

CONDONO

Condono-Valore finale determinato su richiesta del contribuente di applicazione dell'art.12 DL n.70/1988-Avviso di liquidazione relativo-Diniego condono ex L. n.289/2002-Esclusione-E' condonabile.

Sent. n. 6 del 27/2/2007-CTR del Lazio - Sez.2-Presidente Mazzillo-Relatore Principi-Ag. Entrate Roma 3/Feder. Banche cred. Coop Lazio-Umbria.

Anche per l'avviso di liquidazione emesso sull'imponibile determinato con l'applicazione, richiesta dal contribuente, della rendita catastale UTE ai sensi dell'art.12 del DL n.70/1988 ed in presenza del diniego dell'ufficio alla richiesta di condono ex art.16 della L. n.289/2002 per insussistenza dei presupposti di legge, deve essere dichiarato l'estinzione del giudizio per cessata materia del contendere.

Rif. Normativi:L.n.289/2002,art.16;DL n.70/1988,art.12;dpr n.634/1972,art.52,4comma.

Rif. Giurisprudenziali:Cass. n.7797 e n.6216/2006,n.13856/2004.

Condono-Atto con richiesta di applicazione dell'art.12 della L. n.154/1998-Mancata notifica della rendita attribuita-Lite pendente-Sussiste-Istanza di condono-Validità.

Sent. n. 134 del 30/5/2007-CTR del Lazio Sez.staccata di Latina - Sez. 40-Presidente Santoro-Relatore Carnevale-Marciano/Ag.Entrate Roma Latina.

Le due sentenze n.27 e n.134 della regionale trattano lo stesso tema della condonabilità dell'avviso di liquidazione derivante dalla richiesta di applicazione nel contratto di compravendita di un immobile dell'art.12 del DL n.70/1988.

Con la prima, la federazione delle banche cooperative aveva impugnato l'avviso di liquidazione relativo non ritenendo la rendita determinata congrua.

Nelle more veniva richiesto il condono ex L. n.289/2002.

Il provvedimento di diniego da parte dell'ufficio veniva impugnato e la conclusione è stata, invece, l'accoglimento delle tesi della ricorrente.

Non c'è dubbio che la contestazione della rendita catastale attribuita dall'UTE, determina l'apertura di un contenzioso di carattere sostanziale che dà luogo ad una vera e propria "lite pendente", suscettibile di condono ai sensi dell'art. 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (Cass. N.7797/2006).

Con la seconda, i contribuenti, non avendo ricevuto la notifica della rendita catastale attribuita all'immobile da parte dell'agenzia del territorio, non sono stati messi nelle condizioni di conoscerne l'entità né, eventualmente, di contestarla.

Per i giudici, il significato di *lite pendente* comprende chiaramente ed in senso lato, ogni altro atto d'imposizione alla sola condizione che per esso sia stato proposto l'atto introduttivo del giudizio e, finanche, quella per la quale l'atto introduttivo sia stato dichiarato inammissibile con pronuncia non passata in giudicato.

Partendo da queste considerazioni hanno statuito che, nella fattispecie, sussistevano tutte le condizioni previste dalla legge per la validità dell'istanza di condono, ed, in particolare, per l'impugnazione della cartella di pagamento.

Condono-Contribuente che ha chiesto trattazione ricorso-Ufficio-Sospensione dei termini-Esclusione.

Sent. n. 1 dell'8/3/2007-CTR del Lazio - Sez. 35-
Presidente Favaro-Relatore Lomazzi-Ag. Entrate Roma
2/Cimino salumi srl in liq.

La sospensione dei termini prevista dalla L. n.289/2002 è stata disposta per consentire ai contribuenti di valutare la convenienza o meno di presentare l'istanza di definizione della lite.

Pertanto, la richiesta di trattazione effettuata dal contribuente preclude la sospensione dei termini per gli ulteriori atti successivi tra i quali l'appello presentato dall'ufficio.

Rif. Normativi: L. n.289/2002, art. 16.

NOTA

L'ufficio aveva presentato appello presupponendo di potere beneficiare dei termini di sospensione processuali ai sensi del comma 6 della L. n.289/2002.

Ma il contribuente aveva presentato istanza di trattazione.

