

ACTA

**DECRETO FISCALE E LEGGE DI
BILANCIO 2019:
LA «PACE FISCALE»**

**ROMA, 20 MARZO 2019
AVV. GABRIELE SEPIO**

1

SOMMARIO

1. Definizione agevolata dei processi verbali di constatazione;
2. Definizione degli atti del procedimento di accertamento;
3. Definizione agevolata dei carichi affidati all'agente della riscossione;
4. Stralcio dei debiti fino a mille euro affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2010;
5. Definizione agevolata delle controversie tributarie;
6. Definizione agevolata delle controversie tributarie per le ASD e SSD;
7. Regolarizzazione delle irregolarità formali;
8. Definizione agevolata dei debiti di contribuenti in difficoltà;



ACTA

2

ACTA

PARTE I

LA C.D. «PACE FISCALE»

3

D.L. 23 OTTOBRE 2018 N. 119

Il Decreto fiscale collegato alla Legge di Bilancio 2019 (nel prosieguo anche solo «il Decreto fiscale» o il «Decreto») contiene disposizioni eterogenee di carattere finanziario e fiscale. Con riguardo a quest'ultima materia, sono previste una serie di previsioni premiali per «pacificare» il rapporto tra Fisco e contribuente, nonché una serie di «semplificazioni» relative agli adempimenti fiscali (in particolare le norme sulla nuova fattura elettronica). Nello specifico, il Decreto è composto dai seguenti titoli:

Titolo I: Disposizioni in materia fiscale;

Titolo II: Disposizioni finanziarie urgenti.

Il Titolo I è suddiviso nei seguenti capi:

Capo I: Disposizioni in materia di pacificazione fiscale. (artt. da 1 a 9-bis);

Capo II: Disposizioni in materia di semplificazione fiscale e di innovazione del processo tributario nonché di contrasto all'evasione fiscale (artt. da 10 a 16-septies);

Capo III: Altre disposizioni fiscali (artt. da 17 a 20-quinquies).

Il presente intervento si soffermerà esclusivamente sulle disposizioni di maggior interesse (e ad oggi ancora attuabili) cui al Titolo I, Capo I (artt. da 1 a 9), battezzate dalla stampa sotto il termine «pace fiscale».

Da ultimo, ci si soffermerà anche sul c.d. “saldo e stralcio” dei debiti dei contribuenti in difficoltà contenuto nella Legge di Bilancio 2019

D.L. 23 OTTOBRE 2018 N. 119

PANORAMICA GENERALE

Al titolo I, capo I, il Decreto fiscale apporta una serie di istituti di carattere speciale e temporaneo mediante i quali sarà possibile definire la posizione debitoria aperta con il Fisco beneficiando, in linea generale, dello stralcio di sanzioni e degli interessi, mentre resteranno dovute le imposte contestate.

I vari articoli descrivono ipotesi diverse, che tengono conto sia della fase di verifica fiscale (art. 1 con la possibilità di aderire al PVC), sia di quella accertativa vera e propria (art. 2 in materia di definizione agevolata degli avvisi di accertamento), fino ad arrivare alla definizione della pretesa tributaria contesa in giudizio (art. 6).

Il decreto tiene conto anche della riscossione, introducendo una nuova edizione della «rottamazione» (art. 3), nonché la cancellazione delle cartelle notificate tra il 2000 e il 2010 aventi importi inferiori ad Euro 1.000 (art. 4).

Ulteriori previsioni dispongono una definizione agevolata speciale per le ASD e SSD (art. 7) e la sanatoria delle irregolarità formali mediante il pagamento di una somma pari ad euro 200 (art. 9).

D.L. 23 OTTOBRE 2018 N. 119 E SUA CONVERSIONE CON MODIFICAZIONI IN LEGGE

Il decreto fiscale è entrato in vigore il 24 ottobre 2018 e questa è una data particolarmente significativa poiché, come vedremo, costituisce lo «spartiacque» tra l'applicabilità o meno di molte disposizioni, le quali spesso richiedono che gli atti oggetto di sanatoria debbano essere notificati «alla data di entrata in vigore del presente Decreto».

Si ricorda che il predetto decreto è stato convertito in Legge n. 136 del 2019.

Da ultimo in materia di pacificazione fiscale, sono intervenute la Legge di Bilancio 2019 che ha introdotto una definizione speciale per i contribuenti in difficoltà economica (art. 1, comma 184 e ss.) e il c.d. Decreto «semplificazioni» (D.l. 135/2018 convertito in Legge n. 12/2019).

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI PACIFICAZIONE
FISCALE

**DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI
PROCESSI VERBALI DI
CONSTATAZIONE**

ART.1 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI PVC

ART.1 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

REQUISITI OGGETTIVI E SOGGETTIVI

L'art. 1 del Decreto fiscale collegato alla Legge di Bilancio 2019 consente di definire le contestazioni contenute nei PVC consegnati entro la data di entrata in vigore del predetto decreto (24 ottobre 2018), presentando una speciale dichiarazione integrativa e pagando le maggiori imposte contestate, senza interessi e sanzioni.

La condizione per accedere a tale forma di definizione agevolata risiede nella circostanza che, alla predetta data, non sia stato notificato un avviso di accertamento o ricevuto un invito al contraddittorio (invito a comparire ex art. 5, co. 1, D.lgs. n. 218/1997).

La definizione dei PVC è ammessa in materia di imposte sui redditi e relative addizionali, contributi previdenziali e ritenute, imposte sostitutive, IRAP, IVIE, IVAFE e IVA.

La definizione deve riguardare tutte le violazioni contestate nel PVC, escludendosi quindi integrative solo parziali

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI PVC

ART.1 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

TERMINI E MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

Per accedere alla definizione agevolata dei PVC il contribuente deve presentare entro il **31 maggio 2019** la dichiarazione relativa ai predetti tributi con modalità che verranno stabilite da un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate. Il modello dichiarativo sarà emanato con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, ad oggi non ancora pubblicato.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI PVC

ART.1 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

TERMINI E MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

La regolarizzazione può avere ad oggetto tutti i periodi di imposta per i quali non sono ancora decorsi i termini di accertamento. Al riguardo l'art. 1, comma 2 del Decreto specifica che occorre fare riferimento ai termini di cui:

- All'art. 43 d.P.R. n. 600 del 1973 (accertamento imposte dirette);
- All'art. 57 d.P.R. n. 633 del 1972 (accertamento IVA);
- Compresi quelli per il raddoppio dei termini di cui agli artt.:
- 12, comma 2-bis D.L. n. 78 del 2009 (raddoppio dei termini previsti dai citati artt. 43 e 57 in caso di attività detenute in Paesi «Black List» presuntivamente sottratte a tassazione);
- 12, comma 2-ter D.L. n. 78 del 2009 (raddoppio dei termini per l'emanazione dell'atto di contestazione sanzioni ex art. 20 D.lgs. n. 472 del 1997 in caso di violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale recati dai commi 1, 2 e 3 dell'articolo 4 del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167 in caso di attività detenuti in Paesi «Black List») (segue).

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI PVC

ART.1 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

TRASPARENZA FISCALE

Il decreto prevede una norma specifica in caso di PVC consegnato a soggetti in regime di trasparenza di cui agli artt. 5, 115 e 116 del D.P.R. 917/1986. In queste circostanze la dichiarazione per la definizione può essere presentata anche dai singoli soggetti partecipanti, ai quali si applicano le predette disposizioni per regolarizzare le imposte dovute sui maggiori «redditi di partecipazione» ad essi imputabili.

In più parti del provvedimento si fa riferimento ai «redditi di partecipazione» (ad esempio, sia nell'articolo 1 in commento che nell'articolo 9).

Nella classificazione dei redditi stabilita dall'art. 6 del TUIR, i redditi di partecipazione, tuttavia, non esistono.

Vi sono, invece, i redditi d'impresa o di lavoro autonomo che vengono attribuiti per trasparenza ai soci e agli associati. Sarebbe stato opportuno, in sede di conversione, togliere tale “refuso”.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI PVC

ART.1 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

BENEFICI DELLA SANATORIA E LIMITI DI UTILIZZABILITÀ DELLE PERDITE E DELLA COMPENSAZIONE ORIZZONTALE

Con la definizione agevolata in esame il contribuente deve versare, sempre entro il 31 maggio 2019, le imposte autoliquidate nella dichiarazione, indicando tutte le violazioni constatate nel PVC per ciascun periodo d'imposta, senza applicazione delle sanzioni irrogabili ai sensi dell'art. 17, co. 1, D.lgs. 472/1997 (norma che dispone l'irrogazione immediata della sanzione contestualmente al tributo oggetto di avviso di accertamento o di rettifica) e degli interessi.

Ai fini della definizione agevolata nella dichiarazione non possono essere utilizzate, a scomputo dei maggiori imponibili dichiarati, le perdite di cui agli artt. 8 e 84 del D.P.R. 917/1986. Non possono quindi spendersi le ulteriori perdite pregresse rispetto a quelle già indicate nella dichiarazione dei redditi presentata nei termini, per abbattere i maggiori imponibili derivanti dalla definizione del verbale. La relazione di accompagnamento ha precisato che tale limite di utilizzabilità delle perdite si applica anche nel caso di omessa dichiarazione dei redditi.

In ogni caso gli importi oggetto di definizione agevolata non possono essere oggetto di compensazione con i crediti in base all'art.17, D.lgs. n. 241/1997 (in generale dunque non sono ammesse le cc.dd. «compensazioni orizzontali» cioè quelle che consentono di compensare imposte di natura diversa, o anche contributi previdenziali).

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI PVC

ART.1 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

BENEFICI DELLA SANATORIA – ECCEZIONE PER LE RISORSE UE

Per le **contestazioni che hanno ad oggetto debiti relativi alle risorse proprie tradizionali** di cui all'art. 2, par. 1, lett. a), della decisione 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26/5/2014, la definizione al PVC segue un regime particolare.

