

Roma, 02 febbraio 2007

OGGETTO: *Chiusura delle liti pendenti – Art. 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (finanziaria 2003) – Pagamento rateale – Dinieghi*

1. PREMESSA

Con la presente circolare si fornisce risposta ad alcuni quesiti relativi alla chiusura delle liti fiscali pendenti, disciplinata dall'articolo 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 e dall'articolo 2, comma 49, della legge 24 dicembre 2003, n. 350.

2. VERSAMENTO RATEALE

2.1 Omesso versamento di una o più rate

Il comma 2 dell'art. 16 della legge n. 289 del 2002 ha attribuito al contribuente la possibilità di pagare ratealmente le somme dovute per la definizione delle liti fiscali pendenti, precisando che *“l'omesso versamento delle rate successive alla prima entro le date indicate non determina l'inefficacia della definizione; per il recupero delle somme non corrisposte a tali scadenze si applicano le disposizioni dell'articolo 14 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602 e successive modificazioni”*, con applicazione delle relative sanzioni.

Ne consegue che in caso di omesso pagamento di una o più rate successive alla prima non può essere notificato al contribuente provvedimento di diniego, in quanto la definizione si è già perfezionata a seguito dell'integrale e tempestivo versamento della prima rata.

Al fine di assicurare all'erario le somme dovute, il legislatore ha previsto la riscossione coattiva mediante iscrizione a ruolo delle rate successive alla prima non versate spontaneamente dal contribuente. Ai sensi del comma 44 dell'art. 37 del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, *“La notifica delle cartelle di pagamento conseguenti alle iscrizioni a ruolo previste dagli articoli 7, 8, 9, 14, 15 e 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, e successive modificazioni, è eseguita, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre 2008.”*

Peraltro il successivo comma 8 del predetto art. 16 dispone che l'estinzione della lite viene dichiarata dal giudice a seguito di comunicazione dell'ufficio *“attestante la regolarità della domanda di definizione ed il pagamento integrale di quanto dovuto”*.

Al riguardo - al punto 11.9 della circolare n. 12/E del 21 febbraio 2003 - è già stato chiarito che *“Da una lettura sistematica dell'articolo 16 si desume che ... la predetta attestazione di regolarità potrà essere prodotta esclusivamente dopo l'integrale pagamento di quanto dovuto”*.

Successivamente, con circolare n. 41/E del 17 settembre 2004, punto 3, è stato chiarito che *“in caso di pagamento rateale, solo a seguito dell'avvenuto pagamento di tutte le rate trimestrali l'ufficio competente comunica la regolarità della definizione all'organo giurisdizionale presso il quale pende la lite e procede allo sgravio dei ruoli non pagati”*.

Pertanto, sino alla data di scadenza dell'ultima rata, l'ufficio non può procedere né al deposito della comunicazione di regolarità del condono, né alla notifica e al successivo deposito del provvedimento di diniego.

Solo a seguito dell'effettiva riscossione delle somme ancora dovute, l'ufficio provvede a depositare la relativa comunicazione presso la segreteria dell'organo giurisdizionale interessato, con la contestuale richiesta di estinzione della lite.

Per contro, nel caso in cui una o più rate successive alla prima non siano state versate, l'ufficio procede all'iscrizione a ruolo delle somme dovute, maggiorate del 30 per cento a titolo di sanzione e degli interessi legali.

Il tenore del comma 2 dell'art. 16, secondo cui *“l'omesso versamento delle rate successive alla prima entro le date indicate non determina l'inefficacia della definizione”*, fa ritenere perfezionata la sanatoria con il puntuale versamento di quanto dovuto in unica soluzione ovvero della prima rata, rendendo irrilevante ai fini del condono l'eventuale successivo omesso versamento delle rate successive. Ne consegue che non è più possibile proseguire la lite ormai definitivamente estinta.

Pertanto, a seguito dell'iscrizione a ruolo delle somme non versate, l'ufficio deposita presso gli organi giurisdizionali la dichiarazione di regolarità della definizione, in quanto il recupero delle somme ancora non versate è assicurata in sede di riscossione coattiva. È opportuno che in tale dichiarazione l'ufficio precisi che è stata pagata correttamente la prima rata e che ha provveduto ad iscrivere a ruolo le somme non versate, comprensive di sanzioni ed interessi.

Infatti, mantenere il giudizio pendente per un tempo indeterminato vanificherebbe la finalità del condono di pervenire ad un'immediata definizione dei giudizi, e renderebbe superflua la previsione normativa dell'iscrizione a ruolo delle rate non versate.

Il provvedimento giurisdizionale di estinzione, d'altronde, ha solo una finalità dichiarativa, consistente nel prendere atto del venir meno della materia del contendere per intervenuta sanatoria.

In tal senso si è espressa anche l'Avvocatura generale dello Stato che, con nota n. 6045P del 17 gennaio 2006, ha ritenuto che anche in mancanza di integrale versamento di tutte le rate debba essere emessa pronuncia di cessazione della materia del contendere. *“Infatti in caso diverso la previsione della pendenza di un giudizio che da un lato mai potrebbe pervenire ad una decisione di merito sulla causa (in quanto ...vi è di ostacolo l'art. 16 comma 2) e dall'altro*

avrebbe una durata non determinabile, potrebbe apparire irrazionale e comportare profili di contrasto con il principio di ragionevole durata dei processi di cui all'art. 111 comma 2 della Costituzione”.