Con la L. n.350/2003 è stato inserito al comma 6 citato l'inciso "salvo che il contribuente non presenti istanza di trattazione", introducendo, in via generale, un'eccezione alla sospensione dei termini, valida anche per l'appello, onde consentire ai contribuenti che non avevano

interesse alla definizione delle liti pendenti, di rendere inoperante tale sospensione per ottenere più rapidamente la soluzione giudiziaria della vertenza

Condono L. n.289/2002-Sentenza passata in giudicato conosciuta con l'avviso di liquidazione -Diniego-Pendenza del ricorso-Sussiste.

Sent. n. 101 del 13/3/2007-CTR del Lazio - Sez. 34-Presidente Cellitti-Relatore Scavone-Soc. Coop. La pisanella srl in liq.

La pendenza di un ricorso ai fini del condono si ha per esistente anche in presenza di un rilievo di appello intempestivo sul quale non esiste una sentenza che ne rileva l'intempestività.

Nella specie, la contribuente aveva avuto notizia della sentenza emessa sull'accertamento e passata in giudicato solo al momento della notifica dell'avviso di liquidazione.

NOTA

La Suprema Corte (Cass. n.12670/2005) ha statuito che in tema di condono fiscale, l'avviso di liquidazione di imposte definite nei confronti di contribuenti con sentenza passata in giudicato non può qualificarsi come atto di accertamento suscettibile di ulteriore definizione mediante il condono di cui all'art. 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, né può giovare della sospensione dei termini processuali di cui al sesto comma del citato art. 16, sospensione riservata alle liti "condonabili".

I giudici della regionale hanno ritenuto pendente il giudizio anche per quella sentenza passata in

giudicato non conosciuta dalla ricorrente se non al momento della notifica dell'avviso di liquidazione.

Condono-Dichiarazione presentata dalla sola s.a.s.-
Estensione al coobbligato socio-Legittimità.

Sent. n. 120 del 3/4/2007-CTR del Lazio - Sez. 1-
Presidente Varrone-Relatore Panzini-Casilina
commerciale sas/Ag.Entrate Roma 5.

L'estinzione per la chiusura delle liti fiscali ex art.16 della L. n.289/2002 disposta nei confronti della S.a.s. ha effetto anche per il coobbligato socio.

NOTA

Ai sensi dell'art. 5 dei DPR n. 597/1973 e n.917/1986, i redditi delle società di persona "sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dall'effettiva percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili".

Sull'estensibilità del condono presentato da una s.a.s ai soci si ha una giurisprudenza oscillante.

Con sentenza n. 4983/ 1997 la Cassazione ha affermato per il condono del 1982 (L. n.516/1982)che la dichiarazione integrativa per usufruire del condono con definizione automatica dei redditi, spiega i suoi effetti anche nei confronti dei soci per i redditi loro imputati ai sensi dell'art. 5 citato.

Invece, per la sentenza n. 2229/1996, la dichiarazione integrativa presentata dalla società spiega i suoi effetti solo nei

confronti della società dichiarante e non anche nei confronti dei soci.

La motivazione è che l'art. 15, quarto comma, della L.n.516/1982, dopo aver precisato che i soggetti ai quali sono imputati pro quota i redditi delle società o associazioni "possono presentare le dichiarazioni integrative indipendentemente dalla dichiarazione integrativa da parte della società o associazione", aggiunge che "la dichiarazione della società o associazione ... esplica efficacia solo nei confronti del soggetto dichiarante".

Anche per la sentenza n. 2254/1997 il socio ove non abbia dichiarato per la parte di sua spettanza il reddito societario nella misura risultante dalla rettifica -ai fini IRPEF- compiuta dall'Amministrazione a carico della società, è tenuto, al pagamento del supplemento di imposta.

Il socio per Cass. 13186/2000 ha diritto, in seguito a domanda di condono della società, di vedersi attribuito ai fini dell'IRPEF, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili, il reddito risultante dall'imposta versata per la chiusura della lite fiscale, ma non potrà beneficiare di ogni altro ulteriore effetto di un "condono" da lui non richiesto.

Condono DL n.69/1989 conv. in L.n.154/1989-
Soprattasse pagate per ritardato pagamento delle
ritenute anteriormente alla presentazione del
condono-Sgravio-Esclusione.