Le risorse proprie UE sono: *«le entrate provenienti dalle risorse proprie tradizionali costituite da prelievi, premi, importi supplementari o compensativi, importi o elementi aggiuntivi, dazi della tariffa doganale comune e altri dazi fissati o da fissare da parte delle istituzioni dell'Unione sugli scambi con paesi terzi, dazi doganali sui prodotti che rientrano nell'ambito di applicazione del trattato, ormai scaduto, che istituisce la Comunità europea del carbone e dell'acciaio, nonché contributi e altri dazi previsti nell'ambito dell'organizzazione comune dei mercati nel settore dello zucchero»;*

In tal caso il debitore è tenuto a corrispondere, in aggiunta alle predette somme, **gli interessi di mora a decorrere dal 1° maggio 2016**, previsti dall'art. 114, par. 1, del Reg. UE n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio del 9/10/2013 (tasso di interesse indicato in Gazzetta Europea maggiorato di due punti), fatto salvo quanto previsto dalle esimenti di cui ai par. 3 (rinuncia agli interessi di mora da parte dell'autorità doganale per difficoltà economica del contribuente) e 4 (non applicazione se mora inferiore a 10 euro) dello stesso art. 114.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI PVC

ART.1 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

MODALITÀ DI PAGAMENTO E PERFEZIONAMENTO DELLA DEFINIZIONE

La definizione agevolata dei PVC si **perfeziona** con la **presentazione della dichiarazione ed il versamento delle somme oggetto del PVC in unica soluzione o della prima rata entro il termine del 31 maggio 2019.**

Infatti, sarà possibile pagare gli importi dovuti in un massimo di 20 rate trimestrali.

Al riguardo, si segnala che le rate successive alla prima devono essere versate entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre e su queste andranno applicati gli interessi legali calcolati dal giorno successivo alla scadenza del termine per il pagamento della prima rata.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI PVC

ART.1 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

MODALITÀ DI PAGAMENTO E PERFEZIONAMENTO DELLA DEFINIZIONE

In caso di mancato perfezionamento non si producono gli effetti della definizione e il competente ufficio procede alla notifica degli atti relativi alle violazioni constatate.

Quanto agli atti impositivi che potrebbero essere emessi, occorre segnalare che la disposizione sulla definizione agevolata dei PCV ha previsto, in deroga al principio di irretroattività delle Leggi tributarie (art. 3, co. 1, L. n. 212/2000), che **sono prorogati di due anni** con riferimento ai periodi di imposta fino al 31 dicembre 2015 oggetto dei PVC, **i termini di accertamento cui all'art. 43 del D.P.R. n. 600/1973, all'art. 57 D.P.R. n. 633/1972, e all'art. 20, co. 1, D.lgs. n. 472/1997 (segue).**

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI PVC

ART.1 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

PROROGA DEI TERMINI

| Anno di imposta | Termine ordinario (dich. infedele) 31.12. | Termine ordinario (dich. omessa o cont. Sanzioni) 31.12. | Termine prorogato (dich. infedele) 31.12. | Termine prorogato (dich. omessa, cont. Sanzioni) 31.12. |
|-----------------|--|---|--|--|
| 2012 | 2017 (decaduto) | 2018 | 2019 (riaperto!) | 2020 |
| 2013 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 |
| 2014 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 |
| 2015 | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 |

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI PVC

ART.1 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

PROROGA DEI TERMINI

La proroga dei termini per l'accertamento è necessaria per coordinare il fatto che i contribuenti possono aderire fino al 31 maggio 2019.

Infatti, ponendo il caso di un PVC avente ad oggetto il periodo di imposta 2013 relativo a una dichiarazione infedele, l'Amministrazione finanziaria avrebbe tempo fino al 31.12.2018 per notificare l'avviso di accertamento, mentre il contribuente avrebbe tempo fino al 31 maggio 2019 per aderire al PVC.

Prorogando i termini, si dà modo all'Amministrazione di «attendere» i contribuenti che intendano definire al PVC prima di emanare l'atto impositivo.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI PACIFICAZIONE
FISCALE

**DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEGLI ATTI DEL PROCEDIMENTO DI
ACCERTAMENTO**

ART.2 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

DEFINIZIONE AGEVOLATA

DEGLI ATTI DEL PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO

ART.2 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

REQUISITI OGGETTIVI E SOGGETTIVI

Il Decreto, al fine di evitare l'instaurarsi di un contenzioso tributario, prevede che il contribuente possa definire in acquiescenza una serie di atti, rinunciando a opporsi giudizialmente alla pretesa del Fisco o ad avviare un procedimento di adesione.

Gli atti del procedimento di accertamento oggetto della disposizione in esame sono:

- avvisi di accertamento (comma 1);
- atti di recupero (comma 1);
- avvisi di rettifica e liquidazione (comma 1);
- avvisi emanati dall'Agenzia delle Dogane e Monopoli in materia di risorse proprie UE ed IVA all'importazione (comma 1);
- inviti al contraddittorio provenienti sia ad iniziativa dell'Ufficio che del contribuente (comma 2);
- accertamenti di adesione non ancora perfezionati (comma 3);

DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEGLI ATTI DEL PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO
ART.2 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
REQUISITI OGGETTIVI E SOGGETTIVI – COMMA 1

«Atti di accertamento» notificati entro il 24 ottobre 2018:

Il contribuente può definire gli avvisi di accertamento, gli avvisi di rettifica e di liquidazione, gli atti di recupero di crediti, notificati entro la data di entrata in vigore del Decreto, sempre che gli stessi non siano ancora definitivi e risultino ancora pendenti i termini per la proposizione di ricorso alla medesima data, presentando richiesta di definizione entro:

- A. trenta giorni dall'entrata in vigore del Decreto Fiscale (23.11.2018)**
- B. Oppure, se più favorevole, entro il termine per l'acquiescenza (60 giorni dalla notifica dell'accertamento, *segue*).**

DEFINIZIONE AGEVOLATA

DEGLI ATTI DEL PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO

ART.2 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

REQUISITI OGGETTIVI E SOGGETTIVI – COMMA 1

Il termine *sub* B) può essere inoltre prorogato se il contribuente ha già presentato, entro la data del 24 ottobre, istanze:

- di accertamento con adesione (art. 6, comma 2 D.lgs. N. 218 del 1997), che determina una sospensione di 90 gg;
- di scomputo delle perdite (artt. 40-*bis*, comma 3 e 42, comma 4 d.P.R. n. 600 del 1973, con sospensione di 60 gg e artt. 7, comma 1-*ter*, 9-*bis*, comma 2 d.lgs n. 218 del 1997, con sospensione di 90 gg).

Questo sempre che il termine complessivo scada successivamente al 23 novembre e che il contribuente revochi l'istanza presentata.

In ipotesi, un avviso di accertamento notificato il 22 ottobre 2018, per il quale è stata presentata il giorno successivo istanza di accertamento con adesione, potrebbe essere definito entro il 21 marzo 2019 (22 ottobre 2018 + 60 gg per l'impugnazione + 90 gg per la sospensione dovuta alla presentazione dell'istanza di accertamento con adesione)

DEFINIZIONE AGEVOLATA

DEGLI ATTI DEL PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO

ART.2 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

PROVVEDIMENTO 9 NOVEMBRE 2018

In attuazione del comma 1 in commento, l'Agenzia delle Entrate, di concerto con l'Agenzia delle Dogane dei Monopoli, ha emanato il provvedimento 9 novembre 2018, mediante il quale ha fornito chiarimenti sull'ambito oggettivo e soggettivo degli atti «pacificabili» e ha indicato le modalità pratiche per perfezionare la definizione.

Il Provvedimento ha chiarito che sono definibili, come già osservato, «gli avvisi di accertamento, gli avvisi di rettifica e di liquidazione e gli atti di recupero (...) notificati entro il 24 ottobre 2018, data di entrata in vigore del decreto, non impugnati ed ancora impugnabili alla stessa data».

Ha inoltre precisato che è definibile anche l'atto emanato **dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli aventi ad oggetto le risorse proprie UE e l'IVA all'importazione**: «Sono, altresì, definibili gli atti di accertamento di cui all'articolo 9, comma 3-bis, del decreto-legge n. 16 del 2012 emessi dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli ai fini della riscossione delle risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), della decisione 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014, e della connessa IVA all'importazione»

DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEGLI ATTI DEL PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO
ART.2 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
REQUISITI OGGETTIVI E SOGGETTIVI – COMMA 2

- **Inviti al contraddittorio notificati entro il 24 ottobre 2018:**

Il comma 2 prevede una disciplina *ad hoc* per la definizione degli inviti a comparire in cui sono quantificate le maggiori imposte accertabili (cd. inviti al contraddittorio ex art. 5, comma 1 lett. c) e art. 11, comma 1 lett. b-bis) D.lgs. N. 218 del 1997).

Tali inviti, **se notificati al contribuente entro la data di entrata in vigore del decreto**, possono essere definiti entro 30 giorni da tale data (i.e. il 23 novembre 2018).

È chiaro, dunque, che, non essendo intervenute modifiche in sede di conversione in merito ai termini utili per accedere a questo tipo di definizione, ad oggi sono ampiamente decorse le tempistiche per tale regolarizzazione.

DEFINIZIONE AGEVOLATA

DEGLI ATTI DEL PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO

ART.2 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

REQUISITI OGGETTIVI E SOGGETTIVI – COMMA 2

- **Procedimenti con adesione sottoscritti entro il 24 ottobre 2018 e non ancora perfezionati:**

Nel caso di **accertamenti con adesione** sottoscritti entro la data di entrata in vigore del Decreto Fiscale, il contribuente può versare le sole imposte risultanti dall'atto di adesione, senza sanzioni e interessi, entro il termine ordinario per il perfezionamento dell'atto (ventesimo giorno dalla redazione dell'atto di adesione) che decorre *ex lege* dalla data di entrata in vigore del Decreto (ciò significa che gli eventuali accertamenti di adesione sottoscritti e non ancora pagati, potranno essere definiti il 13 novembre 2018).

Questa disposizione non trova attuazione pratica giacché non è prassi dell'ufficio consegnare il verbale di adesione senza pagamento della prima rata. Dal momento che quest'ultima perfeziona l'accertamento con adesione il pagamento esclude a rigore l'accesso alla definizione agevolata.

Anche in questo caso, non essendo intervenute modifiche in sede di conversione in merito ai termini utili per accedere a questo tipo di definizione, ad oggi sono ampiamente decorse le tempistiche per tale regolarizzazione.

DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEGLI ATTI DEL PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO
ART.2 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
ESCLUSIONI

Esclusioni:

- Si precisa che nel decreto non sono stati richiamati gli atti di contestazione o di irrogazione delle sanzioni, che quindi parrebbero esclusi da qualunque beneficio. Del resto, posto che il più grande vantaggio economico della sanatoria sta nel non dover corrispondere le sanzioni, la definizione agevolata di questi atti comporterebbe di fatto l'annullamento della pretesa in assenza di previsioni *ad hoc*.
- risultano espressamente esclusi da tale definizione agevolata gli atti emessi nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria di cui all'art. 5-*quater* del D.L. n. 167/1990, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 227/1990.

