



Riflessioni sulla definizione delle liti pendenti nella nuova Finanziaria

di Arnaldo Amatucci

Avvocato in Arezzo

e Luigi Vignaroli

Dottore commercialista in Arezzo

All'art. 16 della legge Finanziaria per l'anno 2003 (L. 27 dicembre 2002, n. 289, in *"il fisco"* n. 1/2003, fascicolo n. 2, pag. 67), è prevista a favore del contribuente la facoltà di definire le proprie pendenze giudiziarie con l'Amministrazione finanziaria, corrispondendo euro 150,00 se il valore della lite è di importo sino ad euro 2.000,00 ovvero il 10 per cento del valore della lite se questa è di importo superiore.

La condizione fondamentale per l'esercizio di questa facoltà è che la lite sia pendente, ma questa nozione non pare potersi trarre agevolmente dal testo di legge, da cui si ricavano due versioni persino fortemente contrastanti.

Al comma 1 il concetto di pendenza è formulato in relazione al grado di giudizio in cui si trova la controversia, essendo precisato che sono tali le liti dinanzi alle Commissioni tributarie, anche se il testo aggiunge subito dopo "in ogni grado del giudizio", espressione che parrebbe dare alla pendenza una portata più ampia. La volontà del legislatore di limitare la pendenza alle soli liti dinanzi alla Commissione di I o II grado è comunque resa evidente, in questo comma 1, sia attraverso il richiamo all'istituto del rinvio, tipico del giudizio presso la Suprema Corte, che con questo provvedimento rimette la controversia dinanzi al giudice di merito, sia con riferimento al giudice ordinario, per le cause ancora di sua competenza, identificato nel Tribunale e nella Corte d'appello, anche in questo caso con esclusione della Corte di Cassazione.

Al comma 3, lettera *a*), dello stesso articolo, il legislatore ha espressamente enunciato la definizione della pendenza spiegandola nei seguenti termini:

"per lite pendente (si intende) quella avente ad oggetto avvisi di accertamento, provvedimenti di irrogazione delle sanzioni e ogni altro atto di imposizione, per i quali alla data di entrata in vigore della presente legge, è stato proposto l'atto introduttivo del giudizio ...".

In questo primo tratto è dunque assente il limite del secondo grado, richiamandosi la sola insorgenza e quindi la presenza della lite al momento della vigenza della Finanziaria, presenza che del resto deve ritenersi implicita nella nozione di pendenza, necessaria a sua volta ai fini della definizione.

Dunque, il solo richiamo alla lite in quanto tale esclude, almeno letteralmente, l'esistenza di vincoli o di termini per l'esercizio di quella facoltà.

La prosecuzione del dettato della lettera *a*) conforta razionalmente questa interpretazione. Nella prima aggiunta si precisa che deve ritenersi pendente la lite anche quando il ricorso sia dichiarato inammissibile, purché nel frattempo non sia intervenuta pronuncia passata in giudicato. Anche in questa fattispecie è infatti implicita l'ipotesi che allo stato attuale la lite si trovi oltre il secondo grado e quindi in attesa del giudizio del Supremo Collegio, contrariamente al dettato del comma 1 che limita la pendenza alla sola fase del merito. Il medesimo concetto è ribadito nella seconda aggiunta, con la quale si è inteso precisare che la lite deve intendersi "comunque" pendente qualora alla data del 29 settembre 2002 non sia intervenuta sentenza passata in giudicato; anche in quest'ultima ipotesi niente esclude che a quella data la lite risulti essere incardinata presso il Supremo Collegio, in attesa di giudizio in tale sede, peraltro solo eventualmente definitivo.

Anche alla lettera *b*), che richiama la cosiddetta lite autonoma, per tale intendendo quella relativa ai singoli atti indicati in quella precedente e comunque riguardante l'Invim, non è fatto alcun

riferimento alla fase del giudizio, trascurandosi dunque la limitazione posta al comma 1.

Infine, non può darsi rilievo alcuno ai fini della questione specifica al fatto che, introducendo la nozione di pendenza, il legislatore abbia richiamato gli avvisi di accertamento, i provvedimenti di irrogazione delle sanzioni e, in via generale, poiché questa classificazione, peraltro estremamente lata, è evidentemente irrilevante a determinare la condizione concreta della pendenza.

La tesi sopra sostenuta trova conferma ulteriore sia all'interno che all'esterno dell'art. 16.

All'interno, nel dettato del comma 7, che detta la sospensione dei termini per impugnare le sentenze di secondo grado, sia presso la Commissione tributaria che il giudice ordinario, sospensione incomprensibile qualora si intendesse la chiusura della pendenza al deposito delle anzidette pronunce.