*Sent. n. 107 del 4/4/2007-CTR del Lazio - Sez. 35-
Presidente Favaro-Relatore Alberti Ag.Entrate Roma
4/Coop.florovivaistica del Lazio.*

L'art.21 della Dl n.69/1989 prevede che gli uffici debbano provvedere allo sgravio delle soprattasse iscritte a ruolo solo se non ancora pagate alla data di entrata in vigore (2/3/1989) del DL in questione,per cui risulta legittima l'iscrizione a ruolo delle stesse perché versate prima di quella data.

Rif. Normativi:DL n.69/1989 conv. in L. n.154/1989,art.21

*Condono- Dichiarazione integrativa ex L.289/2002
non comprendente alcune annualità- Asserita
mancanza di reddito per tali anni-Obbligatorietà
per validità- Esclusione.*

*Sent. n. 174 del 17/4/2007-CTR del Lazio - Sez. 1-
Presidente Cellitti-Relatore Molfese-
Botti/Ag.Entrate Roma 3.*

L'esistenza di un reddito percepito, trattandosi di un reddito negativo, non può né deve essere provato dal contribuente.

L'obbligo di corrispondere le imposte presuppone necessariamente, per il periodo a cui l'imposta si riferisce, che abbia avuto una fonte di reddito.

Questo principio costituisce un limite di carattere costituzionale non solo per il legislatore, ma anche per coloro i quali debbono applicare la legge, per cui si deve riformare la sentenza che ha rigettato il ricorso, ritenendo che il contribuente aveva comunque l'obbligo di comprendere nella dichiarazione integrativa anche i periodi nei quali non aveva posseduto reddito.

Rif. Normativi:L. n.289/2002,art.9,comma 9;L. n.413/1991,art.38;L.n.212/2000,art.10,1 comma;art.12,2 comma Disp. Preleggi c.c..

COMMENTO

Può essere considerata idonea un'istanza di condono presentata da un contribuente ai sensi dell'art.9,comma 8 della L. n.289/2002 senza avervi compreso tutte le annualità sino al 31/12/2002?

L'ufficio si era espresso negativamente.

La Commissione tributaria provinciale di Roma,rigettando il ricorso,aveva confermato il diniego dell'Amministrazione finanziaria.

Invece,la 34.a Sezione della Commissione tributaria regionale di Roma, con la sentenza n. 174,publicata il 17/4/2007,è stata di parere contrario.

Questa sentenza si segnala per la novità della motivazione(non si conoscono sentenze analoghe) a sostegno di questa tesi assolutamente minoritaria.

L'art. 9,comma 8,della L. n.289/2002 stabilisce che la definizione automatica deve interessare tutti i periodi d'imposta, ivi compresi quelli per i quali è stata omessa la presentazione della dichiarazione.

L'ufficio, con la circolare n.12 del 21/2/2003, ha precisato che questo principio, secondo cui la definizione automatica deve obbligatoriamente interessare, a pena di nullità, tutti i periodi d'imposta considerati dalla legge è correlato alla natura tipica di procedimenti definitivi che - a differenza di quello previsto all'articolo 8 - non consentono di tener conto delle specifiche peculiarità della fattispecie trattata.

Per questo devono essere inclusi nella richiesta di definizione automatica anche i periodi d'imposta

per i quali il contribuente era legittimato a non presentare la dichiarazione stessa, con l'iscrizione in dichiarazione di una somma predeterminata dalla legge in una misura ritenuta equa dal legislatore.

Il ragionamento di questi giudici per superare la nullità prevista dalla norma parte dalla premessa che il condono è il pagamento di un'imposta ridotta.

Secondo l'art.53 della Costituzione tutti hanno l'obbligo del pagamento delle imposte se producono ricchezza-reddito.

La legge sul condono riguarda una prestazione patrimoniale che, nell'osservanza del principio costituzionale contenuto nell'art.23 della Costituzione, deve chiaramente individuare tutti gli elementi essenziali affinché non vi sia la possibilità di arbitri da parte di nessun Organo-Ufficio.

L'idoneità del soggetto passivo a subire l'onere economico del tributo costituisce la misura della partecipazione di ciascun soggetto alla spesa pubblica.