DEFINIZIONE AGEVOLATA

DEGLI ATTI DEL PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO

ART.2 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

BENEFICI

Con la definizione degli atti del procedimento di accertamento il contribuente **sarà tenuto al pagamento del totale delle imposte pretese, senza interessi e sanzioni.**

Al contrario, sempre in relazione **ai debiti relativi alle risorse proprie tradizionali** di cui all'art. 2, par. 1, lett. a), della decisione 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26/5/2014, **il debitore sarà tenuto a corrispondere, in aggiunta alle predette somme, a decorrere dal 1° maggio 2016, anche gli interessi di mora** previsti dall'art. 114, par. 1, del Reg. UE n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio del 9/10/2013, fatto salvo quanto previsto ai par. 3 e 4 dello stesso art. 114 (come già visto per i PVC nelle slides precedenti).

Inoltre, è opportuno segnalare che la definizione perfezionata dal coobbligato giova in beneficio degli altri coobbligati.

DEFINIZIONE AGEVOLATA

DEGLI ATTI DEL PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO

ART.2 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

MODALITÀ E TERMINI DI PAGAMENTO

La definizione si perfeziona versando solo le maggiori imposte indicate negli **atti amministrativi**, senza sanzioni e interessi, nei termini per accedere alla sanatoria, ossia entro 30 giorni dall'entrata in vigore della norma oppure, se più ampio, entro il termine per presentare ricorso tenendo conto di quanto osservato in precedenza.

Il Provvedimento ha precisato anche che se si tratta di un atto che non contiene tributi o contributi, è necessario comunque manifestare l'intenzione di accedere alla definizione agevolata. Sul punto si legge che *«Qualora l'atto definibile non richieda il pagamento di tributi e contributi, per avvalersi della definizione agevolata e ai fini del perfezionamento della stessa, il contribuente manifesta la volontà di definire tramite comunicazione in carta libera da presentare all'ufficio competente entro lo stesso termine previsto per il versamento per ciascun procedimento, direttamente o tramite raccomandata A/R o all'indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) dell'ufficio competente»*

DEFINIZIONE AGEVOLATA

DEGLI ATTI DEL PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO

ART.2 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

MODALITÀ DI PAGAMENTO

- Il Provvedimento ha specificato che per gli atti amministrativi (accertamento, rettifica e recupero descritti in precedenza), *«il contribuente utilizza i dati presenti nel prospetto per la compilazione del modello F24 o modello F23 ricevuto unitamente all'atto da definire, indicando i codici tributo relativi alle somme dovute, il codice atto o il numero di riferimento, il codice ufficio e, con esclusivo riguardo al modello F24, l'anno di riferimento».*

DEFINIZIONE AGEVOLATA

DEGLI ATTI DEL PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO

ART.2 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

MODALITÀ E TERMINI DI PAGAMENTO

In merito agli **inviti al contraddittorio** occorre il pagamento delle sole imposte, senza sanzioni, interessi ed eventuali accessori, entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore del decreto.

Per quanto riguarda le modalità di pagamento, il contribuente invece procede, entro il 23 novembre 2018 *«con la compilazione del modello F24 indica i codici tributo relativi agli importi dei soli tributi ed eventuali contributi previsti per l'accertamento con adesione reperibili sul sito internet www.agenziaentrate.gov.it, il codice ufficio riportato nell'invito ricevuto, l'anno di riferimento e il codice atto 99999999107; - per la compilazione del modello F23 utilizza i codici tributo e il codice ufficio riportati nell'invito ricevuto e nel campo 10. "Estremi dell'atto o del documento" i seguenti dati: campo anno 2018, campo numero 99999999107»* (provvedimento 9 dicembre 2018).

DEFINIZIONE AGEVOLATA

DEGLI ATTI DEL PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO

ART.2 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

MODALITÀ E TERMINI DI PAGAMENTO

In relazione alle modalità di pagamento si applicano le disposizioni, analoghe a quelle osservate per la definizione PVC, previste dall'art. 8, co. 2, 3 e 4, D.lgs. n. 218/1997 con le modifiche apportate dal decreto. Pertanto è possibile pagare in:

- unica soluzione;
- Fino a venti rate trimestrali di pari importo. Il provvedimento ha precisato che in caso di pagamento rateale sono dovuti ulteriori interessi da dilazione e che si applica l'art. 15-ter del d.P.R. n. 602 del 1973, che disciplina l'istituto del «lieve inadempimento» (in base al quale non si decade se si paga entro sette giorni dal termine oppure se il pagamento è insufficiente nei limiti del 3% del valore totale della rata e di euro 10.000,00).

In caso di mancato perfezionamento (che si ha quando non viene pagata l'unica o la prima rata nei termini) non si producono gli effetti del presente articolo e il competente ufficio prosegue le ordinarie attività relative a ciascuno dei procedimenti.

È esclusa in ogni caso la compensazione prevista dall'art.17 D.lgs. n. 241/1997.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEGLI ATTI DEL PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO ART.2 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

CONSIDERAZIONI A MARGINE

- **L'art. 2 fa riferimento agli atti «notificati». Non è esattamente chiaro quando sia il *dies a quo*, potendosi discutere se tale sia la data della «spedizione» dell'atto oppure la data in cui venga «ricevuto» dal contribuente.** Infatti, secondo la Corte Costituzionale, il giorno della notifica deve essere calcolato differentemente a seconda della prospettiva del mittente oppure del destinatario dell'atto. Potrebbe ben accadere che un atto impositivo sia stato avviato alla notifica prima del 24 ottobre 2018 (data di entrata in vigore del Decreto) e sia stato ricevuto dal contribuente in seguito con la conseguenza che, a seconda che si consideri la data di notifica nell'ottica del mittente o del destinatario, l'avviso potrebbe rimanere incluso o meno nella sanatoria. Occorrerebbe una precisazione sul punto.
- Il comma 3 dell'art. 2 prescrive che gli accertamenti con adesione possono essere perfezionati con il pagamento entro il termine di 30 giorni delle sole imposte. **Tale norma rimarrà inapplicata in virtù della prassi seguita dall'Amministrazione finanziaria e delle relative tempistiche.** L'amministrazione finanziaria, infatti, prima di presentare l'atto di adesione che il contribuente avrà facoltà di sottoscrivere, invia allo stesso un atto di adesione informale prolungando così i termini del procedimento.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI PACIFICAZIONE FISCALE

**DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI
CARICHI AFFIDATI ALL'AGENTE
DELLA RISCOSSIONE**

ART.3 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEI CARICHI AFFIDATI ALL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE
ART.3 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
REQUISITI OGGETTIVI E SOGGETTIVI

La definizione agevolata di cui all'art. 3 del Decreto legge fiscale costituisce la c.d. Rottamazione *ter*. **Oggetto della rottamazione *ter* sono i singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1 gennaio 2000 al 31 dicembre 2017;**

Con riferimento a questi carichi i soggetti ammessi sono:

- **Tutti i contribuenti che non hanno mai presentato una domanda di definizione agevolata nelle precedenti rottamazioni** (art. 3, comma 25, lett. a), D.l. n.199/2018);
- **I contribuenti decaduti dalla prima definizione agevolata** (art. 3, comma 25, lett. a), D.l. n.199/2018);
- **I contribuenti che hanno presentato domanda per accedere alla rottamazione *bis* e che da questa sono decaduti per non aver pagato in unica soluzione entro il 31 luglio 2018 le rate di ottobre, novembre, dicembre 2016 relative ai piani di dilazione in essere al momento dell'entrata in vigore della prima definizione agevolata dei carichi pendenti** (art. 3, comma 25, lett. a), D.l. n.199/2018);

DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEI CARICHI AFFIDATI ALL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE
ART.3 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
REQUISITI OGGETTIVI E SOGGETTIVI

Sotto il profilo oggettivo, con la rottamazione *ter*, il contribuente può sanare tutti gli affidamenti effettuati dal 1 gennaio 2010 al 31 dicembre 2017.

Tale definizione agevolata, quindi, ricomprende anche i carichi affidati dell'ultimo trimestre del 2017 che erano rimasti fuori dalla Rottamazione *bis*.

A tal proposito è opportuno ricordare che s'intende:

- Per "carichi", le partite del ruolo che rappresentano i singoli debiti del contribuente verso l'Erario (Circolare n.2/E del 08/03/2017);
- Per carichi affidati entro la data del 31 dicembre 2017 deve farsi riferimento a quelli materialmente trasmessi mediante trasferimento telematico all'Agente della riscossione entro la predetta data (Circolare n.2/E del 08/03/2017).

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI CARICHI AFFIDATI ALL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE ART.3 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119 REQUISITI OGGETTIVI E SOGGETTIVI

Similmente alle edizioni precedenti, con la rottamazione *ter* è possibile sanare tutti i carichi pendenti salvo talune eccezioni tassative:

- Somme derivanti dal recupero di aiuti di stato;
- Crediti da condanna della Corte dei Conti;
- Sanzioni di carattere penale;
- Sanzioni diverse da quelle fiscali e contributive (ad esempio le sanzioni da «lavoro nero»);

Per quanto riguarda le violazioni al CdS, come nel passato, la sanatoria riguarda solo gli interessi aggiuntivi mentre la sanzione resta dovuta.

Non è chiara la posizione dei tributi locali, visto che la nuova versione della rottamazione non fa espressa menzione di questi, ma ricomprende **omnicomprensivamente «tutti i carichi»**. Stando a questo tenore letterale, dovrebbero essere definibili tutti i tributi locali la cui riscossione è stata affidata all'agente riscossione (e di conseguenza resterebbero fuori quelli richiesti mediante ingiunzioni di pagamento). Si segnala, tuttavia, che alcuni emendamenti hanno previsto che i tributi locali siano espressamente esclusi, mentre altri hanno proposto di permettere agli Enti locali di aderire alla rottamazione a loro discrezione

DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEI CARICHI AFFIDATI ALL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE
ART.3 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
VANTAGGI RISPETTO LE EDIZIONI PRECEDENTI

La rottamazione-*ter* ricalca le edizioni precedenti sotto il profilo del beneficio in termini economici. Anche in questo caso, infatti, saranno abbattute le sanzioni e gli interessi di mora (restano dovuti gli altri interessi, le imposte, gli oneri da riscossione e l'aggio rideterminato sul capitale ricalcolato sulle minori somme dovute con la rottamazione).

