Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Piccole e medie imprese

Risposta n. 422/2023

OGGETTO: ***Definizione agevolata delle liti pendenti – Atti oggetto delle controversie definibili e ricadute dichiarative – Articolo 1, comma 186, legge 29 dicembre 2022, n. 197***

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

[ALFA] (nel prosieguo istante) - al fine di avere chiarimenti in merito all'applicazione dell'articolo 1, comma 186, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 (di seguito anche "Legge di Bilancio 2023") - fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante riferisce:

- che ha ricevuto un atto con cui l'ufficio ha proceduto, «*ai sensi dell'art. 27, commi da 16 a 20 del decreto legge n. 185 del 29 novembre 2008, (...), al recupero del credito di imposta che sarebbe stato indebitamente utilizzato in compensazione nell'anno 2020 per il complessivo importo di euro* [...], *in misura eccedente il limite di € 1.000.000*

previsto dalla [rectius dal] *comma 1 dell'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388;*

- che il pagamento dell'atto di recupero comporterebbe, (...), la possibilità di riportare nella propria dichiarazione IVA, l'importo del credito asseritamente compensato in eccesso dichiarandolo al rigo VL40 "versamenti effettuati a seguito di utilizzo in eccesso del credito" utilizzandolo nuovamente in compensazione;

- che (...) ha provveduto a impugnare l'atto di recupero sopraccitato depositando il relativo ricorso presso la Commissione tributaria di [...] *in data* [...] *2022, la quale ha provveduto a assegnare l'R.G.* [...] *2022;*

- che, la legge 29 dicembre 2022, n. 197 (legge di bilancio 2023) ha previsto una serie di istituti definitori della pretesa impositiva (c.d. "tregua fiscale"), tra i quali rientra la definizione agevolata delle controversie tributarie pendenti al 1° gennaio 2023, contenuta nell'articolo 1, commi da 186 a 205».

Tutto ciò premesso l'istante chiede *«1) se utilizzando la procedura di "adesione alle liti pendenti" prevista dall'art. 1 comma 186 della L. 197/2022 e versando pertanto l'importo di €* [...]*, pari al 90% del valore della controversia corrispondente ad €* [...]*, (...) può riportare l'intero credito oggetto di atto di contestazione nel rigo VL40 della propria dichiarazione IVA ovvero riportarne il 90% pari esclusivamente all'importo del credito che verrà effettivamente versato;*

2) se in caso di opzione per il versamento rateale dell'importo dovuto a seguito dell'adesione alla definizione delle liti pendenti, il diritto a riutilizzare il credito in compensazione inserendolo nel rigo VL40 della propria dichiarazione IVA sorge con la presentazione dell'istanza e il contestuale versamento della prima rata o a

seguito dell'integrale versamento dell'importo dovuto e pertanto solo con il versamento dell'ultima rata».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante ritiene, con riferimento al quesito di cui al punto 1), che *«in occasione delle precedenti edizioni della definizione agevolata delle liti pendenti, la prassi amministrativa aveva precisato che la chiusura della lite pendente esplicava efficacia di acquiescenza cristallizzando l'atto impugnato che pertanto diveniva definitivo. La fattispecie ha riguardato ad esempio i contributi previdenziali che, a seguito di adesione alla lite pendente, dovevano comunque essere riscossi per intero dall'ente previdenziale sulla base dell'atto impugnato divenuto definitivo a seguito dell'adesione agevolata alla lite (circolare INPS 02/08/2016 n. 140). Pertanto, considerato che l'adesione alle liti pendenti così come promossa dalle precedenti normative agevolative, prevedeva la cristallizzazione della pretesa tributaria con un versamento parziale dell'importo accertato, si ritiene che il versamento del 90% del valore della controversia permetta all'istante di riportare nella propria dichiarazione IVA il 100% del credito contestato nell'atto di recupero».*

Invece, con riferimento al quesito di cui al punto 2, l'istante ritiene che *«l'art. 1 comma 194 della L. 197/2022 prevede che il perfezionamento della procedura agevolativa avvenga con la presentazione della relativa istanza e il versamento della prima rata, pertanto si ritiene di poter inserire l'importo totale del credito richiesto nell'atto di recupero già nella dichiarazione IVA 2024 per l'anno 2023 anche in caso di pagamento rateale delle somme».*

