



## CONDONI - Ritardati o omessi versamenti delle imposte

 **Una società ha aderito alla sanatoria ex art. 9 bis legge 27 dicembre 2002 n. 289 per gli anni 2000-2001, rateizzando il debito in quattro rate di cui l'ultima in scadenza il 27 dicembre 2004 non è stata pagata. L'orientamento dell'Ufficio delle Entrate è che il concesso non pagato nei termini comporta la decadenza dello stesso. Si chiede di conoscere se ci sono motivazioni tali per impugnare la decisione dell'ufficio dell'Entrate in commissione tributaria.**

*(A.D. - Palermo)*

 L'art. 9 bis della Legge n. 289, 27 dicembre 2002 (in G.U. n. 305, 31 dicembre 2002 - S.O. n. 240) disciplinava la regolarizzazione dei ritardati od omessi versamenti.

La sanatoria in argomento consentiva la definizione agevolata dei ritardati od omessi versamenti delle imposte o ritenute risultanti dalle dichiarazioni annuali presentate entro il 31 ottobre 2002, per le quali il termine di versamento era scaduto anteriormente a tale data. Nei confronti dei contribuenti e dei sostituti d'imposta che provvedevano al pagamento delle imposte e delle ritenute nei termini previsti dalla norma, ovvero delle somme iscritte a ruo-

lo, alla scadenza prevista per legge, non si rendeva applicabile la sanzione amministrativa prevista dall'art. 13 del D.Lgs. n. 471/1997, pari al 30% di ogni importo non versato o versato in ritardo. La norma prevedeva che se gli importi da versare eccedevano i 3.000 euro, per le persone fisiche, e i 6.000 euro, per gli altri soggetti, gli importi eccedenti, maggiorati degli interessi, potevano essere versati in rate di pari importo.

Successivamente, l'art. 2, comma 45, della Legge 27 dicembre 2003, n. 350 (legge Finanziaria 2004), ha disposto l'estensione temporale della citata forma di sanatoria, consentendo la definizione in relazione ai pagamenti delle imposte e delle ritenute che risultavano dovuti alla data del 1° gennaio 2004. A tal proposito, si rileva che, a differenza della disposizione originaria (art. 9 bis della Legge n. 289/2002), la Legge Finanziaria 2004 consentiva di sanare anche i ritardati od omessi versamenti di somme non risultanti da una dichiarazione annuale. Ne consegue che la procedura relativa agli omessi versamenti si caratterizza, in primo luogo, per essere impostata su due linee parallele, che riguardano rispettivamente: la prima, gli omessi versamenti di imposte e ritenute non iscritti a ruolo, e la seconda somme a suo tempo non versate ed oggetto di iscrizioni a ruolo emesse entro una certa data.

La seconda particolarità della definizione ex art. 9 bis è che, pur presentando un meccanismo di rateizzazione dei pagamenti del tutto analogo a quello previsto dalle altre disposizioni della legge n. 289/2002 (come ad es. l'art. 7, comma 5 - somme non corrisposte in caso di definizione automatica di redditi d'impresa e di lavoro autonomo per anni pregressi -; l'art. 8, comma 3 - somme non corrisposte in caso di integrazione degli imponibili per anni pregressi -; l'art. 9, comma 12 - somme non corrisposte in caso di definizione automatica per anni pregressi -; l'art. 15, comma 5 - somme non corrisposte in caso di definizione degli accertamenti, degli inviti al contraddittorio, degli atti di contestazione e degli avvisi di irrogazione delle sanzioni -; l'art. 16, comma 2 - somme non corrisposte in caso di definizione delle liti fiscali pendenti -), a differenza delle altre ipotesi non vede espressamente stabilite le conseguenze del mancato tempestivo pagamento delle rate successive alla prima.

In tutte le altre disposizioni in cui si prevede una rateizzazione è espressamente previsto che la definizione viene perfezionata, nel senso che i relativi benefici vengono conseguiti definitivamente dal contribuente, con l'effettuazione degli adempimenti essenziali e con il versamento delle somme corrispondenti all'ammontare della prima rata, e che l'omesso versamento delle rate successive non comporta inefficacia della definizione; nulla si dice nell'art. 9 bis, del resto frutto di un secondo intervento normativo di poco successivo alla Legge n. 289/2002.

Orbene, a parere di chi scrive, mancando un'esplícita previsione normativa anche in caso di ritardato pagamento di una rata, è da considerarsi valida, a

tutti gli effetti, la definizione ex art. 9 bis della Legge n. 289/2002. In altri termini, alla luce del principio "quod lex voluit, dixit", la mancata previsione della specifica ipotesi dell'inefficacia non determina la stessa qualora il pagamento non sia effettuato alle scadenze previste.

Tale tesi viene confermata dalla recente giurisprudenza di merito (cfr. Comm. Trib. Prov. di Ferrara, n. 9 del 12 maggio 2005 - v. anche articolo di M. Parpiglia, intitolato "La Spal vince la partita con l'Erario: basta una rata per blindare il condono", in "Il Sole24ore" del 20 maggio 2005) che ha considerato applicabile, anche nel caso dell'art. 9 bis della Legge n. 289/2002, che non contiene una previsione esplicita, la regola valida per gli altri casi di definizione, secondo la quale l'effetto favorevole è comunque conseguito, salva la riscossione coattiva degli importi delle rate non versate. Per il recupero delle somme non corrisposte a tali scadenze si applicano le disposizioni dell'art. 14 (Iscrizioni a ruolo a titolo definitivo) del D.P.R. n. 602/1973 e sono, altresì, dovuti una sanzione amministrativa di ammontare pari al 30% delle somme non versate, ridotta alla metà in caso di versamento eseguito entro i 30 giorni successivi alla scadenza medesima e gli interessi legali. Sicché, secondo la Commissione ferrarese, salvo che non sia diversamente stabilito, tale regola dovrebbe applicarsi sempre e comunque anche nel silenzio della singola disposizione. Da quanto sopra esposto e facendo proprio tale orientamento, se ne deduce che la mancata riproposizione, nel contesto dell'art. 9 bis, della regola per la quale tali omissioni danno luogo solo a recupero coattivo in base a ruolo e a sanzione del 30% dell'importo non versato, non deriverebbe da una diversa valutazione normativa sulle caratteristiche strutturali delle irregolarità recuperate attraverso la procedura ex art. 9 bis ma è da intendere come un criterio di economia, che induce a non ripetere una prescrizione già ampiamente regolata nel contesto della disciplina relativa a ciascuna tipologia di definizione.

Alla luce di tutto quanto sopra esposto, si evince che il contribuente può impugnare l'eventuale atto di diniego del condono facendo valere, in sede di contenzioso, la validità del condono stesso con il versamento della prima rata, come, peraltro, previsto per le altre forme di sanatorie.

Maurizio Villani  
(Avvocato Tributarista in Lecce)