Ciò posto, va evidenziato che rispetto al passato la nuova rottamazione comporta alcune significative novità di favore, che rimuovono alcuni degli aspetti più critici che conviene anticipare sin da subito in termini generali:

- **Il pagamento delle somme dovute potrà avvenire in un arco di tempo più lungo (cinque anni con due rate semestrali);**
- **Il contribuente potrà utilizzare in compensazione tutti i crediti non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, per somministrazioni, forniture appalti e servizi, maturati nei confronti della P.A.; resta il nodo della compensabilità con f24 dal momento che non è indicata nella norma e neanche esclusa**
- Il pagamento in forma rateale ha un tasso di interesse ridotto (2% annuo);
- Col versamento della prima o unica rata delle somme dovute, si ottiene l'estinzione delle procedure esecutive avviate prima dell'adesione alla definizione.

DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEI CARICHI AFFIDATI ALL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE
ART.3 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
MODALITÀ E TERMINI

Come anticipato, con la Rottamazione *ter* il contribuente potrà estinguere i debiti, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1 gennaio 2010 al 31 dicembre 2017, senza corrispondere interessi di mora e sanzioni, versando integralmente le somme:

- affidate agli agenti della riscossione a titolo di capitale e interessi;
- maturate a favore dell'agente della riscossione, a titolo di aggio (rideterminato sulla nuova somma rottamata) e di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notifica della cartella di pagamento.

Entro il 31 luglio 2019 il contribuente deve corrispondere le predette somme in unica soluzione o la prima rata di un massimo di diciotto di pari importo.

Le prime due rate scadono il 31 luglio e di 30 novembre del 2019 e ciascuna di esse è pari al 10% delle somme complessivamente dovute. Le successive, tutte di pari ammontare, scadono dal 2020 in poi ogni 28 febbraio, 31 maggio, 31 luglio e 30 novembre.

In caso di pagamento rateale sono dovuti, a decorrere dal 1 agosto 2019, gli interessi al tasso del 2%.

DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEI CARICHI AFFIDATI ALL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE
ART.3 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
MODALITÀ E TERMINI

Per accedere alla Rottamazione *ter* il contribuente deve presentare una dichiarazione entro il **30 aprile 2019 con cui manifesta la sua volontà di procedere alla definizione agevolata**. La dichiarazione sarà effettuata con l'apposito modello DA-2018 reso disponibile dall'Agenzia delle Entrate-Riscossione, ovvero mediante procedimento telematico («Fai D.A. Te»).

Con tale domanda il contribuente deve indicare anche il numero di rate nel quale intende effettuare i pagamenti.

Sempre nella predetta dichiarazione si devono indicare gli eventuali giudizi pendenti oggetto di carico e si deve manifestare l'impegno di rinunciare agli stessi.

I giudizi, presentando copia della dichiarazione e nelle more del pagamento delle somme dovute, sono sospesi dal giudice. L'estinzione degli stessi è subordinata all'effettivo perfezionamento della definizione e alla produzione in giudizio della documentazione attestante i pagamenti effettuati. In caso di decadenza, il giudice revoca la sospensione su istanza di una delle parti. E' una precisazione legislativa che mancava nelle edizioni precedenti della rottamazione, la quale codifica quello che sarebbe sempre dovuto accadere durante il contenzioso (in più casi è capitato che i giudici abbiano erroneamente dichiarato la cessazione della materia del contendere anziché concedere la sospensione fino al perfezionamento della rottamazione).

DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEI CARICHI AFFIDATI ALL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE
ART.3 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
MODALITÀ E TERMINI

Entro il 30/5/2019, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione dovrà trasmettere al contribuente una comunicazione con l'indicazione delle somme dovute, le singole rate e il giorno e il mese di scadenza di ciascuna di esse nonché i relativi bollettini.

Il pagamento delle somme dovute per la definizione può essere effettuato:

- mediante domiciliazione sul conto corrente eventualmente indicato dal debitore nella dichiarazione;
- mediante bollettini precompilati, che l'agente della riscossione è tenuto ad allegare alla comunicazione illustrata in precedenza, se il debitore non ha richiesto di eseguire il versamento in unica soluzione;
- presso gli sportelli dell'agente della riscossione.

DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEI CARICHI AFFIDATI ALL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE
ART.3 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
MODALITÀ E TERMINI

Ai fini della determinazione dell'ammontare delle somme da versare in ragione della definizione agevolata, si tiene conto esclusivamente di:

- gli importi già versati a titolo di capitale e interessi compresi nei carichi affidati;
- di aggio e di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notifica della cartella di pagamento.
- **Quindi se il contribuente ha versato ad esempio 10 rate corrispondendo imposte interessi e sanzioni otterrà il solo riconoscimento di capitale e interessi diversi da quelli di mora. Quindi si penalizza chi è stato diligente!!**

Il debitore, se, per effetto di precedenti pagamenti parziali, ha già integralmente corrisposto quanto dovuto per beneficiare degli effetti della definizione, deve comunque manifestare la sua volontà di aderirvi con le modalità esposte in precedenza.

Le somme relative ai debiti definibili, versate a qualsiasi titolo, anteriormente alla definizione, restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili.

DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEI CARICHI AFFIDATI ALL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE
ART.3 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
EFFETTI

A seguito della presentazione della dichiarazione, relativamente ai carichi definibili che ne costituiscono oggetto:

- sono sospesi i termini di prescrizione e decadenza;
- sono sospesi, fino alla scadenza della prima o unica rata delle somme dovute a titolo di definizione, **gli obblighi di pagamento derivanti da precedenti dilazioni in essere alla data di presentazione;**
- **non possono essere iscritti nuovi fermi amministrativi e ipoteche, fatti salvi quelli già iscritti alla data di**
- **presentazione;**
- non possono essere avviate nuove procedure esecutive;
- non possono essere proseguite le procedure esecutive precedentemente avviate, salvo che non si sia tenuto il primo incanto con esito positivo.
- il debitore non è considerato inadempiente ai fini di cui agli articoli 28-ter e 48-bis del D.P.R. n. 602/1973 (Compensazione volontaria con crediti d'imposta e «blocco dei pagamenti» della P.A.).

DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEI CARICHI AFFIDATI ALL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE
ART.3 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
EFFETTI

Limitatamente ai debiti definibili per i quali è stata presentata la dichiarazione per accedere alla Rottamazione-*ter*:

- alla data del 31 luglio 2019 le dilazioni sospese che hanno ad oggetto gli obblighi di pagamento derivanti dalle precedenti dilazioni in essere alla data di presentazione **sono automaticamente revocate** e non possono essere accordate nuove dilazioni ai sensi dell'art. 19 D.P.R. n. 602/1973;
- **il pagamento della prima o unica rata delle somme dovute a titolo di definizione determina l'estinzione** delle procedure esecutive precedentemente **avviate e poi sospese per via della norma in esame**, salvo che non si sia tenuto il primo incanto con esito positivo.

DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEI CARICHI AFFIDATI ALL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE
ART.3 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
EFFETTI - INADEMPIMENTO

In caso di omesso o insufficiente o tardivo versamento di una sola rata, la definizione è inefficace e i versamenti effettuati sono considerati semplici acconti delle somme complessivamente dovute a seguito dell'iscrizione a ruolo; in tal caso l'agente della riscossione proseguirà l'attività di recupero coattivo del debito residuo, **il cui pagamento non potrà più essere rateizzato.**

In sede di conversione, è stato approvato un emendamento che introduce all'art. 3 il comma 14-*bis* l'istituto del **c.d. «lieve inadempimento»** nell'ambito della rottamazione-*ter*.

La disposizione in esame prevede che in caso di tardivo versamento delle rate non superiori a cinque giorni l'effetto di inefficacia della definizione non si produce e non sono dovuti interessi.

**DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEI CARICHI AFFIDATI ALL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE
ART.3 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
RIMESSIONE IN TERMINI**

La rottamazione *ter* ha previsto una rimessione in termini ed una rimodulazione delle scadenze previste per le rate della rottamazione *bis*.

A tal proposito è opportuno ricordare con riferimento alla rottamazione *bis*, le tipologie di carichi definibili erano tre:

- a) Affidati all'Agente della riscossione dal 1° gennaio al 30 settembre 2017;
- b) Affidati all'agente della riscossione dal 2000 al 31.12.2016 che non erano stati oggetto della prima rottamazione, non definita per mancato pagamento (ante 2017);
- c) ante 2017 con rate scadute a fine 2016 o anche inclusi nella prima rottamazione ma poi esclusi perché il debitore non aveva pagato tutte le rate relative a dilazioni pendenti al 24 ottobre 2016 e scadute a fine 2016. In tale ipotesi, si ricorda che per essere ammessi alla rottamazione *bis* bisognava prima presentare la domanda entro il 31 maggio scorso e poi pagare per intero in una unica soluzione, entro lo scorso mese di luglio, le rate scadute a fine 2016. Tale adempimento rappresentava la condizione per accedere alla seconda versione della definizione agevolata.

DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEI CARICHI AFFIDATI ALL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE
ART.3 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

RIMESSIONE IN TERMINI E TRASFERIMENTO EX LEGE DALLA ROTTAMAZIONE – BIS ALLA
ROTTAMAZIONE – TER (COMMA 21)

Con la rottamazione *ter*:

- I soggetti di cui alle precedenti lett. a) e b) devono pagare le rate riferite ai mesi di luglio, settembre e ottobre entro il **7 dicembre**. In sostanza la rottamazione bis prevedeva una diluizione in due anni con pagamento, in linea di massima, dell'80 per cento il primo anno.

Si tratta di una vera e propria riapertura dei termini che avviene senza maggiorazioni di sorta, poiché ad essa consegue una rimodulazione della scadenza di legge.