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si premette che esula dalle competenze della scrivente, in risposta all'istanza in oggetto, ogni valutazione in merito all'effettiva esistenza del credito IVA, cui l'istante fa riferimento, e alla spettanza dello stesso, e allo svolgimento delle controversie tributarie e i suoi esiti, restando impregiudicato qualsiasi potere di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

L'articolo 1, comma 186, della Legge di Bilancio 2023 dispone che, *«Le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle entrate ovvero l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello innanzi alla Corte di cassazione, anche a seguito di rinvio, alla data di entrata in vigore della presente legge, possono essere definite, a 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'articolo 12 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546».*

Il successivo comma 193 prevede che, *«Sono escluse dalla definizione agevolata le controversie concernenti anche solo in parte: a) le risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), delle decisioni 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014, e 2020/2053/UE, Euratom del Consiglio, del 14 dicembre 2020, e l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione;*

b) le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 16 del regolamento (UE) 2015/1589 del Consiglio, del 13 luglio 2015».

Con riferimento alla definizione in via agevolata delle controversie tributarie aventi ad oggetto atti di recupero crediti d'imposta indebitamente utilizzati, la circolare n. 2/E del 27 gennaio 2023 ha chiarito che, *«Il comma 186 in commento non contiene, invece, specificazioni circa la tipologia degli atti oggetto delle controversie definibili e, quindi, possono essere definite non soltanto le controversie instaurate avverso atti di natura impositiva, quali gli avvisi di accertamento e atti di irrogazione delle sanzioni, ma anche quelle inerenti atti meramente riscossivi»*. Sono, dunque, definibili in via agevolata le controversie aventi ad oggetto atti di recupero dei crediti d'imposta indebitamente utilizzati. In tal senso si era già espressa la circolare n. 6/E del 1° aprile 2019, a commento della definizione agevolata delle controversie tributarie disciplinata dall'articolo 6 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136, ove era stato precisato che, *«gli atti di recupero dei crediti d'imposta indebitamente utilizzati rientrino nel novero degli atti impositivi e che, quindi, le relative controversie possano formare oggetto di definizione agevolata»*.

Ciò detto, nel caso di specie, secondo quanto affermato dall'istante, il ricorso avverso l'atto di recupero crediti è stato depositato presso la Commissione tributaria di [...] in data [...] 2022 e, quindi, l'istante può definire la controversia ai sensi del comma 187 del citato articolo 1 della legge n. 197 del 2022, secondo cui, *«In caso di ricorso pendente iscritto nel primo grado, la controversia può essere definita con il pagamento del 90 per cento del valore della controversia».*

A tal riguardo, con provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle Entrate, prot. n. 30294/2023 del 1° febbraio 2023, sono state definite le modalità di attuazione della misura deflattiva in commento, prevedendo, al punto 6, che «*La definizione si perfeziona*

con la presentazione della domanda e con il pagamento dell'importo netto dovuto o della prima rata entro il termine e con le modalità indicate nei punti 4 e 5. Qualora non ci siano importi da versare, la definizione si perfeziona con la sola presentazione della domanda».

Si evidenzia, tuttavia, che l'articolo 1, comma 200, della Legge di Bilancio 2023, dispone che *«L'eventuale diniego della definizione agevolata deve essere notificato entro il 30 settembre 2024 con le modalità previste per la notificazione degli atti processuali. Il diniego è impugnabile entro sessanta giorni dalla notificazione del medesimo dinanzi all'organo giurisdizionale presso il quale pende la controversia. Nel caso in cui la definizione della controversia è richiesta in pendenza del termine per impugnare, la pronuncia giurisdizionale può essere impugnata dal contribuente unitamente al diniego della definizione entro sessanta giorni dalla notifica di quest'ultimo ovvero dalla controparte nel medesimo termine.».*

Ne deriva, pertanto, che la definizione agevolata delle liti pendenti si perfeziona con la presentazione della domanda e il versamento della prima rata, o dell'intero importo, entro il 30 settembre 2023 (cfr. articolo 20 del decreto-legge 30 marzo 2023, n. 34, convertito con modificazioni, dalla legge 26 maggio 2023, n. 56), ma il suddetto perfezionamento è, comunque, condizionato all'esito del controllo eseguito dall'ufficio, e potrebbe venir meno in caso di diniego della definizione agevolata che l'Agenzia delle entrate può notificare entro il 30 settembre 2024.