Sulla questione si è recentemente pronunciata la Corte di cassazione, che ha rilevato come la previsione normativa secondo cui l'omesso versamento delle rate successive alla prima non determina l'inefficacia della definizione, ma la possibilità per l'amministrazione di iscrivere a ruolo le somme non pagate, evidenzia la volontà del legislatore di ritenere sufficiente, per la chiusura della lite pendente, il versamento della prima rata (Cass., sez. trib., 22 marzo 2006, n. 6370).

Questo principio è ritenuto valido dai giudici di legittimità non solo per la definizione di cui al citato art. 16, ma anche per tutte le altre ipotesi di sanatoria disciplinate dalla legge n. 289 del 2002, per le quali sia prevista la riscossione coattiva delle rate non versate (artt. 7, 8, 9, e 15).

2.2 Tardivo versamento di una o più rate successive alla prima

Qualora una o più rate successive alla prima siano state versate in ritardo rispetto ai termini di legge, è possibile effettuare la comunicazione di regolarità della definizione, purché contestualmente alle rate siano stati versati gli interessi sino al giorno dell'effettivo pagamento, nonché la sanzione prevista dal comma 2 dell'art. 16, pari al 30 per cento delle somme non versate, o al 15 per cento qualora il versamento sia stato effettuato entro i trenta giorni successivi alla scadenza.

In caso contrario, nella comunicazione di regolarità e versamento di quanto dovuto, pur chiedendosi l'estinzione della lite, è opportuno precisare che non sono stati pagati gli interessi e/o le sanzioni e che pertanto l'ufficio ha proceduto all'iscrizione a ruolo di dette somme ai sensi dell'art. 16, comma 2, più volte citato.

2.3 Omesso versamento di una o più rate successive alla prima in ipotesi di pendenza dei termini per impugnare una pronuncia giurisdizionale

Quanto chiarito nei paragrafi precedenti concerne le ipotesi di definizione di una lite pendente dinanzi ad un organo giurisdizionale. Qualora, per contro, si tratti di definizione di una lite per la quale erano in corso i termini per impugnare una pronuncia giurisdizionale, l'ufficio, come già evidenziato al punto 5 della nota prot. 2003/82345 del 25 luglio 2003, accertata la regolarità della domanda ed il corretto versamento della prima rata, non doveva procedere all'impugnazione della sentenza.

Anche in questo caso, quindi, qualora il contribuente non abbia provveduto al pagamento delle rate successive alla prima alle prescritte scadenze, l'ufficio procede al recupero delle somme dovute, comprensive di interessi e sanzioni, secondo le disposizioni di cui all'art. 14 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602.

3. DINIEGO DELLA DEFINIZIONE - RIMBORSO SOMME VERSATE

Ai sensi del comma 8 dell'art. 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, l'ufficio, qualora rilevi l'irregolarità della domanda di definizione o l'omesso integrale pagamento di quanto dovuto o della prima rata, notifica al ricorrente e deposita presso l'organo giurisdizionale il diniego della definizione della lite fiscale pendente.

E' sorta questione se in questi casi le somme pagate per definire la lite debbano essere rimborsate al contribuente, in considerazione del venir meno del presupposto del versamento per mancato perfezionamento della definizione.

Al riguardo si ritiene che dette somme debbano essere rimborsate al contribuente purché sussistano determinate condizioni.

E' necessario che il diniego non sia stato impugnato e che non pendano più i termini per impugnarlo. Infatti, solo il decorso del termine per l'impugnazione del diniego o il passaggio in giudicato della sentenza che

statuisce in merito alla sua legittimità rendono certo il mancato perfezionarsi della definizione.

Sino a quel momento, quindi, le somme devono essere trattenute in attesa della definitività del diniego. Ciò anche in considerazione del fatto che nel caso dette somme vengano rimborsate, il giudice - qualora in sede di impugnazione del diniego ritenga valida la definizione - non potrebbe dichiarare estinto il giudizio in difetto dell'integrale versamento di quanto dovuto o della prima rata, richiesto dalla norma quale condizione imprescindibile per la definizione agevolata della lite.

Nel caso in cui, invece, il giudice abbia pronunciato sulla legittimità del diniego, il rimborso può essere effettuato - come sopra accennato - solo dopo il passaggio in giudicato di detta sentenza o, qualora la sentenza sia stata impugnata, solo se non sia stata riproposta nei gradi successivi la questione relativa alla illegittimità del diniego.

Prima di procedere al rimborso vanno ovviamente effettuate le verifiche del caso, quale, ad esempio, quella relativa alla sussistenza dei presupposti per l'applicazione del cosiddetto fermo amministrativo di cui dell'art. 69, quinto comma, del regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440 ovvero della compensazione volontaria di cui all'art. 28-ter) del DPR n. 602 del 1973.

Le Direzioni regionali vigileranno sulla corretta applicazione delle presenti istruzioni.