Secondo il D.L. n. 119 del 2018, questa remissione in termini costituiva altresì una condizione per accedere ai benefici della rottamazione *ter*. In particolare, una volta ottemperato all'onere, le somme residue, corrispondenti alle rate in scadenza (**in origine, a novembre 2018 e febbraio 2019**), avrebbero potuto essere di versate entro 5 anni, con applicazione degli interessi dello 0,3%. **Viceversa, se non si fosse rispettata la scadenza del 7 dicembre non solo si sarebbe decaduti dalla rottamazione *bis* ma sarebbe stato anche negato l'accesso alla rottamazione *ter*, limitatamente ai medesimi carichi.**

DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEI CARICHI AFFIDATI ALL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE
ART.3 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
RIMESSIONE IN TERMINI E TRASFERIMENTO EX LEGE DALLA
ROTTAMAZIONE –BIS ALLA ROTTAMAZIONE –TER

Tale preclusione è stata sostanzialmente rimossa con il Decreto Semplificazioni, il quale ha previsto che, se non viene pagato il debito entro il 7 dicembre 2018, i contribuenti potranno comunque accedere alla rottamazione-*ter*, con una differenza nel piano rateale: queste passano da 18 a 10. Chi aderisce alla nuova definizione agevolata in queste circostanze avrà dunque tre anni per versare a rate gli importi dovuti e non più cinque come prevede ordinariamente la rottamazione *ter*. I pagamenti dovranno essere conclusi entro il 30 novembre 2021, anziché entro il novembre 2023.

Tale «passaggio» tra la versione *bis* alla *ter* della rottamazione avviene in automatico. **Sarà direttamente l'Agente della Riscossione a trasmettere entro il 30 giugno 2019 una apposita comunicazione e i bollettini con le nuove rate.**

Oltre al piano di pagamento più favorevole (rispetto alla rottamazione-*bis* da cui provengono), i «trasferiti» alla rottamazione-*ter* ottengono due ulteriori vantaggi:

- la possibilità di corrispondere i pagamenti mediante compensazione con i crediti non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, per somministrazioni, forniture, appalti e servizi, anche professionali, maturati nei confronti delle PA (tale compensazione non era possibile nella rottamazione-*bis*);
- Una volta corrisposta la prima rata del nuovo piano di rateazione, si estingueranno le procedure esecutive pregresse, salvo che non si sia già tenuto il primo incanto con esito positivo.

DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEI CARICHI AFFIDATI ALL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE
ART.3 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

NON AMMESSI ALLA ROTTAMAZIONE – BIS E DECADUTI DALLA PRIMA ROTTAMAZIONE

- I soggetti sub c), come osservato, sono i debitori che sono stati esclusi dalla rottamazione *bis* perché, una volta presentata la domanda, non hanno pagato in unica soluzione entro la data del 31 luglio 2018 tutte rate dei vecchi piani di dilazione in essere alla data del 24 ottobre 2016 e scadute al 31 dicembre 2016. Questi potranno liberamente accedere alla rottamazione-*ter*, senza alcun obbligo di corrispondere i vecchi piani di dilazione per il quale gli era stato impedito di accedere alla rottamazione-*bis*.
- Alla rottamazione-*ter* potranno accedere liberamente anche i debitori che hanno aderito e poi sono decaduti alla prima versione della rottamazione per mancato perfezionamento. Si ricorda che questi soggetti sono stati espressamente esclusi dalla rottamazione-*bis*.

DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEI CARICHI AFFIDATI ALL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE
ART.3 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
AMBITO SOGGETTIVO IN PILLOLE

In estrema sintesi potranno essere oggetto della rottamazione-ter, tutti i carichi che:

- sono stati oggetto dalla prima edizione della rottamazione nonostante questa non si sia perfezionata;
- non sono stati ammessi alla rottamazione-*bis*) per mancato perfezionamento della prima edizione o mancato pagamento di determinate rate dei piani di dilazione in essere al 24 ottobre 2016;
- sono stati oggetto della rottamazione-*bis* e le rate dovute fino a quella di ottobre vengono corrisposte entro il 7 dicembre 2018 (n.b. nel caso in cui non si rispetti questo termine si potrà comunque accedere alla edizione *ter*, sebbene con un piano rateale di massimo 10 rate anziché 18);
- non sono mai stati «rottamati» in precedenza.

Volendo tracciare una linea di demarcazione, sembrerebbe che ad oggi gli unici carichi che non potranno essere rottamati con le modalità della terza edizione sono quelli affidati all'Agente della Riscossione dopo il 31.12.2017.

DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEI CARICHI AFFIDATI ALL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE
ART.3 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
IL DURC NELLA ROTTAMAZIONE *TER*

In sede di conversione, infine, è stata inserita **la lettera f-bis) al comma 10) dell'art. 3 che ha collegato alla definizione agevolata un ulteriore effetto relativo al rilascio del DURC** (Documento Unico di Regolarità Contributiva).

Si è estesa, quindi, alla “nuova” definizione la disciplina relativa al DURC (art. 54 del D.l. n. 50 del 2017) consentendo il rilascio del predetto attestato a seguito della presentazione della domanda di definizione agevolata, purché sussistano anche gli altri requisiti di regolarità di cui all'art. 3 del D.M. 30 gennaio 2015, necessari ai fini del rilascio del documento in esame.

In caso di mancato ovvero di insufficiente o tardivo versamento dell'unica rata ovvero di una delle rate in cui sia stato dilazionato il pagamento delle somme dovute nell'ambito della suddetta definizione agevolata, il DURC è annullato dagli enti preposti alla verifica.

Questi ultimi rendono disponibile in apposita sezione del servizio "DURC On Line" l'elenco dei documenti annullati. Tale informazione è consultabile da tutti i soggetti che ne abbiano interesse, previa richiesta di verifica di regolarità contributiva.

L'agente della riscossione comunica agli enti summenzionati il regolare versamento delle rate al fine di verificare se persistono i presupposti per il rilascio o per l'annullamento del DURC.

DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEI CARICHI AFFIDATI ALL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE
ART.3 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
CONSIDERAZIONI A MARGINE

- La rottamazione-*ter* mantiene lo stesso impianto di quelle precedenti ma è estremamente più favorevole nella parte in cui concede un piano rateale più lungo (e con minori interessi), prevede la possibilità di compensare con crediti di natura commerciale vantati nei confronti della P.A. e inibisce in maniera più efficace le misure esecutive e cautelari gravanti sulla posizione debitoria.
- Queste erano le maggiori criticità che hanno limitato l'accesso alle versioni precedenti. Da un lato sono state rimosse con gli interventi descritti e dall'altro è stata creata una sorta di «trasferimento automatico» dalle vecchie edizioni alla nuova, in modo da permettere al maggior numero di contribuenti di accedere alle migliori condizioni.

DEFINIZIONE AGEVOLATA
DEI CARICHI AFFIDATI ALL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE
ART.3 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
CONSIDERAZIONI A MARGINE

- Un ulteriore significativo punto di favore che va sottolineato è la **rimozione della condizione di «non adempienza» del debitore in presenza della rottamazione**. Da ciò deriva la possibilità di accedere alle procedure di erogazione dei rimborsi ex art. 28-ter d.P.R. n. 602 del 1973. Inoltre, non dovrebbero più essere bloccati i pagamenti dei committenti pubblici (art. 48-bis del medesimo Decreto), né può essere avviato il pignoramento presso di loro ai sensi dell'art. 72-bis.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI PACIFICAZIONE
FISCALE

**STRALCIO DEI DEBITI FINO A
MILLE EURO AFFIDATI AGLI AGENTI
DELLA RISCOSSIONE DAL 2000 AL 2010**

ART.4 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

STRALCIO DEI DEBITI FINO A MILLE EURO AFFIDATI AGLI
AGENTI DELLA RISCOSSIONE DAL 2000 AL 2010
ART.5 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
REQUISITI

Per migliorare l'attività degli agenti della riscossione, è stata realizzata un'operazione contabile di «pulizia del magazzino», annullando i vecchi debiti a ruolo non incassati, di importo residuo non superiore a mille euro.

Infatti, l'art. 4 del Decreto ha previsto che sono automaticamente annullati i debiti di importo residuo, alla data di entrata in vigore del presente decreto, fino a mille euro, comprensivi di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2010, anche se riferiti alle cartelle per le quali è già intervenuta la richiesta di rottamazione *bis*.

L'annullamento è stato effettuato alla data del 31 dicembre 2018.

STRALCIO DEI DEBITI FINO A MILLE EURO AFFIDATI AGLI
AGENTI DELLA RISCOSSIONE DAL 2000 AL 2010
ART.5 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
SOMME VERSATE ED ESCLUSIONI

Con riferimento ai debiti oggetto di stralcio:

- le somme versate anteriormente alla data di entrata in vigore del Decreto restano definitivamente acquisite;
- le somme versate dalla data di entrata in vigore Decreto sono imputate alle rate da corrispondersi per altri debiti eventualmente inclusi nella definizione agevolata anteriormente al versamento, ovvero, in mancanza, a debiti scaduti o in scadenza e, in assenza anche di questi ultimi, sono rimborsate, ai sensi dell'art. 22, co. 1-bis, 1-ter e 1-quater, del D.lgs. n. 112/1999.

Attenzione, tale operazione di stralcio non si applica ai debiti relativi ai carichi di cui all'art. 3, co. 16, lettere a), b) e c), nonché alle risorse proprie tradizionali previste dall'art. 2, par. 1, lett. a), delle decisioni 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, e 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014, e all'IVA riscossa all'importazione.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI PACIFICAZIONE FISCALE

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE

ART.6 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

**DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE
CONTROVERSIE TRIBUTARIE
ART.6 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119
REQUISITI OGGETTIVI E MODALITÀ DI DEFINIZIONE**

Il Decreto fiscale collegato alla Legge di Bilancio 2019 ha introdotto la possibilità di **definire tutte le controversie tributarie pendenti in ogni stato e grado del giudizio**, incluse quelle in Cassazione e quelle oggetto di rinvio da parte di quest'ultima.

La definizione è proposta su domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio o di chi vi è subentrato o ne ha la legittimazione, con il pagamento di un importo pari al valore della controversia.

Il valore della controversia è stabilito ai sensi del comma 2 dell'art. 12 del D.lgs. 546/1992, secondo cui «per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato; in caso di controversie relative esclusivamente alle irrogazioni di sanzioni, il valore è costituito dalla somma di queste.

La definizione può essere chiesta se il ricorso **in primo grado sia stato notificato alla controparte entro la data di entrata in vigore del decreto e non sia ancora intervenuta una pronuncia definitiva**.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE

ART.6 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

REQUISITI OGGETTIVI E MODALITÀ DI DEFINIZIONE

Le controversie definibili **devono avere come parte in causa l'Agazia delle Entrate** (quindi sono escluse ad esempio le cause contro le altre Amministrazioni Finanziarie quali l'Agazia delle Dogane o gli Enti Locali o ancora contro l'Agazia delle Entrate – Riscossione) e avere ad oggetto «atti impositivi».