Tale obbligo presuppone, necessariamente, che, per il periodo a cui l'imposta si riferisce, il contribuente abbia avuto una fonte di reddito.

Questo principio costituisce un limite costituzionale non solo per il legislatore, ma anche per coloro i quali debbono applicare la legge.

L'esistenza di un reddito percepito trattandosi di un fatto negativo non può essere provato dal contribuente.

Non si può, quindi, andare oltre le possibilità economiche effettivamente realizzate dal contribuente e, se questo non ha prodotto reddito

per l'anno compreso nel condono, non deve corrispondere alcuna somma.

L'Amministrazione, di conseguenza, non può negare validità all'istanza integrativa presentata ed i giudici devono applicare i principi costituzionali sopra enunciati.

Come si è detto è decisamente una sentenza originale, in netta controtendenza alla costante giurisprudenza, ed i giudici hanno fatto prevalere, sulla nullità comminata dalla legge, il principio costituzionale della capacità contributiva.

Si possono fare alcune osservazioni.

Dall'esame delle norme si ricava che le «dichiarazioni integrative», diversamente dalle ordinarie dichiarazioni fiscali, non hanno natura di mera dichiarazione di scienza e di giudizio - come tali modificabili (Cass. SS.UU. n.15063 e 17394/2002)- ma integrano un vero e proprio atto volontario, frutto di libera scelta e di autodeterminazione di ciascun contribuente, i cui effetti giuridici sono stabiliti e disciplinati dalla legge.

In ordine a tali dichiarazioni il problema giuridico da risolvere non consiste nell'accertare la volontà effettiva del contribuente (quand'anche per più o meno lecite e/o legittime presunzioni), eventualmente discordante da quella desumibile dall'atto posto in essere, bensì la corrispondenza o meno della dichiarazione al modello legale, senza che sia consentito "convertire" la dichiarazione in altra, come conseguenza della perfetta osservanza delle specifiche norme che reggono ciascuna scelta (Cass. n.11188/2004).

La Suprema Corte, interpretando letteralmente la norma, con la sentenza n.10598 del 4/7/2003, ha

statuito che in tema di condono fiscale è del tutto irrilevante la circostanza che, per uno o più periodi d'imposta, il contribuente - che nella dichiarazione integrativa non abbia incluso anche tale periodo d'imposta - non abbia conseguito alcun reddito in quell'anno.

Il richiamo è all'art. 38 della legge n. 413 del 1991, identico, però, nella sostanza all'art. 9 della legge di condono n. 289/2002, il quale stabilisce che la dichiarazione integrativa per la definizione automatica deve contenere, a pena di nullità, la richiesta di definizione per tutte le imposte e per tutti i periodi d'imposta in relazione ai quali non siano scaduti, alla data del 31/12/1991, i termini per l'accertamento, ai sensi dell'art. 43 del D.P.R. n. 600/1973.

Infatti, aggiungono, una soluzione contraria costringerebbe l'Amministrazione finanziaria ad esaminare la legittimità dell'omessa dichiarazione dei redditi, frustrando così la finalità essenziale della dichiarazione integrativa per definizione automatica, che è quella di liberare risorse di uomini e mezzi destinandoli ad attività che non siano quelle concernenti il contenzioso.

La giurisprudenza della Cassazione si è ispirata in questi casi ad un criterio di rigida interpretazione formale, secondo il quale la richiesta di definizione per tutti i periodi di imposta è presupposto di validità della dichiarazione integrativa per definizione automatica.

In altra circostanza, al contrario, la Corte (Cass. n. 7171/2002) ha ritenuto che in tema di condono fiscale, l'omessa inclusione, nella dichiarazione integrativa per definizione automatica ex art. 38

della legge n. 413/1991, di alcuni periodi d'imposta, non comportava di per sé l'invalidità della dichiarazione, qualora l'omissione fosse imputabile ad errore materiale (nella specie per l'anno non indicato non era stato percepito alcun reddito a causa della prestazione del servizio militare del contribuente).

