

Definizione agevolata delle controversie in cui è parte l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli

Nota Redazionale

L'art. 1 della legge n. 197/2022 (legge di bilancio per il 2023), a scopo deflattivo, ha introdotto la possibilità di definire in modo agevolato (ossia, pagando un importo stabilito in base al valore della controversia) le liti pendenti alla data del 1° gennaio 2023 presso la giurisdizione tributaria, anche nella fase di cassazione, aventi come controparte l'Agenzia delle Entrate (in breve, AdE) o l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (ADM), alle condizioni e nei modi ivi previsti.

La disciplina in vigore permette di definire anche le liti che hanno ad oggetto la sola sanzione, collegata o non collegata al tributo.

A tale riguardo, si precisa che sono "collegate" quelle sanzioni irrogate per comportamenti che hanno determinato un'omissione o un ritardo nel versamento di tributi. Sono "sanzioni collegate al tributo" - come cita in via esemplificativa la [Circ. ADM n. 9/2023 del 14 marzo 2023](#) - quelle irrogate ai sensi dell'articolo 13 del Decreto Legislativo n. 471 del 1997; ai sensi dell'articolo 5, comma 1, del Decreto Legislativo n. 504 del 1998; ai sensi dell'articolo 39-quinques, comma 2, del Decreto Legge n. 269 del 2003 convertito in Legge n. 326 del 2003; ai sensi dell'articolo 282 e ss. T.U.L.D. (contrabbando doganale depenalizzato) quando vi è stato consumato in frode e i tributi sono esigibili. L'art. 1 della l. n. 197/2022, al comma 191, secondo periodo, stabilisce che se il rapporto relativo ai tributi è stato definito (anche con modalità diverse dalla definizione agevolata) non è dovuto alcun importo relativo alla sanzione.

Se il rapporto relativo ai tributi non è stato definito, la controversia relativa alla sanzione sarà definibile versando un importo determinato ai sensi dei commi da 186 a 190 dell'art. 1, l. n. 197/2022.

Sono invece "non collegate" quelle irrogate per comportamenti che non hanno determinato un'omissione o un ritardo nel versamento dei tributi. Vi rientrano quelle per le quali il comportamento sanzionato non ha determinato l'esigibilità del tributo, ma il valore del tributo applicabile costituisce esclusivamente un parametro di commisurazione della sanzione ancorché il tributo stesso non sia esigibile. Costituiscono, ad esempio, "sanzioni non collegate al tributo", quelle irrogate ai sensi dell'articolo 11, comma 1, del Decreto Legislativo n. 471 del 1997; ai sensi dell'articolo 50, comma 1, del Decreto Legislativo n. 504

del 1995, quando l'irregolarità non ha inciso sulla esigibilità del tributo; ai sensi dell'articolo 282 e ss. T.U.L.D. (contrabbando doganale depenalizzato) quando vi è sequestro/confisca della merce e i tributi non sono esigibili; ai sensi dell'articolo 303 T.U.L.D.; ai sensi dell'articolo 59, comma 3, del Decreto Legislativo n. 504 del 1995, quando il tentativo o la sottrazione di energia elettrica non ha determinato un omesso o tardivo pagamento dell'imposta; ai sensi dell'articolo 5, comma 2, o comma 3, del Decreto Legislativo n. 504 del 1998. Ai sensi del comma 191, primo periodo, dell'art. 1, cit.,

“Le controversie relative esclusivamente alle sanzioni non collegate al tributo possono essere definite con il pagamento del 15 per cento del valore della controversia in caso di soccombenza della competente Agenzia fiscale nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare, sul merito o sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio, depositata alla data di entrata in vigore della presente legge, e con il pagamento del 40 per cento negli altri casi.”

La legge non permette che tutte le liti, ancorché relative a tributi amministrati da Ade e ADM, siano definibili. Il comma 193 del citato art. 1, infatti, esclude dalla definizione agevolata le controversie concernenti, anche solo in parte:

- 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 (tra esse, in particolare, i dazi), e l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione;
- 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.

Inoltre, se tra i tributi da recuperare oggetto di contenzioso vi sono le risorse proprie tradizionali e/o l'iva riscossa all'importazione, neppure la sanzione sarà definibile in via agevolata.