Stante questa locuzione scelta dal legislatore, occorre innanzitutto precisare che dovrebbero restare escluse le liti prive di un valore definibile in quanto mancanti di una vera e propria pretesa impositiva. Si pensi alle impugnazioni aventi ad oggetto le rendite catastali oppure a quelle relative al mero diniego di agevolazioni.

Ciò posto, va evidenziato che la definizione di «atti impositivi» non è del tutto pacifica. A riguardo nella relazione di accompagnamento è stato rapidamente osservato che si tratta di *«avvisi di accertamento, provvedimenti di irrogazione delle sanzioni e ogni altro atto di imposizione. Sono, quindi, escluse dalla definizione le controversie relative ad atti privi di natura impositiva, in quanto finalizzati alla mera liquidazione e riscossione delle somme dovute»* (segue)

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE

ART.6 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

REQUISITI OGGETTIVI – ATTI IMPOSITIVI

Per delineare il perimetro degli atti impositivi in assenza di ulteriori chiarimenti, può farsi riferimento a quanto osservato dall'Amministrazione Finanziaria con la Circolare n. 48/E del 24 ottobre 2011, resa in merito al condono delle «liti fiscali minori» introdotto dall'art. 39 D.L. n. 98 del 2011, il cui ambito oggettivo era del tutto simile a quello del Decreto in analisi, posto che anche in quel caso erano definibili le liti aventi ad oggetto «atti impositivi». A riguardo, il citato documento di prassi ha segnalato che:

- *«In linea generale, non sono definibili le liti fiscali aventi ad oggetto i ruoli emessi per imposte e ritenute indicate dai contribuenti e dai sostituti d'imposta nelle dichiarazioni presentate, ma non versate».* Dunque non è definibile la cartella emessa a seguito di controllo «formale» ex art. 36-bis d.P.R. n. 600 del 1973 o 54-bis d.P.R. n. 633 del 1972, con cui l'Ufficio ha meramente intimato il pagamento delle imposte dichiarate dal contribuente e non versate

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE

ART.6 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

REQUISITI OGGETTIVI – ATTI IMPOSITIVI

- Inoltre la prassi in rassegna ha specificato che: *«Anche nel caso in cui, con la liquidazione della dichiarazione ai sensi dei citati articoli 36-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 e 54-bis del D.P.R. n. 633 del 1972, si provveda al recupero di un credito proveniente dal precedente periodo d'imposta per il quale la dichiarazione risulta omessa, si esercita una potestà riconducibile essenzialmente alla mera liquidazione delle imposte, con la conseguenza che la controversia sorta a seguito dell'impugnativa del relativo ruolo non è definibile.»*
- Sempre con riferimento agli artt. 36-bis e 54-bis, la prassi ha chiarito che in taluni casi, nonostante questa modalità di controllo della dichiarazione sia tipicamente di mera liquidazione, la stessa potrebbe invero essere il risultato di un'attività di rettifica e, dunque, essere di natura impositiva: *«In tali circostanze il ruolo si differenzia dall'atto di mera riscossione dell'imposta, già dichiarata, liquidata e non versata dal contribuente e, dal momento che scaturisce dalla rettifica della dichiarazione, esso assolve anche una funzione di provvedimento impositivo. Le relative controversie sono ammesse, pertanto, alla definizione, ancorché riguardanti il ruolo».* Ciò può accadere, ad esempio, nella liquidazione delle imposte dovute sul TFR, posto che in questi casi l'Amministrazione potrebbe svolgere un'attività più complessa rispetto alla semplice liquidazione dell'imposta dovuta.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE

ART.6 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

REQUISITI OGGETTIVI – ATTI IMPOSITIVI

- Sulla scorta di queste considerazioni, la prassi ha indicato che i ruoli derivanti dal controllo formale ai sensi dell'art. 36-ter hanno natura impositiva e dunque rientrano nel perimetro della definizione, con specifico riferimento ai casi più comuni di *«riduzione o (...) esclusione di deduzioni e detrazioni non spettanti sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti, mediante la procedura di cui agli artt. 36-bis e 36-ter del D.P.R. n. 600 del 1973, ovvero alle correzioni effettuate ai sensi dell'articolo 54-bis del D.P.R. n. 633 del 1972»*.
- Analogamente, anche gli atti di liquidazione dell'imposta (i.e. registro o donazioni e successioni), possono avere natura impositiva e non meramente liquidatoria: *«nel caso in cui l'Ufficio si limiti a determinare l'entità del tributo dovuto, secondo i dati dichiarati dal contribuente stesso, l'avviso di liquidazione non è definibile. Qualora, invece, provveda anche alla rettifica della dichiarazione, previo disconoscimento, ad esempio, di passività, riduzioni e detrazioni indicate nella stessa, il relativo atto ha natura "impositiva" e può essere, pertanto, parzialmente definito. Con la definizione della parte "impositiva" dell'atto, il giudizio prosegue per la parte relativa all'imposta liquidata sulla base dei dati dichiarati dal contribuente»*.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE

ART.6 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

REQUISITI OGGETTIVI – ATTI IMPOSITIVI

- Sono impositivi anche gli atti mediante i quali l'Amministrazione effettua un recupero dei crediti di imposta che realizzano un'agevolazione fiscale, ritenuti indebitamente utilizzati (circolare in commento e Cass. n. 8033 del 2011).
- Non hanno natura impositiva, invece, le cartelle di pagamento emesse a seguito di un atto impositivo (i.e. avviso di accertamento), posto che in tal caso sono atti di riscossione. A questo riguardo è importante sottolineare che la prassi ha osservato che *«Possono essere definite, al contrario, le controversie generate da ricorsi avverso ruoli che non siano state precedute da atti impositivi presupposti e, conseguentemente, portino per la prima volta il contribuente a conoscenza della pretesa tributaria. In particolare, nelle ipotesi in cui la cartella di pagamento deve essere preceduta dall'avviso di accertamento, la lite è definibile se il contribuente ha proposto ricorso avverso la cartella eccependo l'invalidità della notifica del relativo atto impositivo e sempre che quest'ultimo non costituisca oggetto di distinto giudizio»*.

Si precisa che, quest'oggi, la cartella non segue più l'avviso di accertamento per via dell'accentramento della riscossione all'interno di questo ultimo atto. Tuttavia, l'osservazione della prassi dovrebbe ancora valere, ad esempio, nel caso in cui sia stato impugnato un ruolo iscritto in forza di un avviso di accertamento non conosciuto dal contribuente.

In sostanza anche in caso di impugnazione strumentale in cui si presenta la classica eccezione legata al vizio di notifica determina l'accesso alla definizione della lite.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE

ART.6 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

MODALITÀ DI DEFINIZIONE

La definizione prevede il pagamento totale o parziale del valore della lite a seconda degli esiti che hanno interessato il giudizio.

All'esito della conversione in legge del Decreto fiscale, è previsto che, in caso di soccombenza del Fisco nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale depositata alla entrata in vigore del decreto, le controversie si possano definire pagando il:

- 90% del valore della controversia in caso di ricorsi pendenti in primo grado per i quali non ci sia stata ancora alcuna pronuncia.
- 40% del valore della controversia in caso di soccombenza in I grado;
- 15% del valore della controversia in caso di soccombenza in II grado.
- 5% del valore della controversia in caso in cui la controversia penda in Cassazione e l'Amministrazione sia risultata soccombente in entrambi i precedenti gradi di giudizio.

In caso di soccombenza reciproca, le riduzioni si applicano solo per la parte del valore della controversia in relazione alla quale l'Agenzia sia risultata soccombente. Quindi se il valore della controversia è 100 e l'Amministrazione è risultata sconfitta in primo grado per 50, la causa potrà essere definita versando 70 (50 + (40% di 50)).

Non è chiaro se sarà possibile definire le cause già discusse ma con sentenza ancora non depositata.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE

ART.6 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

MODALITÀ DI DEFINIZIONE

In caso di rinvio a seguito di pronuncia della Suprema Corte di Cassazione, la relazione di accompagnamento al Decreto ha osservato che la *«controversia si considera pendente in primo grado senza decisione, in coerenza con la previsione dell'art. 68, comma 1 lettera c-bis) del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, in materia di riscossione in pendenza del giudizio di rinvio»*.

Da ciò deriva che, se si intende definire la controversia prima della sentenza del Giudice del rinvio, occorre corrispondere l'intero valore della lite anche se, per ipotesi, nel giudizio oggetto della pronuncia della Corte di Cassazione l'Amministrazione Finanziaria fosse risultata soccombente sia in primo che in secondo grado.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE

ART.6 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

MODALITÀ DI DEFINIZIONE

Le controversie che riguardino esclusivamente le sanzioni tributarie (non collegate al tributo, ovvero non proporzionali a quest'ultimo, si pensi ad un avviso di contestazione per violazione delle disposizioni sul monitoraggio fiscale) possono essere definite con il pagamento:

- del 15% delle sanzioni in caso di soccombenza dell'Agenzia accertata nell'ultima pronuncia depositata alla data di entrata in vigore del decreto;
- del 40% negli altri casi.

In caso di controversia relativa esclusivamente alle sanzioni collegate ai tributi cui si riferiscono, per la definizione non è dovuto alcun importo relativo alle sanzioni qualora il rapporto relativo ai tributi sia stato definito anche con modalità diverse dalla presente definizione.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE

ART.6 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

ESCLUSIONI

Sono escluse dalla definizione le controversie su:

- le risorse proprie tradizionali U.E. (tra cui i dazi doganali);
- l'Iva riscossa all'importazione;
- le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE

ART.6 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

PERFEZIONAMENTO DELLA DEFINIZIONE

La definizione si perfeziona con la presentazione di una specifica domanda, secondo le modalità previste dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 39202/2019 del 18 febbraio 2019, per ciascun atto impugnato e con il pagamento degli importi dovuti o della prima rata entro il 31 maggio 2019.

Il pagamento rateale può essere eseguito sino ad un massimo di venti rate trimestrali nel caso in cui gli importi superino i mille euro ed è esclusa la possibilità di compensazione ai sensi dell'art. 17 del Dlgs 241/1997.

Dagli importi dovuti si scomputano quelli già versati a qualsiasi titolo in pendenza di giudizio.

Il termine di pagamento delle rate successive alla prima scade il 31 agosto, 30 novembre, 28 febbraio e 31 maggio di ciascun anno a partire dal 2019.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE

ART.6 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

RAPPORTI TRA DEFINIZIONE E PROCESSO TRIBUTARIO

Le controversie definibili non sono sospese, salvo che il contribuente faccia apposita richiesta al giudice di volersi avvalere della definizione agevolata.