Per il principio di conservazione degli effetti giuridici degli atti quale è dato desumere dall'art. 1367 c.c. (Corte di Cassazione 18 agosto 1992, n. 9590) specificamente sancito dall'art. 57,1 e 2 comma della legge n. 413/1991 ed in conformità della *ratio* della normativa sul condono, intesa a favorire la definizione delle pendenze tributarie, l'Amministrazione aveva l'obbligo, in base all'art. 57 della medesima legge di accertare l'effettiva volontà del contribuente di avvalersi della definizione agevolata, e, pertanto, la dichiarazione doveva considerarsi valida.

Tale concetto è stato recentemente ribadito (Cass. 3614/2006): debbono essere ritenute nulle solo quelle dichiarazioni integrative che non consentano in alcun modo di individuare la volontà del contribuente o carenti dei requisiti minimi essenziali, mentre eventuali errori debbono essere per quanto possibile corretti.

Si deve anche osservare che nell'ambito delle disposizioni in materia di sanatorie fiscali contenute nella legge n. 289/2002, il principio dell'errore scusabile è espressamente contemplato nel comma 9 dell'art. 16, che definisce le regole per la chiusura delle liti fiscali pendenti.

Tale disposizione è apparsa quanto mai opportuna per la particolare complessità della materia.

Si può considerare che, nella specie trattata in sentenza, con la presentazione della dichiarazione integrativa non sufficiente, a causa di un'interpretazione non del tutto priva di buon senso, il contribuente ha certamente manifestato la volontà di avvalersi delle agevolazioni ivi previste.

Non si potrebbe forse valutare, specie se il contribuente ha versato la prima rata, determinando un'irrevocabilità del condono (Cass. n.6370/2006), la fattispecie trattata come un caso di mancato o insufficiente versamento "*spontaneo*", delle somme dovute, per cui il contribuente sarebbe solo soggetto all'iscrizione a ruolo delle somme fisse dovute?

Solo in caso di mancato pagamento delle somme iscritte a ruolo, il contribuente decadrebbe dal beneficio del condono, mentre se egli effettua "*regolarmente*" il pagamento delle stesse la dichiarazione integrativa dovrebbe conservare validità.

In conclusione accanto alle sentenze che interpretano le norme sul condono con un criterio di rigida interpretazione formale o che riconoscono validità all'errore materiale ed alla conservazione degli effetti giuridici degli atti o all'errore scusabile, c'è questa sentenza più drastica che, richiamandosi alla capacità contributiva sancita dalla Costituzione, elimina l'onere di riportare in dichiarazione gli anni in cui il contribuente non ha prodotto redditi.

Condono L.n.289/2002-Cartella di pagamento-
Versamento di una sola rata-Conseguenze-Legittimità
cartella.

Sent. n. 76 del 30/5/2007-CTR del Lazio - Sez. 2-
Presidente Liotta-Relatore Moscaroli- Ag.Entrate
Roma 6/Ist.Vig.Centrapol srl.

Non possono trovare applicazione i benefici della legge di condono n.289/2000 per il mancato versamento della residua somma dovuta e, pertanto, la cartella di pagamento impugnata conserva tutta la sua validità e legittimità.

Rif. Normativi:L. n.289/2002,art.9bis;DL n.143/2003;DM del 16/1/2004.

Condono L. n.289/2002-Istanza ex art. 9bis-Mancato versamento di tutte le rate-Diniego -Illegittimità.

Sent. n.466 del 24/10/2007-CTP di Roma - Sez. 38-
Presidente Ermini-Relatore Mazza-
Bartolini/Ag.Entrate Roma 1.

Non sono condivisibili le determinazioni dell'ufficio sull'effetto del ritardato versamento di anche una soltanto delle rate dichiarate e dovute, effetto che l'ufficio ritiene senza rimedio, pervenendo all'assoluta inefficacia (diniego) dell'istanza ex art.9bis della L. n.289/2002 di condono, in quanto nessun termine specifico era stabilito per l'iscrizione a ruolo delle eventuali rate dovute e non pagate.

Rif. Normativi:L. n.289/2002,art.9 bis;DL n.233/2006,art.37,comma 44.

Condono-Omesso versamento d'imposta-Notifica di avviso a pagare prima d'iscrizione a ruolo-
Necessità.

Sent. n. 23 del 7/2/2007-CTR del Lazio - Sez. 34-
Presidente Cellitti-Relatore Scavone- Ag. Entrate
Rieti/Valente.

