

Fisco

La sentenza della CTP Napoli

Rottamazione ruoli: il versamento della prima rata basta a determinare l'irrevocabilità del condono

di Stefano Loconte - Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM "Jean Monnet" di Casamassima (BA), Avvocato, di Carlo Buono - Avvocato - Loconte & Partners

Per la definizione della lite pendente è sufficiente l'accettazione da parte dell'Ufficio competente della relativa domanda presentata dal contribuente, seguita dal versamento della prima delle rate.

Il **pagamento della prima rata** costituisce **atto sufficiente** a determinare, anche per l'Amministrazione finanziaria, l'**irrevocabilità del condono** con la sostituzione dell'obbligazione tributaria con la nuova e diversa obbligazione di natura transattiva nascente dal condono. Pertanto mentre il contribuente resta obbligato al pagamento di quanto si è impegnato a corrispondere, l'Amministrazione finanziaria dovrà limitare la propria azione al solo **recupero della rate successive** alla prima che **eventualmente non** siano state **corrisposte** nei termini previsti, maggiorate di interessi e sanzioni. Sono queste le conclusioni a cui giunge la CTP di Napoli con la sentenza n. 6422 del 14 febbraio 2014.

La vicenda trae origine da un condono ex art. 12, legge n. 289/2002 cui il contribuente aderisce, scegliendo di versare il dovuto (25% dei ruoli) in due rate: la prima (80%) nei termini, la seconda (20%) in ritardo. L'Ufficio successivamente provvede a notificargli il diniego del condono per il versamento tardivo della seconda rata che il contribuente impugna dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Napoli la quale ne accoglie le relative doglianze.

In particolare, i Giudici di prime cure sono stati chiamati a verificare se, a giustificazione di tale ritardo, si poteva invocare l'esimente dell'errore scusabile. A loro avviso l'art. 12, legge n. 289/2002 nulla dice sulle **conseguenze di eventuali ritardi nei pagamenti delle rate**, per cui l'omesso versamento della seconda rata non vale ad invalidare il condono. In tema di condono fiscale, precisano i Giudici di prime cure, nell'ipotesi di accoglimento da parte dell'Ufficio della domanda di definizione della lite pendente con pagamento rateale, l'attestazione relativa al pagamento integrale di quanto dovuto, perché possa dichiararsi l'estinzione del giudizio in presenza di una regolare domanda di condono, deve intendersi riferita all'avvenuto pagamento della prima della rate previste. Se infatti, nel sistema della legge n. 289/2002, il pagamento della prima rata è atto sufficiente a determinare la definizione della lite pendente, il pagamento da attestare ai fini della dichiarazione di **estinzione del giudizio** non può che essere quello relativo al versamento della prima rata.

Peraltro, la CTR del Piemonte si era pronunciata a favore della irrevocabilità del condono ritenendo che il ritardo nel pagamento della seconda rata non fa decadere il contribuente dal condono sulla rottamazione dei ruoli. Le incertezze normative e il susseguirsi delle scadenze degli adempimenti

possono, infatti, configurare un'ipotesi di **errore scusabile** (cfr. CTR Piemonte, sent. n. 63/1/2013).

Di diverso avviso è, invece, l'approccio della **Cassazione** che ultimamente con l'ordinanza n. 10309 del 3 maggio 2013, ha ribaltato il verdetto della CTR Toscana, dando torto a un contribuente che aveva pagato con un solo giorno di ritardo l'ultima rata del condono. Nella brevissima motivazione si legge che il Collegio ha ritenuto che il ritardo - per quanto modesto - nel versamento delle somme dovute, non essendo giustificato, determini la decadenza dal beneficio. In senso conforme si è pronunciata anche la Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 10291 del 10 maggio 2011, in cui ha precisato che "il contribuente che ha aderito alla misura agevolativa prevista con la legge n. 289/2002 (c.d. "**rottamazione dei ruoli**") deve aver pagato le somme previste dal condono entro i termini stabiliti, pena la decadenza dai vantaggi previsti e l'obbligo di versare allo stato l'intera somma condonata. Non è sufficiente, ai fini del condono delle somme dovute all'Amministrazione Finanziaria, che il contribuente abbia versato la prima rata oggetto di condono, mentre abbia omesso il pagamento della restante importo previsto".

I giudici di legittimità chiariscono, infatti, che l'efficacia della sanatoria, è, pertanto condizionata all'integrale pagamento dell'importo dovuto, mentre l'omesso o anche soltanto il ritardato versamento delle rate successive alla prima regolarmente pagata, escludono il verificarsi della definizione della lite pendente.

A ciò si aggiunga l'orientamento della Cassazione che con le sentenze n. 20746 e n. 24316 del 2010, e l'ordinanza n. 14749/2012, riprendendo le argomentazioni già utilizzate (nelle pronunce n. 20966/2010 e n. 18353/2007) in riferimento alla sanatoria, per omessi versamenti, disciplinata dall'art. 9-bis, legge n. 289/2002, ha precisato che la rottamazione dei ruoli ha **struttura e funzione** diversa rispetto alle altre forme di sanatoria previste dalla stessa legge (come, tra gli altri, il condono tombale o la definizione del processo verbale di constatazione). Si tratta, infatti, di un condono "**clemenziale**" (al pari della sanatoria degli omessi versamenti) e non di un condono "**premiale**" nel cui contesto rientrano invece le altre definizioni della legge n. 289/2002. Solo queste ultime sanatorie, nell'interpretazione della Cassazione, attribuiscono al contribuente un diritto potestativo a chiedere un accertamento straordinario da

effettuare in base a regole peculiari e diverse da quelle ordinarie del proprio rapporto tributario.

Per la rottamazione dei ruoli, invece, la legge non ha previsto **alcuna attestazione di regolarità del condono** e del **pagamento integrale** di quanto dovuto. Grava sul contribuente l'onere di provare che il versamento effettuato si riferisca proprio alla controversia contestata e che sia stato correttamente eseguito nella misura del 25% (importo previsto per accedere alla sanatoria).

In ragione di questa **diversa struttura della rottamazione** dei ruoli rispetto alle altre sanatorie, la stessa Corte di Cassazione con la sentenza n. 24316 del 1° dicembre

2010 ha evidenziato che non è possibile applicare il principio espresso nelle citate pronunce n. 22788/2006 e n. 12410/2007 in base al quale la definizione delle liti fiscali pendenti si deve ritenere efficace anche in caso di mancato pagamento delle rate successive alla prima.

Alla luce di quanto sopra argomentato è di tutta evidenza come l'annosa vicenda della rottamazione dei ruoli rimane ancora una ferita aperta per il contribuente.

Riferimenti normativi

Commissione tributaria provinciale Napoli, sez. XXX, sentenza 12/03/2014, n. 6422