All'esterno, al comma 2 dell'art. 8 nel quale premesso il richiamo alle imposte di cui all'art. 4, comma 1, lettera b), n. 2), del D.Lgs. 23 dicembre 1998, n. 504 e all'art. 8, commi 1 e 2, del D.L. 28 dicembre 2001, n. 452, ipotizzata la pendenza di controversie, si ammette la definizione delle stesse sino a che "non sia ancora intervenuto accertamento definitivo o pronuncia non più impugnabile...", con evidente estensione di questa facoltà alle controversie pendenti contro il Supremo Collegio.

Se ne conclude che il contribuente, almeno allo stato attuale, non è in grado di conoscere con la necessaria chiarezza cosa il legislatore abbia inteso con il richiamo alla pendenza della lite, con conseguente grave incertezza per l'esercizio della facoltà della definizione prevista al ricordato art. 16. Certo è che l'esclusione delle controversie pendenti presso il Supremo Collegio, ove interpretativamente sostenibile, determinerebbe discriminazioni non facilmente comprensibili e nemmeno giustificabili sul piano della razionalità e della equità.

Perplessità suscita anche la definizione del "valore della lite" sulla base della quale si determina l'importo da pagare. Non perché questa sia controvertibile, essendosi chiaramente precisato alla lettera c) del comma 3 che quel valore si identifica nell'importo oggetto della controversia in primo grado, con esclusione degli interessi e delle conseguenti sanzioni; controversia che non si identifica necessariamente nella pretesa fiscale, ma in quanto della stessa sia stato contestato da parte del contribuente attraverso il proprio ricorso.

Altrettanto chiara è la volontà del legislatore nel precisare che le sanzioni, mentre non fanno parte del valore della lite quando sono connesse al tributo, ne costituiscono invece il *quantum* nel caso opposto e cioè quando vengono irrogate in dipendenza di violazioni che non hanno comportato riflessi sul piano del tributo.

La perplessità è invece sotto il profilo logico e della razionalità. Non si comprende infatti perché il contribuente che risulti essere vittorioso in primo grado debba, come quello soccombente in tale

sede, pagare, oltre le somme indicate al comma 1, quelle previste al comma 5 e cioè la parte dell'imposta dovuta in relazione alla proposizione del ricorso. Pagamento che dovrebbe essere effettuato in contrasto con la sentenza a lui favorevole e che peraltro, come è noto, è anche percentualmente consistente, trattandosi di dover corrispondere 1/3 della maggiore imposta sui redditi e la metà di quella dell'Iva. Si tratta di un vero e proprio caso di annullamento della volontà del legislatore espressa nel processo tributario all'art. 68, nel quale si dispone che, ove vittorioso in primo grado, il contribuente che non abbia pagato non è più tenuto a corrispondere quelle somme e, in caso contrario, ha diritto ad esserne rimborsato entro 90 giorni.

La prima parte del comma 5, facendo riferimento alle "vigenti disposizioni in pendenza di lite", consente di ritenere la decadenza di quell'obbligo in caso di soccombenza dell'ufficio in primo grado, ma nella sua parte finale questo comma esclude, cadendo in probabile contraddizione con quella precedente, che la definizione possa dare luogo alla restituzione delle somme già versate.

Quid iuris se il contribuente intende definire la controversia dopo la definizione del giudizio di appello, in pendenza dei termini per la proposizione del ricorso per cassazione ovvero in presenza di quest'ultimo procedimento? Se, come lascia intendere il comma 1, non c'è possibilità di definizione dopo la fase dell'appello, non si pone alcuna questione nel senso che le somme pagate seguiranno le sorti del giudizio, non potendo il contribuente avvalersi della facoltà della chiusura della lite. Se invece si accetta, come qui si propone, la possibilità di questa definizione anche oltre l'appello, in forza del dettato del comma 5, il contribuente dovrà pagare, anche se nuovamente vittorioso, l'acconto di imposta, obbligo che rende ancora più incomprensibile il dettato di legge.

Infine, il lettore della Finanziaria si stupirà che, differentemente dalle altre forme di definizione previste dalla Finanziaria, manca nell'art. 16 ogni riferimento alla questione penale, poiché non è stabilita alcuna preclusione nel caso in cui risulti acceso a carico del contribuente un qualsiasi procedimento penale attinente alla materia tributaria e, d'altra parte, non risulta dettato che alla definizione in sede fiscale comporta l'esclusione della punibilità per i reati tributari anzidetti, nonché per gli altri previsti in aggiunta.

Si tratta di differenziazione di estremo rilievo, perché il contribuente che definisce il giudizio si porta dietro tutte le eventuali sue responsabilità penali, invece cancellate nelle altre forme di definizione. Non vanno nemmeno trascurati il timore ed il rischio che la chiusura fiscale possa costituire fatto negativamente rilevante per il contribuente dinanzi al giudice penale.