In tal caso il processo è sospeso fino al 10 giugno 2019.

Se entro tale data il contribuente deposita copia della domanda di definizione e del versamento degli importi dovuti, il processo resta ulteriormente sospeso fino al 31 dicembre 2020.

Per le controversie definibili sono sospesi per **9 mesi i termini di impugnazione** (anche incidentale), di riassunzione e per la proposizione del controricorso in Cassazione che scadono dalla entrata in vigore del Dl sino al 31 luglio 2019.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE

ART.6 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

RAPPORTI TRA DEFINIZIONE E PROCESSO TRIBUTARIO

L'eventuale diniego alla definizione va notificato entro il 31 luglio 2020 ed è impugnabile entro 60 giorni.

Il processo si estingue, con decreto presidenziale, in mancanza di istanza di trattazione presentata entro il 31 dicembre 2020 dalla parte che ne ha interesse.

L'impugnazione della pronuncia giurisdizionale e del diniego valgono anche come istanza di trattazione.

Le spese del processo estinto restano a carico della parte che le ha anticipate

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE

ART.6 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

CASI PARTICOLARI

Attenzione:

- Gli effetti della definizione perfezionata **prevalgono** su quelli delle eventuali pronunce giurisdizionali non passate in giudicato anteriormente alla data di entrata in vigore del presente decreto.
- Gli effetti della definizione, inoltre, **si estendono** nel favore dei coobbligati, inclusi quelli per i quali la controversia non è più pendente, ma la definizione non dà luogo alla restituzione di quanto già versato, anche se in eccesso.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI PACIFICAZIONE
FISCALE

**DEFINIZIONE AGEVOLATA
DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE
PER ASD E SSD**

ART.7 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE PER ASD E SSD

ART.7 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

REQUISITI OGGETTIVI E SOGGETTIVI

L'art. 7 del Decreto fiscale n. 119/2018 prevedeva:

- l'integrativa speciale (inizialmente prevista per la generalità dei contribuenti anche nell'art. 9);
- la definizione di atti amministrativi (art. 2) e liti pendenti (art. 6) con modalità *ad hoc* e maggiormente premiali per le società e le associazioni sportive dilettantistiche (ASD e SSD) iscritte al Coni.

Tuttavia, dal momento che la dichiarazione integrativa di cui all'art. 9 è stata soppressa in sede di conversione, l'art. 7 in commento resterà applicabile solamente con riguardo alla definizione degli atti amministrativi e delle liti pendenti.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE PER ASD E SSD

ART.7 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

ALTRE FORME DI DEFINIZIONE PER ASD E SSD

La definizione agevolata in esame dunque ad oggetto:

- gli atti del procedimento di accertamento amministrativo (v. *supra* al commento all'art. 2) versando un importo pari al 50% delle maggiori imposte accertate, fatta eccezione per l'IVA, dovuta per intero, ed al 5% delle sanzioni irrogate e degli interessi dovuti;
- le liti pendenti in Commissione tributaria di cui all'art. 6 con il versamento del:
 - I. 40% del valore della lite e del 5% per cento delle sanzioni e degli interessi accertati nel caso in cui, alla data di entrata in vigore del decreto, questa penda ancora nel primo grado di giudizio;
 - II. 10% del valore della lite e del 5% delle sanzioni e degli interessi accertati, in caso di soccombenza in giudizio dell'Ufficio nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale resa e non ancora definitiva alla data di entrata in vigore del decreto;
 - III. 50% del valore della lite e del 10% delle sanzioni e interessi accertati in caso di soccombenza in giudizio della società o associazione sportiva nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale resa e non ancora definitiva alla data di entrata in vigore del decreto.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE PER ASD E SSD

ART.7 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

ALTRE FORME DI DEFINIZIONE PER ASD E SSD

La definizione agevolata di cui al presente articolo è preclusa se l'ammontare delle sole imposte accertate o in contestazione, relativamente a ciascun periodo d'imposta, per il quale è stato emesso avviso d'accertamento o è pendente reclamo o ricorso, è superiore ad euro 30 mila per ciascuna imposta, IRES o IRAP, accertata o contestata.

In tal caso resta ferma la possibilità di avvalersi delle definizioni agevolate degli atti di accertamento e delle liti pendenti di cui agli articoli 2 e 6 con le regole ivi previste.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI PACIFICAZIONE FISCALE

SANATORIA DELLE IRREGOLARITÀ FORMALI

ART.9 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

SANATORIA DELLE IRREGOLARITÀ FORMALI

ART.9 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

REQUISITI

Tramite questa disposizione era stata prevista la possibilità per i contribuenti di correggere errori od omissioni ed integrare le dichiarazioni fiscali presentate entro il 31 ottobre 2017, con la presentazione di una dichiarazione integrativa speciale entro il 31 maggio 2019, versando sui maggiori imponibili dichiarati un'imposta con aliquota al 20%.

La sanatoria riguardava le imposte sui redditi e relative addizionali, le imposte sostitutive delle imposte sui redditi, le ritenute ed i contributi previdenziali, l'imposta regionale sulle attività produttive e dell'IVA.

L'integrazione era ammessa, nel limite di 100.000 euro di imponibile annuo, ai fini delle predette imposte e comunque di non oltre il 30% di quanto già dichiarato. In caso di dichiarazione di un imponibile minore di 100.000 euro, nonché in caso di dichiarazione senza debito di imposta per perdite di cui agli artt. 8 e 84 TUIR l'integrazione degli imponibili è comunque ammessa sino a 30.000 euro.

SANATORIA DELLE IRREGOLARITÀ FORMALI

ART.9 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

EMENDAMENTI

Tuttavia, come anticipato, l'art. 9 è stato oggetto di forte dibattito politico dal quale è derivata, nel corso dell'esame in sede referente, l'approvazione in Parlamento dell'emendamento 9.1000 e dei relativi subemendamenti 9.1000/5, 9.1000/8 (testo 2) e 9.1000/9 che hanno soppresso l'articolo 9 prevedendo, in sostituzione, l'introduzione di altre disposizioni.

In particolare, il Parlamento ha approvato il nuovo comma 1 dell'art. 9 prevedendo che le irregolarità, le infrazioni e le inosservanze di obblighi o adempimenti, di natura formale, che non rilevano sulla determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, ai fini dell'IVA e dell'IRAP e sul pagamento dei tributi, commesse fino al 24 ottobre 2018, possano essere regolarizzate mediante la loro rimozione (comma 3) e il versamento di una somma pari a 200 euro per ciascun periodo d'imposta cui si riferiscono le violazioni, eseguito in due rate (comma 2) di pari importo, la prima entro il 31 maggio 2019 e la seconda entro il 2 marzo 2020 (segue).

SANATORIA DELLE IRREGOLARITÀ FORMALI ART.9

D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

- L'ambito operativo è stato definito dal Provvedimento n. 62274/2019 del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 15 marzo 2019, il quale ha precisato che:
- «Le violazioni formali che possono formare oggetto di regolarizzazione sono quelle per cui sono competenti gli uffici dell'Agenzia delle entrate ad irrogare le relative sanzioni amministrative, commesse fino al 24 ottobre 2018 dal contribuente, dal sostituto d'imposta, dall'intermediario e da altro soggetto tenuto ad adempimenti fiscalmente rilevanti, anche solo di comunicazione di dati, che non rilevano sulla determinazione della base imponibile e dell'imposta, ai fini dell'IVA, dell'IRAP, delle imposte sui redditi, delle relative addizionali e imposte sostitutive, delle ritenute alla fonte, dei crediti d'imposta e sul relativo pagamento dei tributi. Più in generale, nella regolarizzazione rientrano comunque le violazioni formali a cui si applicano, anche mediante rinvio normativo, le sanzioni per i tributi di cui al periodo precedente».

SANATORIA DELLE IRREGOLARITÀ FORMALI

ART.9 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

Tale procedura di regolarizzazione non può essere esperita:

- con riferimento agli atti di **contestazione o irrogazione delle sanzioni** emessi nell'ambito della **procedura di collaborazione volontaria** di cui all'articolo 5-*quater* del decreto legge n. 167 del 1990 (**comma 4**);
- per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato (**comma 4-bis inserito con l'approvazione del subemendamento 9.1000/5**);
- per le **irregolarità e altre violazioni formali già contestate in atti divenuti definitivi** alla data di entrata in vigore della disposizione in esame (**comma 6**).

SANATORIA DELLE IRREGOLARITÀ FORMALI ART.9

D.L. 23 OTTOBRE 2018, N.119

- A riguardo, il menzionato Provvedimento n. 62274/2019 ha precisato che la regolarizzazione non si applica:
- «alle violazioni formali oggetto di rapporto esaurito, intendendosi per tale il procedimento concluso in modo definitivo alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto, vale a dire il 19 dicembre 2018»;
- «alle violazioni formali oggetto di rapporto pendente al 19 dicembre 2018 ma in riferimento al quale sia intervenuta pronuncia giurisdizionale definitiva oppure altre forme di definizione agevolata antecedentemente al versamento della prima rata della somma dovuta per la regolarizzazione»;
- «La regolarizzazione non può, inoltre, essere esperita dai contribuenti per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato. L'esclusione rileva sia con riferimento alle violazioni degli obblighi di monitoraggio fiscale di cui all'articolo 4, comma 1, del decreto-legge n. 167 del 1990, sia con riferimento alle violazioni inerenti all'imposta sul valore delle attività finanziarie all'estero»

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI PACIFICAZIONE
FISCALE

**DISPOSIZIONI IN MATERIA DI
DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI
DEBITI DI CONTRIBUENTI IN
DIFFICOLTÀ**

**C.D. «SALDO E STRALCIO»
ART. 1, COMMI 184 E SEGUENTI DELLA
LEGGE DI BILANCIO 2019**

**DISPOSIZIONI IN MATERIA DI DEFINIZIONE
AGEVOLATA DEI DEBITI DI CONTRIBUENTI IN DIFFICOLTÀ
C.D. «SALDO E STRALCIO»
ART. 1 COMMI 184 E SEGUENTI LEGGE DI BILANCIO 2019**

La Legge di Bilancio 2019 all'art. 1 commi 184 e seguenti, ha previsto una speciale e vantaggiosa forma di definizione per i contribuenti che si trovano in situazioni di comprovata difficoltà economica.