L'ufficio prima d'iscrivere a ruolo l'imposta ancora non versata del condono deve obbligatoriamente inviare un avviso contenente l'esito del controllo e l'invito a versare le somme dovute.

Prassi:C.M. n.199/E del 13/8/1996

NOTA

La C.M. n.199 del 13/8/1996 citata nella sentenza attiene alla violazione dell'obbligo di versamento in materia d'IVA,per cui, prima dell'iscrizione a ruolo, gli uffici sono tenuti a notificare, o inviare mediante raccomandata con avviso di ricevimento, apposito atto al contribuente, invitandolo a pagare le somme entro trenta giorni.

Condono L. n.289/2002-Pagamento parziale-Fermo amministrativo-Condono-Valido-Fermo amministrativo-Illegittimità.

Sent. n.23 del 9/5/2007-CTP di Rieti - Sez. 1-
Presidente Ebner-Relatore Mazzatosta-
Antonetti/Ag.Entrate Rieti.

Il pagamento parziale di quanto dovuto a seguito di condono ex art. 12 della L. n.289/2002 non inficia la validità dello stesso,contrariamente a quanto affermato dall'Amministrazione finanziaria con Circ. n.28 del 12/5/2003,in quanto la norma citata nulla prevede al riguardo,sicché il fermo amministrativo è illegittimo.

Rif. Normativo:L. n.289/2002,art.12.

Prassi:Circ. n.28 del 12/5/2003.

Condono- Avviso di liquidazione come primo atto notificato- Lite pendente-Sussiste.

Sent. n. 156 del 23/5/2007-CTR del Lazio - Sez. 9-
Presidente Patrizi-Relatore Castello-Ag.Entrate
Roma 1/Soc. It.Lavori pubblici srl.

Per "liti pendenti" vanno considerate anche quelle aventi per oggetto "ogni altro atto d'imposizione",oltre agli avvisi di accertamento e i provvedimenti d'irrogazione di sanzioni.

L'avviso di liquidazione,quando risulta essere il primo atto notificato per fare valere la pretesa impositiva,si configura,non soltanto come mero atto di liquidazione e riscossione,ma anche come vero e proprio atto d'imposizione,sicché deve ritenersi sussistente il concetto di "lite pendente" ai fini dell'applicazione del condono.

Rif. normativi:L. n.289/2002,artt.9,16.

NOTA

L'avviso di liquidazione, quando faccia seguito ad un avviso di accertamento, si esaurisce nella determinazione della somma dovuta in base al precedente atto divenuto definitivo e non integra pertanto un nuovo ed autonomo atto impositivo, tanto che è e resta sindacabile solo per vizi propri e non per questioni attinenti all'accertamento.

Ne consegue che non può ritenersi nella specie lite fiscale pendente (Cass. n. 18015/05).

Ma quando l'avviso di liquidazione esprime per la prima volta, nei confronti del contribuente, la pretesa fiscale sulla base di

valutazioni non consistenti nella mera rilevazione di elementi emergenti *ictu oculi* dalla dichiarazione, la controversia relativa a tale atto è definibile mediante condono (Cass. N.10535/2006).

Condono-Ricorso-Procedura ex art.10 DPR n.787/1980-
Lite pendente-Anche prima del deposito del ricorso.

Sent. n.252 del 20/6/2007-CTR del Lazio - Sez. 1-
Presidente Varrone-Relatore Gizzi-Ag.Entrate Roma
1/Ricci.

Sono da considerarsi pendenti tutti gli atti per i quali sia stato proposto l'atto introduttivo del giudizio.

La proposizione del ricorso può non coincidere con il deposito dello stesso, come nel caso della procedura da seguire a norma dell'art.10 del DPR n.787/1980 che avviene non prima di sei mesi e non oltre due anni dalla notifica della cartella, ma ciò non vuol dire che la lite non sia pendente e che ad essa non possano e non debbano applicarsi i termini di maggior favore previste dall'art.16 della L. n.289/2000.

Rif. Normativi:L. n.289/2000,art.16;DPR n.600/1973,art.36bis;DPR n.787/1980,art.10.

Rif. Giurisprudenziali:CTP di Caltanissetta n.20/2005.