

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 chiarimenti in merito alla definizione di cui all'articolo 6 del decreto- legge n. 119/2018

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente:

QUESITO

La [ALFA] (di seguito istante) fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

Il 4 dicembre 2017, il Centro operativo di Pescara emetteva nei confronti dell'istante, per il periodo d'imposta 2013, avviso di accertamento con il quale accertava una maggiore IVA [...].

L'imposta recuperata si riferiva a beni acquistati dall'istante nel 2013 da un fornitore italiano e trasportati [...] per essere ceduti alla [BETA].

L'istante aveva qualificato la movimentazione dei beni [...] come operazione non imponibile ai sensi dell'articolo 41 del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, mentre l'Ufficio ha ritenuto che si trattasse di una cessione di beni avvenuta [...] nei confronti della [BETA] e, quindi, da assoggettare a IVA ai sensi dell'articolo 7-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

L'avviso di accertamento notificato determinava di fatto la sospensione del rimborso dell'eccedenza del credito IVA maturato sugli acquisti effettuati nel 2013 chiesto dall'istante con la dichiarazione annuale IVA per il periodo d'imposta 2015.

L'istante impugnava, in data 5 febbraio 2018 sia l'avviso di accertamento sia il diniego tacito della predetta richiesta di rimborso del credito IVA ritenendo che si fosse formato il presupposto del silenzio-rifiuto.

Il 21 febbraio 2018 il ricorso veniva iscritto con [...] presso la Commissione tributaria provinciale [...].

Il 23 gennaio 2019, con decisione [...], il ricorso veniva dichiarato inammissibile in quanto proposto cumulativamente avverso due distinti atti.

Tanto premesso, con riguardo al caso concreto sopra descritto, l'istante chiede chiarimenti in merito alla definizione delle controversie pendenti di cui all'articolo 6 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136 e al recupero dell'IVA di rivalsa di cui all'articolo 60, settimo comma del d.P.R. n. 633 del 1972. In particolare, l'istante chiede se:

“1a) la definizione prevista dall'art. 6, comma 1, del d.l. n. 119/2018 – a mente del quale “Le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle entrate, aventi ad oggetto atti impositivi, pendenti in ogni stato e grado di giudizio [...] possono essere definite [...] con il pagamento di un importo pari al valore della controversia” – comporti il pagamento di un importo che assume una natura (o qualificazione) diversa da quella dell'imposta originariamente accertata;”;

“1b) nella fattispecie, considerato che la decisione [...] e alla data di entrata in vigore delle disposizioni in commento era ancora pendente in Commissione tributaria provinciale, trovi applicazione il comma 1-bis dell'art. 6 citato, a mente del quale “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”.

Quanto all'articolo 60, settimo comma del d.P.R. n. 633 del 1972, l'istante chiede se l'IVA pagata nell'ambito della definizione possa essere addebitata in via di rivalsa alla società cessionaria [BETA]. In particolare chiede se:

“2a) la condizione del pagamento dell'imposta (o maggiore imposta), delle sanzioni e degli interessi debba intendersi soddisfatta con il pagamento dell'importo previsto dall'art. 6 del d.l. n. 119 del 2018 per la definizione della controversia;

“2b) la definitività del titolo (ossia dell'avviso di accertamento) cui si riferisce il pagamento – che la prassi ufficiale in materia di interpretazione dell'art. 60, comma 7 in commento ha assunto a condizione imprescindibile per l'esercizio della rivalsa - coincida necessariamente con il termine del 30 luglio 2020, data (ultima) entro la quale l'Ufficio competente dell'Amministrazione finanziaria può procedere con la notifica dell'eventuale diniego della definizione agevolata (ai sensi dell'articolo 6, comma 12, del d.l. n. 119 del 2018) oppure se una esplicita, precedente, conferma della validità della definizione da parte dell'Ufficio controparte potrà determinare la predetta definitività.”

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante ritiene che l'importo versato per definire la controversia ai sensi dell'articolo 6 del d.l. n. 119 del 2018 rappresenti l'intero o una parte del tributo oggetto della controversia.

Quanto alla misura applicabile alla controversia, l'istante ritiene che occorra fare riferimento al comma 1-bis del citato articolo 6, 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.”*

L'istante ritiene, poi, che il pagamento della somma di cui sopra equivalga al pagamento richiesto dall'articolo 60, settimo comma, quale condizione imprescindibile per l'esercizio della rivalsa.

Infine, ritiene che la rivalsa possa essere esercitata una volta divenuto definitivo l'avviso di accertamento, ossia quando l'ufficio accoglierà formalmente la domanda di definizione agevolata e comunque, entro il termine del 31 luglio 2020 (cfr. articolo 6, comma 12 del d.l. n. 119 del 2018).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 6 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119 convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136, prevede che "*Le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle entrate, aventi ad oggetto atti impositivi, pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello in Cassazione e anche a seguito di rinvio, 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 comma 1-bis del citato articolo 6 stabilisce che, in caso di ricorso pendente iscritto nel primo grado, la controversia possa essere definita con il pagamento del 90 per cento del valore della controversia.

Il successivo comma 4 stabilisce che sono definibili quelle controversie il cui atto introduttivo del giudizio in primo grado sia stato notificato alla controparte entro il 24 ottobre 2018 e per le quali alla data di presentazione della domanda di definizione (entro il 31 maggio 2019) il processo non si sia concluso con pronuncia definitiva.