In particolare, presentando un'apposita domanda entro il 30 aprile 2019, potranno essere definiti in via agevolata i carichi affidati all'Agente della Riscossione relativi a:

- Imposte regolarmente dichiarate ma non versate;
- Contributi dovuti dagli iscritti alle Casse previdenziali professionali o alle gestioni previdenziali dei lavoratori autonomi dell'INPS.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI DEBITI DI CONTRIBUENTI IN DIFFICOLTÀ

C.D. «SALDO E STRALCIO»

ART. 1 COMMI 184 E SEGUENTI LEGGE DI BILANCIO 2019

PRESUPPOSTO SOGGETTIVO

La situazione di difficoltà economica deve essere attestata nella domanda e, come anticipato, è condizione necessaria per accedere alla definizione in esame e si ritiene sussistente qualora il modello ISEE del nucleo familiare non sia superiore a 20 mila euro. Nello specifico:

In caso di modello ISEE non superiore ad **8 mila e 500 euro**, i debiti potranno essere estinti con il pagamento del 16% delle somme dovute a titolo di capitale ed interessi, senza l' applicazione di sanzioni ed interessi di mora;

In caso di modello ISEE non superiore ad 8 mila e 500 euro ma non a 12 mila e 500 euro, i debiti potranno essere estinti con il pagamento del 20% delle somme dovute a titolo di capitale ed interessi, senza l' applicazione di sanzioni ed interessi di mora;

In caso di modello ISEE non superiore ad 12 mila e 500 euro ma non superiore a 20 mila euro, i debiti potranno essere estinti con il pagamento del 35% delle somme dovute a titolo di capitale ed interessi, senza l' applicazione di sanzioni ed interessi di mora.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI DEBITI DI CONTRIBUENTI IN DIFFICOLTÀ

C.D. «SALDO E STRALCIO»

ART. 1 COMMI 184 E SEGUENTI LEGGE DI BILANCIO 2019 MODALITÀ

Vi è la possibilità di pagare il dovuto in un arco temporale di circa due anni da novembre 2019, in un numero di cinque rate, con scadenza il 30 novembre 2019 (35% del dovuto), 31 marzo 2020 (20% del dovuto), 31 luglio 2020 (15% del dovuto); 31 marzo 2021 (15% del dovuto) ed infine 31 luglio 2021 (15% del dovuto).

In caso di pagamento rateale si applicano, a decorrere dal 1° dicembre 2019, gli interessi al tasso del 2 per cento annuo.

Anche in questo caso, oltre al significativo abbattimento del debito e alla possibilità di pagare con una dilazione ampia, la definizione consente ulteriori vantaggi in termini di arresto delle procedure cautelari ed esecutive.

Infatti, con la presentazione della domanda di definizione non potranno essere eseguiti nuovi fermi amministrativi, ipoteche e pignoramenti, né potranno proseguire quelli già avviati.

Inoltre il pagamento della prima rata comporta automatica estinzione delle misure esecutive avviate per la riscossione dei debiti.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI DEBITI DI CONTRIBUENTI IN DIFFICOLTÀ

C.D. «SALDO E STRALCIO»

ART. 1 COMMI 184 E SEGUENTI LEGGE DI BILANCIO 2019

ULTERIORI SOGGETTI AMMESSI

La situazione di grave difficoltà economica è sempre ravvisata, a prescindere dai valori che emergono dal modello ISEE, per i soggetti che alla data di presentazione della domanda hanno aperta la procedura di liquidazione di tutti i suoi beni ai sensi dell'art. 14-ter della L. n. 3 del 2012 (c.d. «procedura da sovraindebitamento»).

In questo caso, peraltro, i debiti possono essere estinti versando il 10 per cento di quanto complessivamente dovuto a titolo di capitale ed interessi, senza l'applicazione di sanzioni ed interessi di mora.

A tal fine, alla domanda di definizione deve essere allegata una copia conforme del decreto di apertura della liquidazione di cui all'14-quinquies della medesima legge 27 gennaio 2012, n. 3.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI DEBITI DI CONTRIBUENTI IN DIFFICOLTÀ

C.D. «SALDO E STRALCIO»

ART. 1 COMMI 184 E SEGUENTI LEGGE DI BILANCIO 2019

RISCONTRO DELLA DOMANDA

Entro il 31 ottobre 2019, l'Agente della riscossione comunica l'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini dell'estinzione e, in caso di pagamento dilazionato, il giorno e il mese di scadenza di ciascuna rata.

Inoltre, entro la stessa data deve essere comunicata l'eventuale insussistenza dei requisiti reddituali per l'accesso alla definizione o la presenza nella domanda di debiti non definibili. In quest'ultimo caso, se i debiti indicati nella domanda possono essere oggetto della c.d. «rottamazione-ter», l'Agente della riscossione comunica che i carichi saranno automaticamente inclusi in tale procedura di definizione e ripartiti in 17 rate.

La prima di dette rate, di ammontare pari al 30 per cento delle somme dovute, scade il 30 novembre 2019; il restante 70 per cento è ripartito nelle rate successive, ciascuna di pari importo, scadenti il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2020.

Si applicano, a partire dal 1° dicembre 2019, gli interessi al tasso del 2 per cento annuo.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI
DEBITI DI CONTRIBUENTI IN DIFFICOLTÀ

C.D. «SALDO E STRALCIO»

ART. 1 COMMI 184 E SEGUENTI LEGGE DI BILANCIO 2019

RAPPORTI CON LE PRECEDENTI ROTTAMAZIONI

I debiti possono essere estinti anche se sono stati oggetto di «rottamazione 1» e «rottamazione bis» non andate a buon fine.

In questo caso, i versamenti eventualmente effettuati a seguito delle predette dichiarazioni restano definitivamente acquisiti e non ne è ammessa la restituzione; tuttavia, gli stessi versamenti sono computati ai fini del «saldo e stralcio».

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI DEFINIZIONE
AGEVOLATA DEI DEBITI DI CONTRIBUENTI IN DIFFICOLTÀ

C.D. «SALDO E STRALCIO»

ART. 1 COMMI 184 E SEGUENTI LEGGE DI BILANCIO 2019

VALE SOLO PER GLI OMESSI VERSAMENTI

- Di imposte e contributi riservate a debiti che non emergono da accertamenti e solo con esclusivo riferimento alle persone fisiche
- Si tratta dunque di tributi dichiarati ma non versati che emergono a seguito della liquidazione automatica ex art. 36 bis
- Rientra solo la liquidazione automatica: sono fuori 36 ter e dunque controlli formali e altri controlli da 36 bis non derivanti da semplici omessi versamenti
- Esclusi dunque anche importi dovuti a seguito di avvisi di accertamento

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI DEBITI DI CONTRIBUENTI IN DIFFICOLTÀ

C.D. «SALDO E STRALCIO»

ART. 1 COMMI 184 E SEGUENTI LEGGE DI BILANCIO 2019

CONSIDERAZIONI

Vale la pena osservare che se, da un lato, le intenzioni del legislatore possono essere condivisibili in quanto volte a consentire una sanatoria alle persone fisiche che, pur dichiarando regolarmente le imposte dovute, non sono poi riusciti a far fronte al versamento delle stesse, dall'altro «il saldo e stralcio» così come strutturato potrebbe agevolare anche soggetti che si sono prestati a condotte connotate da frodolenzia.

Si pensi, solo per fare un esempio, alle persone fisiche che hanno dichiarato imposte a debito sulla base di fatture emesse per operazioni inesistenti al solo fine di consentire al committente o al cessionario la deduzione del costo e la relativa detrazione dell'IVA. In questo caso, detti soggetti potrebbero accedere al saldo e stralcio sanando interamente le proprie pendenze con il Fisco. Non è infondato ritenere, infatti, che questi soggetti nella maggior parte dei casi possano «beneficiare» di un ISEE inferiore ai 20.000 euro.

In questi termini, sarebbe stato forse più opportuno precludere l'accesso alla definizione qualora, in relazione al debito, sia ipotizzabile la sussistenza dei presupposti per la configurabilità di un reato ancora contestabile.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI DEFINIZIONE
AGEVOLATA DEI DEBITI DI CONTRIBUENTI IN DIFFICOLTÀ

C.D. «SALDO E STRALCIO»

ART. 1 COMMI 184 E SEGUENTI LEGGE DI BILANCIO 2019

CONSIDERAZIONI

Un altro tema che merita di essere trattato riguarda la cosiddetta falcidiabilità dell'IVA.

In proposito, va detto che il comma 184 dell'art. 1 della Legge di Bilancio prevede espressamente la possibilità di abbattere tale imposta in quanto viene richiamato l'art. 54-bis del d.P.R. n. 633 del 1972.

Occorrerà capire, pertanto, la compatibilità di questo tipo di previsione con il divieto di falcidiabilità delle risorse proprie dell'Unione Europea.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI DEBITI DI CONTRIBUENTI IN DIFFICOLTÀ

C.D. «SALDO E STRALCIO»

ART. 1 COMMI 184 E SEGUENTI LEGGE DI BILANCIO 2019

PRESUPPOSTO SOGGETTIVO

La situazione di difficoltà economica deve essere attestata nella domanda e, come anticipato, è condizione necessaria per accedere alla definizione in esame e si ritiene sussistente qualora il modello ISEE del nucleo familiare non sia superiore a 20 mila euro. Nello specifico:

In caso di modello ISEE non superiore ad **8 mila e 500 euro**, i debiti potranno essere estinti con il pagamento del 16% delle somme dovute a titolo di capitale ed interessi, senza l' applicazione di sanzioni ed interessi di mora;

In caso di modello ISEE non superiore ad 8 mila e 500 euro ma non a 12 mila e 500 euro, i debiti potranno essere estinti con il pagamento del 20% delle somme dovute a titolo di capitale ed interessi, senza l' applicazione di sanzioni ed interessi di mora;

In caso di modello ISEE non superiore ad 12 mila e 500 euro ma non superiore a 20 mila euro, i debiti potranno essere estinti con il pagamento del 35% delle somme dovute a titolo di capitale ed interessi, senza l' applicazione di sanzioni ed interessi di mora.

A

*Grazie per la vostra
attenzione*

ACTA

Avv. Gabriele Sepio

Studio Legale ACTA – Milano - Roma

Via Latina n. 20, 00179 Roma

Tel.: 06-7726471

Fax: 06-772647230

Mail: gabriele.sepio@actax.it

91