



# Per noi contribuenti

a cura del dottor Giuseppe Marino, difensore tributario - [www.studiomarino.com](http://www.studiomarino.com)



■ Sanatoria valida anche se non sono state pagate tutte le rate, compresa la rottamazione dei ruoli

## Le novità sul condono fiscale

Ricordate l'ultimo condono fiscale, varato dal Governo Berlusconi? Bene, molti contribuenti avevano aderito al condono, ma in difficoltà finanziarie non avevano onorato il pagamento di tutte le rate.

**L'Agenzia delle Entrate ed Equitalia ritengono, che chi non ha pagato non può beneficiare del condono per cui devono pagare tutto il debito tributario, interessi e sanzioni incluse.** Tale orientamento non può essere condiviso in primo luogo perché la legge non sancisce alcuna sanzione di nullità, in pratica la legge non dice se non paghi il condono non vale.

La tesi si applica a tutti i tipi di condoni, compresa la rottamazione dei ruoli ex articolo 12.

Con la rottamazione dei ruoli si pagava il 25% delle cartelle vecchie in due rate: la prima dell'80% la seconda del 20%. Moltissimi sono stati i casi in cui i contribuenti hanno dimenticato di pagare il saldo del 20% e l'Agenzia delle entrate ed Equitalia hanno subito richiesto l'intero importo.

Ad esempio un contribuente, che nel 2003 ha aderito al condono della rottamazione dei ruoli per 10.000 € condona con 2.500 € (25% del carico tributario), di cui l'80% come prima rata e il 20% a saldo, non paga il saldo e l'amministrazione finanziaria gli chiede l'intero importo originario più sanzioni ed interessi e quanto versato viene considerato un acconto negando la validità del condono.

**Tutta questa pretesa è illegittima.**

**In primo luogo, l'ufficio doveva comunicare il diniego della validità del condono ex articolo 36 bis Dpr 600/73, che l'ufficio non ritiene applicabile, ma è di diverso avviso la Cassazione. In secondo luogo, non è scritto da nessuna parte che il condono non vale.**

La validità della definizione ex Legge numero 289/02, non viene inficiata e, pertanto, rimane pienamente efficace ed operante, anche quando non tutte le rate previste per la definizione sono state versate, in quanto la stessa legge 289/02 non prevede, quale requisito per il perfezionamento della definizione, a pena di decadenza, il tempestivo versamento degli importi dovuti.

I giudici ritengono valida e corretta l'istanza di condono (articolo 9-bis legge 289/02) dopo il versamento della prima rata, limitandosi, nel rispetto della legge sui diritti del contribuente (Legge 212/2000 - Statuto del Contribuente), ad applicare unicamente la sanzione sulle rate versate in ritardo e non anche su tutte le imposte oggetto di condono.

**Per contro l'Amministrazione Finanziaria fatica ad accettare, anche in sede contenziosa, il principio secondo cui il condono è valido nell'ipotesi in cui il contribuente abbia pagato in ritardo qualche rata, sebbene siano ormai numerose le sentenze favorevoli ai contribuenti, pronunciate da Commissioni Tributarie Provinciali, Commissioni Tributarie Regionali e dalla Corte di Cassazione che convalidano gli effetti del condono dopo il pagamento della prima rata.**

A tal proposito si segnala una recente ed innovativa sentenza in materia di diniego di condono ex articolo 9-bis, legge n. 289/02, con la quale i Giudici hanno sancito l'annullamento dei dinieghi di condono dell'Ufficio,

impugnati da parte del contribuente, nonché della cartella di pagamento che da essi discende; più precisamente si tratta della Sentenza numero 91/07/08 pronunciata dalla sezione numero 7 della Commissione Tributaria Provinciale di Parma in data 19.11.2008, depositata il giorno 23.12.2008, Presidente Rampello - Relatore Volpi - Giudice Larini.

Suddetta sentenza, in merito all'interpretazione dell'art. 9-bis,

Legge n. 289/02, chiarisce i seguenti aspetti: "...Come si nota, il testo della norma (art. 9 bis, Legge n. 289/02), sufficientemente chiaro da non porre problemi interpretativi, **non prevede in nessuna sua parte una decadenza dal trattamento premiale ove il contribuente abbia omesso o ritardato una delle rate successive alla prima.** Giova ricordare infatti che, per quanto attiene le norme eccezionali, come quella di cui trattasi, vige la preclusione di cui all'art. 14 delle preleggi, secondo cui "le leggi ... che fanno eccezione a regole generali o ad altre leggi non si applicano oltre i casi e i tempi in esse considerati".

Ne discende, secondo il consolidato orientamento giurisprudenziale che, di tali norme, mentre è pacificamente esclusa l'interpretazione analogica, può essere consentita l'interpretazione estensiva basata, ... sull'intenzione del legislatore e quindi sulla "ratio legis". ... Nel caso di specie è opinione di questo Collegio che, ove il legislatore avesse voluto ricomprendere nella sfera di efficacia della norma di cui trattasi, la decadenza dal beneficio fiscale come conseguenza del ritardato od omesso versamento delle rate di pagamento, l'avrebbe espressamente previsto: "*ubi lex voluit dixit ubi non dixit noluit. ...*".

