

CONTENZIOSO

Definizione delle liti pendenti: ambito di applicazione e benefici

di Angelo Ginex

Master di specializzazione

PROCESSO TRIBUTARIO: DALLA RIFORMA ALLA TREGUA FISCALE

[Scopri di più >](#)

Come noto, la **Legge di Bilancio 2023** ([articolo 1, commi 186-205, L. 197/2022](#)) ha introdotto una “nuova” **definizione agevolata** delle **controversie tributarie**, pendenti alla data del 1° gennaio 2023 in ogni stato e grado del giudizio, proposte nei confronti dell’**Agenzia delle entrate**, dell’**Agenzia delle dogane e dei monopoli** e degli **Enti territoriali** che vi aderiranno entro il 31 marzo 2023.

È opportuno fornire **chiarimenti** su alcuni aspetti che sono risultati incerti ad una **prima interpretazione** delle norme richiamate.

Innanzitutto, si ritiene che lo **qualifica di parte processuale** assume rilevanza esclusivamente sotto un **profilo formale**, nel senso che potranno essere **oggetto di definizione agevolata** non solo i giudizi instaurati direttamente nei confronti dei soggetti sopra indicati, ma anche quelli nei quali i medesimi siano **intervenuti volontariamente o perché chiamati in causa**, sempre entro il 1° gennaio 2023. Tale interpretazione è stata sostenuta anche dalla stessa Agenzia delle entrate nella [circolare AdE 2/E/2023](#).

Da ciò consegue che restano **escluse** dall’ambito di applicazione dell’agevolazione in esame le **controversie instaurate nei confronti di soggetti diversi** da quelli sopra indicati, come, ad esempio, le controversie instaurate nei confronti della **sola Agenzia delle entrate-Riscossione** (sempreché, come detto, l’Agenzia delle entrate o l’Agenzia delle dogane e dei monopoli non siano intervenute entro il 1° gennaio 2023).

Quindi, in ipotesi di controversia in cui sia parte non solo l’Agenzia delle entrate-Riscossione, ma anche l’Agenzia delle entrate o l’Agenzia delle dogane e dei monopoli, sarà possibile accedere alla disciplina in esame, considerato che questa non pone **alcuna limitazione agli atti oggetto di impugnazione**, potendo trattarsi indifferentemente di **atti impositivi** o anche di **cartelle di pagamento**. Quest’ultima precisazione trova riscontro sia nella [circolare AdE 2/E/2023](#), sia nella **nota di approfondimento del 7 gennaio 2023** dell’Ifel.

Particolare **attenzione** dovrà essere prestata a quei **giudizi relativi a cartelle di pagamento**, il cui ricorso (per mera strategia difensiva) sia stato notificato **soltanto all'Agenzia delle entrate-Riscossione**, benché contenga **motivi riguardanti l'ente impositore**, intendendo far leva sul principio contenuto nell'[articolo 39 D.Lgs. 112/1999](#). Alla luce di quanto sopra chiarito, appare evidente come tale giudizio **non** rientrerà nel **perimetro applicativo** dell'agevolazione in esame, qualora l'ente impositore **non sia intervenuto entro il 1° gennaio 2023**, non rivestendo in tal caso la qualifica di parte processuale.

Tornando alla **tipologia di atto** oggetto delle controversie definibili, occorre sottolineare il **contrasto** tra le disposizioni citate e la relazione illustrativa che invece faceva riferimento agli "atti impositivi". Detto contrasto può ritenersi **ormai superato**, ma, ad ogni modo, si rileva che la relativa **definizione** appare piuttosto **generica** dal momento che vengono inclusi anche i **provvedimenti di irrogazione delle sanzioni** e, più in generale, "**ogni altro atto di imposizione**", per cui qualcuno avrebbe potuto sostenere che restano esclusi soltanto i **provvedimenti meramente liquidatori** (come, ad esempio, gli avvisi di liquidazione dell'imposta di registro), se non fosse che, come già detto, la norma non pone **alcuna limitazione agli atti oggetto di impugnazione**.

Peraltro, è d'uopo sottolineare che il legislatore, laddove ha inteso **circoscrivere** un istituto definitorio sulla base della **natura impositiva** degli atti oggetto di giudizio, lo ha fatto **espressamente** (vedi, ad esempio, la **conciliazione agevolata delle controversie tributarie** di cui all'[articolo 1, comma 206, della Legge di Bilancio 2023](#)).

Con riferimento alle **cartelle di pagamento**, poi, occorre precisare che devono ritenersi comprese nella definizione in esame anche quelle derivanti dalla **liquidazione automatica** ex [articoli 36-bis D.P.R. 600/1973](#) e [54-bis D.P.R. 633/1972](#), nonché quelle derivanti da **controllo formale** ex [articolo 36-ter D.P.R. 600/1973](#), in considerazione di quanto sancito dalle **Sezioni Unite con sentenza n. 18298/2021** in merito alla precedente definizione di cui all'[articolo 6 D.L. 119/2018](#).

Quest'ultima, infatti, faceva riferimento alle controversie "aventi ad oggetto atti impositivi", per cui lo **stesso principio**, a maggior ragione, deve trovare applicazione anche alla **nuova definizione**, che, come più volte evidenziato, non prevede **alcuna limitazione agli atti oggetto di giudizio**.

Quindi non vi è alcun dubbio che la nuova definizione agevolata delle liti pendenti si estenda a tutte le controversie tributarie **indipendentemente dalla natura dell'atto impugnato**.

Resta inteso che sono **escluse**, così come espressamente previsto, le **controversie concernenti, anche solo in parte, le risorse proprie tradizionali comunitarie, l'Iva all'importazione e le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato**.

Da ultimo, per quanto concerne i **benefici** derivanti dalla nuova definizione, si rileva che, oltre all'**annullamento di sanzioni e interessi**, sono dovute le seguenti **percentuali del valore della**

controversia, a seconda che alla data del 1° gennaio 2023:

- 100% per il ricorso notificato;
- 90% per il ricorso notificato e iscritto a ruolo in primo grado;
- 40% per il ricorso accolto in primo grado;
- 15% in caso di soccombenza dell'Agenzia fiscale in secondo grado;
- 40% o 15% (dell'ammontare del tributo oggetto di annullamento) per il ricorso accolto parzialmente, a seconda che la sentenza sia stata pronunciata rispettivamente in primo o in secondo grado;
- 5% per il giudizio pendente in Cassazione, in caso di soccombenza sia in primo che in secondo grado.

Nel caso di controversie aventi ad oggetto esclusivamente **sanzioni collegate al tributo** (ovvero calcolate in percentuale rispetto al tributo), **non è dovuto nulla** se il rapporto relativo ai tributi sia stato definito anche con modalità diverse dalla definizione in parola.

Invece, nel caso di controversie aventi ad oggetto esclusivamente **sanzioni non collegate al tributo** (ovvero calcolate in modo autonomo rispetto al tributo), è dovuto il **15% del valore della controversia** in caso di sentenza favorevole al contribuente depositata entro il 1° gennaio 2023, mentre è dovuto il **40% in tutti gli altri casi** (anche in caso di soccombenza del contribuente in primo o in secondo grado).