Ciò detto, diversamente da quanto prospettato dall'istante, il versamento delle somme dovute nell'ambito della definizione agevolata della lite pendente ha il solo fine di definire la controversia instaurata con l'Amministrazione finanziaria.

Al riguardo, la Cassazione, con ordinanza 2 aprile 2020, n. 7661, in merito alla chiusura delle liti, ha precisato che, la definizione agevolata «*costituisce la forma procedimentale atipica di definizione del rapporto tributario, che prescinde da un'analisi delle varie componenti ed esaurisce il rapporto stesso mediante definizione forfettaria e immediata, nella prospettiva ... di recuperare risorse finanziarie e di ridurre il contenzioso, e non invece in quella dell'esatto accertamento dell'imponibile.*».

In tal senso anche la Cassazione, Sezioni Unite, che con sentenza 27 gennaio 2016, n. 1518, ha ribadito che «*le sanatorie fiscali pongono il contribuente di fronte ad un'autonoma e libera scelta fra trattamenti distinti che non si intersecano fra loro, ovverosia coltivare la controversia verso il fisco nei modi ordinari, conseguendo - se del caso - anche rimborsi di somme indebitamente pagate o deduzioni/detrazioni comunque spettanti, oppure corrispondere quanto dovuto per la definizione condonistica, ma senza la possibilità di riflessi o interferenze con quanto dovuto sulla linea del procedimento fiscale ordinario»*. La soluzione prospettata non è dunque condivisibile.

Pur non formando oggetto dell'interpello, si ritiene opportuno precisare che, laddove l'istante intenda "rigenerare" il credito IVA - da recuperare successivamente in detrazione nella prima liquidazione periodica o nella dichiarazione annuale - dovrà procedere al pagamento dell'imposta indicata nell'atto di recupero e rinunciare alla controversia con riferimento all'imposta medesima. La controversia, una volta ridotta alle sole sanzioni collegate al tributo e agli interessi - potrà essere definita ai sensi dell'articolo 1, comma 191, ultimo periodo, della Legge di Bilancio 2023 a mente del quale, *« 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 agevolata». In altre parole, una volta versata separatamente l'imposta dovuta, sarà possibile la definizione delle sole sanzioni collegate al tributo e degli interessi mediante la sola presentazione della domanda (cfr. comma 194 della Legge di Bilancio 2023).

Stante quanto sopra chiarito, ove l'istante decida di "rigenerare" il credito IVA con le modalità sopra descritte, potrà poi riportarlo nel Modello IVA, Rigo VL40, in conformità alle istruzioni al predetto modello, ove si legge *«indicare l'ammontare corrispondente al credito riversato, al netto delle somme versate a titolo di sanzione e interessi, qualora nel corso del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione siano state versate somme richieste con appositi atti di recupero emessi a seguito dell'indebito utilizzo in compensazione di crediti esistenti ma non disponibili (ad es. utilizzo in compensazione del credito IVA in mancanza del visto di conformità previsto dall'art. 10, comma 1, lett. a), n. 7, del decreto-legge n. 78 del 2009). Attraverso tale esposizione, la validità del credito oggetto di riversamento viene rigenerata ed equiparata a quella del credito formatosi nel periodo d'imposta relativo alla presente dichiarazione».*

Ciò significa che l'istante potrà riportare nel rigo VL40 della propria dichiarazione IVA/2024 per il periodo d'imposta 2023 l'importo del credito IVA versato corrispondente a quanto recuperato con l'atto di recupero crediti.

LA DIRETTRICE CENTRALE
(firmato digitalmente)