Inoltre, la medesima sentenza, in merito al perfezionamento del condono, dispone quanto segue: "*... E' infatti pacifico, sia in dottrina che in giurisprudenza, che il condono si perfeziona nel momento in cui il contribuente, con il versamento della prima rata in cui sia stato suddiviso il pagamento dell'importo determinato dalla legge, assevera il suo impegno con l'amministrazione erariale. ... Ne consegue che, in caso di mancato pagamento di una o più rate successive alla prima, l'unica conseguenza dovrà essere la decadenza del contribuente dal beneficio del termine ex art. 1186 c.c. e pertanto l'amministrazione fiscale potrà procedere al recupero, non solo della rata non versata, bensì dell'intero credito erariale, così come determinato dal condono, oltre ad interessi legali ma senza l'applicazione di sanzioni. ... Se infatti, come s'è detto, la fattispecie premiale si perfeziona con il versamento della prima rata che ha efficacia novativa della preesistente obbligazione tributaria, sarebbe paradossale ed incoerente con la normativa di riferimento che, ad un condono ritenuto valido, divengano nuovamente applicabili, seppure in relazione ad una diversa fattispecie di illecito, qual è l'omesso versamento di somme dovute in base alla fattispecie sostitutiva di condono, quelle stesse sanzioni di cui all'art. 13 d.lg. 18 dicembre 1997, n. 471 che costituiscono la principale conseguenza del trattamento premiale. ...*".

Si segnala, sempre in tema di validità del condono in assenza di pagamento di rate successive alla prima, la pronuncia emessa dalla CTP di Brindisi, n. 38/05/07 pronunciata il 26.02.2007 e depositata il 26.02.2007, come da commento su "Il Sole 24 Ore" del 07.05.2007 a firma di Alessandro Sacrestano, con la quale ha inteso mettere in luce che, mancando una disposizione specifica a fronte del mancato pagamento delle rate successive alla prima nei termini da parte del contribuente in relazione alla validità del condono ex art. 9-bis si possa fare ricorso all'analogia seguendo le regole generali fissate per le altre sanatorie, in considerazione del fatto che è stabilito che restano validi gli effetti della sanatoria ex artt. 7, 8, 9, 12, 15 e 16 della Legge 289/2002 anche a fronte dei mancati pagamenti delle rate successive alla prima nei termini indicati.

Si precisa inoltre che il legislatore ha espressamente previsto l'inefficacia della domanda di definizione o la decadenza del beneficio unicamente nella fattispecie disciplinata dal comma 3 dell'articolo 11 della Legge 289/2002 (definizione agevolata im-

posta di registro, ipotecaria, successioni, ecc...).

Infine si rende noto inoltre che la CTP di Brindisi ha posto in evidenza come vi sia analogia tra quanto sopra esposto ed il divieto di compensazione per la definizione delle sanatorie; infatti pur non essendo indicato il divieto di compensazione per le fattispecie disciplinate dall'articolo 9-bis l'Agenzia delle Entrate, per analogia, ha disposto l'esclusione della compensazione anche per la definizione della sanatoria ex articolo 9-bis parimenti a quelle espressamente vietate ai fini della definizione delle sanatorie ex art. 7, 8, 9, 15 e 16 della Legge 289/2002.

**Vengono riportate di seguito le sentenze favorevoli ai contribuenti:**

**CORTE DI CASSAZIONE**

- ordinanza n. 6370 della Corte di Cassazione pronunciata il 22.03.2006.

**COMMISSIONI TRIBUTARIE REGIONALI**

- sentenza n. 62/06/08 della CTR di Milano pronunciata il 30.05.2008;

- sentenza n. 119/60/08 della CTR del Lazio del 22.04.2008;

- sentenza n. 78/09/07 della CTR di Bologna pronunciata il 02.10.2007 e depositata il 16.10.2007;

- sentenza n. 108/45/07 della CTR di Milano pronunciata il 02.07.2007 e depositata il 09.10.2007;

- sentenza n. 23/34/07 della CTR del Lazio pronunciata il 23.01.2007 e depositata il 07.02.2007.

**COMMISSIONI TRIBUTARIE PROVINCIALI**

- sentenza n. 91/07/08 della CTP di Parma pronunciata il 19.11.2008 e depositata il 23.12.2008;

- sentenza n. 27/24/08 della CTP di Milano del 28.02.2008;

- sentenza n. 26/24/08 della CTP di Milano depositata il 27.02.2008;

- sentenza n. 101/03/07 della CTP di Verona pronunciata il 11.10.2007 e depositata il 08.11.2007;

- sentenza n. 109/01/07 della CTP di Torino pronunciata il 22.06.2007 e depositata il 04.09.2007;

- sentenza n. 64/04/07 della CTP di Cagliari pronunciata il 18.04.2007 e depositata il 13.08.2007;

- sentenza n. 50/02/07 della CTP di Perugia pronunciata il 22.03.2007 e depositata il 11.06.2007;

- sentenza n. 38/05/07 della CTP di Brindisi pronunciata il 26.02.2007 e depositata il 26.02.2007;

- sentenza n. 36/18/07 della CTP di Salerno pronunciata il 26.01.2007 e depositata il 26.02.2007;

- sentenza n. 201/03/07 della CTP di Treviso del 24.01.2007;

- sentenza n. 15/12/07 della CTP di Catania pronunciata il 11.01.2007 e depositata il 25.01.2007;

- sentenza n. 222 della CTP di Pavia del 14.11.2006;

- sentenza n. 212/3/06 della CTP di Verona pronunciata il 07.11.2006 e depositata il 11.01.2007, in accoglimento della tesi dell'applicabilità anche alla Legge n. 289/2002 della norma dell'art. 14 D.P.R. n. 602/1973, osservando che in caso contrario si potrebbe incorrere in violazioni delle norme costituzionali per disparità di trattamento di casi analoghi;

- sentenza n. 154/05/06 della CTP di Pesaro del 09.10.2006;

- sentenza n. 106/08/06 della CTP di Treviso del 21.09.2006;

- sentenza n. 303/07/06 della CTP di Catania depositata il 26.05.2006;

- sentenza n. 338/5/05 della CTP di Agrigento del 23.11.2005

- sentenza n. 9/01/05 della CTP di Ferrara pronunciata il 21.04.2005 e depositata il

12.05.2005.