In merito sono stati forniti chiarimenti con le circolari del 1° aprile 2019, n. 6/E e del 15 maggio 2019, n. 10/E.

L'articolo 60, settimo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972, prevede che "*Il contribuente ha diritto di rivalersi dell'imposta o della maggiore imposta relativa ad avvisi di accertamento o rettifica nei confronti dei cessionari dei beni o dei committenti dei servizi soltanto a seguito del pagamento dell'imposta o della maggiore imposta, delle sanzioni e degli interessi*". La norma subordina, dunque, l'esercizio della rivalsa alla circostanza che l'imposta sia stata pagata, unitariamente alle sanzioni ed interessi.

Ciò premesso, occorre chiarire, ai fini della soluzione del quesito in esame, se le somme pagate a titolo di definizione della controversia tributaria ai sensi del citato articolo 6, consentano al cedente rivalersi, nei limiti delle somme corrisposte ai fini della definizione, ai sensi dell'articolo 60, settimo comma del d.P.R. n. 633 del 1972.

Al riguardo si richiamano le risposte ad interpello n. 128 e 129 pubblicate il 23 aprile 2019, (consultabili alla pagina <https://www.agenziaentrate.gov.it/wps/content/Nsilib/Nsi/Normativa+e+Prassi/Risposte+agli+interpelli/Interpelli/Archivio+Interpelli/Interpelli+2019/Aprile+2019+Interpelli/?page=normativa>), laddove è stato chiarito che le conclusioni raggiunte dalla circolare n. 23/E del 25 settembre 2017, relativamente alla definizione agevolata delle controversie tributarie di cui all'articolo 11 del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, sono valide -nonostante le differenze - anche per la definizione di cui all'articolo 6 del d.l. n. 119 del 2018 .

Detta circolare ha consentito al cedente o prestatore, che abbia aderito validamente alla definizione agevolata delle controversie tributarie di cui al citato articolo 11 del d.l. n. 50 del 2017, di avvalersi della disposizione di cui all'articolo 60, settimo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972.

Nonostante la definizione agevolata di cui all'articolo 11 citato richiedesse il pagamento del tributo e degli interessi in contestazione, mentre l'attuale definizione agevolata di cui al predetto articolo 6 richieda il pagamento di un importo pari o proporzionale al valore della controversia, la circostanza che quest'ultimo sia comunque correlato al tributo (poiché per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato), consente di estendere l'applicazione di cui al citato articolo 60, settimo comma, anche alla definizione agevolata *ex* articolo 6 del d.l. n. 119 del 2018.

In riferimento a quanto descritto nell'interpello, relativamente al quesito *sub 1b)* si ritiene che la controversia possa essere definita ai sensi dell'articolo 6 col pagamento del 90% della maggiore imposta in contestazione richiesta con l'avviso di accertamento, in quanto alla data dell'entrata in vigore del citato decreto n. 119 del 2018 il ricorso era pendente in primo grado.

Non rientra invece nell'ambito di applicazione dell'articolo 6 più volte citato la lite autonoma sul rifiuto tacito della restituzione dell'IVA, introdotta dall'istante con ricorso cumulativo unitamente all'impugnazione dell'accertamento (cfr. circolare n.6/E del 2019, paragrafo 2.3.1).

Con riferimento, infine, al quesito *sub 2b)*, concernente –il requisito della definitività necessario per l'esercizio della rivalsa prevista dall'articolo 60, settimo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972, si osserva che normalmente il procedimento può considerarsi concluso in via definitiva nel momento del passaggio in giudicato della pronuncia giurisdizionale che dichiara l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere a seguito della definizione agevolata.

In questo caso va tuttavia tenuta presente la circostanza, esposta nell'interpello, della pendenza dei termini per l'impugnazione della pronuncia giurisdizionale di primo grado.

Al riguardo va considerato che il comma 6 dell'articolo 6 di cui si tratta prevede che *“La definizione si perfeziona con la presentazione della domanda di cui al comma 8 e con il pagamento degli importi dovuti ai sensi del presente articolo o della prima rata entro il 31 maggio 2019”*. Il successivo comma 12 stabilisce che l'Ufficio può notificare il diniego dell'agevolazione entro il 31 luglio 2020. In questo caso, in assenza di appello della sentenza di primo grado e di conseguente pronuncia giurisdizionale di cessazione della materia del contendere, la definitività si determina alla scadenza del predetto termine senza notifica del diniego (cfr. paragrafo 7.1 della circolare n. 6/E del 2019).

Al verificarsi delle predette condizioni di definitività, l'istante può esercitare il diritto alla rivalsa, ai sensi dell'articolo 60 del d.P.R. n. 633 del 1972 (cfr. circolare n. 35/E del 17 dicembre 2013), nei confronti della società [BETA], per un importo che non può essere superiore a quanto effettivamente pagato per la definizione - con il codice tributo PF30 (IVA e relativi interessi - Definizione controversie tributarie - articolo 6 del d.l. n.119/2018) di cui alla risoluzione n. 29/E del 21 febbraio 2019 - e, quindi, al massimo, nel caso in esame, pari al 90 per cento del valore della controversia. Nel caso di pagamento rateale della somma dovuta ai fini della definizione, infine, il diritto di rivalsa può essere esercitato in proporzione al valore delle singole rate pagate.

IL CAPO DIVISIONE AGGIUNTO
Pier Paolo Verna
(firmato digitalmente)