Tuttavia, la citata circ. ADM n. 9/2023 apre un significativo spazio alla definizione agevolata delle controversie aventi ad oggetto ipotesi escluse dal comma 193 cit.. L'Agenzia infatti chiarisce che queste controversie, allorché relative sia ai tributi che alla sanzione, possono

“tramutarsi, per l’effetto dell’integrale pagamento da parte del contribuente dell’intero valore dell’atto impugnato relativo ai tributi (comprensivo, quindi, di interessi ed eventuali altri accessori), in una controversia relativa esclusivamente alla sanzione collegata al tributo (se la sanzione è collegata al tributo), qualora il contribuente provveda a rinunciare alla parte di controversia riguardante l’atto impugnato relativo ai tributi. In tal caso, l’avvenuto integrale pagamento dell’atto impugnato relativo ai tributi (comprensivo degli eventuali accessori) e la rinuncia alla parte di controversia riguardante tale atto impugnato, costituisce “definizione del rapporto sui tributi” ai sensi del comma 191 secondo periodo, in quanto la controversia rimane esclusivamente vertente sulla sanzione, e la sanzione è una sanzione collegata al tributo (il cui rapporto deve considerarsi definito). Ciò vale, nelle controversie aventi ad oggetto allo stesso tempo tributi e sanzioni collegate a tali tributi, anche qualora il rapporto relativo ai tributi verta sulle “risorse proprie tradizionali” e/o “iva riscossa all’importazione”: anche in tal caso, l’integrale pagamento di tutte le poste indicate nell’atto impugnato relativo ai tributi, compresi eventuali accessori (e, quindi, anche gli interessi), e la rinuncia all’impugnazione di tale atto regolarmente effettuata ai fini processuali, determinerà il passaggio della controversia da “controversia relativa sia ai tributi che alla sanzione”, a “controversia relativa esclusivamente alla sanzione collegata al tributo”.

La citata Circ. ADM n. 9/2023 reca diversi esempi pratici di definizione agevolata della lite, tra i quali si segnala l’ipotesi di una controversia relativa al contrabbando di un autoveicolo. Più in dettaglio, ipotizzando una lite pendente in Cassazione, avente ad oggetto due atti, ossia

- un avviso di accertamento ex art. 11 d. lgs. n. 374/1990, per il recupero di diritti di confine dovuti su autoveicolo privo dei requisiti per la fruizione del regime di ammissione temporanea in esenzione dai dazi e dalla fiscalità interna, del valore di: dazio; € 2.700,00; Iva da riscuotere all’importazione: € 6.534,00; interessi: € 226,43;
- un atto di irrogazione di sanzione amministrativa per contrabbando, ex articoli 292 e 295-bis T.U.L.D., dell’autoveicolo di cui sopra, del valore di € 46.170,00;

ipotizzando altresì che in primo grado il giudice tributario abbia confermato gli atti e che, in secondo grado, l’appello sia stato accolto parzialmente e limitatamente alla sanzione, ridotta ad € 18.468,00, la menzionata circolare osserva che la lite è definibile nei seguenti termini.

Per superare il divieto di cui al comma 193 di definire in via agevolata la controversia relativa a tributi propri dell'UE, il contribuente - prima il termine di legge per fruire della definizione - deve in primo luogo provvedere al pagamento integrale dell'atto impugnato relativo ai tributi (comprensivo degli interessi) e rinunciare alla controversia pendente in cassazione per parte relativa ai tributi, con apposito atto processuale. In tal modo, la controversia si tramuta da "controversia relativa sia ai tributi che alle sanzioni collegate a tali tributi" in "controversia relativa esclusivamente alle sanzioni collegate ai tributi" di cui al comma 191 secondo periodo. Dopodiché, il contribuente potrà definire, sempre entro il termine di legge, la parte residua di controversia non rinunciata, presentando una sola domanda di definizione agevolata, avente ad oggetto l'atto impugnato relativo alla sanzione, calcolando l'importo dovuto ai sensi del comma 191 secondo periodo e, quindi, senza alcun versamento.