

Giurisprudenza

Condono tombale: legittimo recuperare l'Iva per operazioni inesistenti

16 Febbraio 2008

La sanatoria definisce solo i debiti del contribuente verso l'erario ma non consolida i crediti risultati dalla dichiarazione



La sentenza della Commissione provinciale di Prato n. 87/5/07 (v. *Frode Iva milionaria, l'Agenzia vince in primo grado*, di Chiara Ciranda in FISCO oggi del 24/1/2008) merita un approfondimento sulla questione preliminare che il giudice pratese ha risolto in senso positivo alle tesi dell'Agenzia: gli effetti del condono tombale in caso di operazioni inesistenti. L'Agenzia, in sede di istruttoria, aveva rilevato che le dieci

società del gruppo coinvolte nella frode Iva milionaria, avevano presentato per gli anni oggetto di controllo dichiarazione integrativa ai sensi dell'articolo 9 della legge 289/2002, per ottenere i benefici del condono tombale.

Alla luce della prassi amministrativa sui condoni del 2002, l'ufficio ha ritenuto di poter recuperare integralmente l'Iva indebitamente detratta per le operazioni inesistenti.

Le parti ricorrenti, opponendosi agli atti notificati, in sintesi sostenevano che:

- la presentazione della domanda di condono tombale ha come duplice effetto quello di rendere definitiva la liquidazione delle imposte in dichiarazione e quello di impedire accertamenti per gli anni condonati

- l’Agenzia ha ritenuto di operare il recupero dell’Iva sulla base del presupposto errato che la locuzione “liquidazione delle imposte”, contenuta nell’articolo 9, comma 9, della legge 289/2002, fosse riferibile solo alla liquidazione delle imposte a debito e non a quella delle imposte a credito o rimborsate
- mentre la legge 413/1991 aveva previsto espressamente che il condono operasse anche in presenza di fatture per operazione inesistenti solo se si fosse versata la relativa imposta o se si fossero eliminati gli effetti dell’indebita detrazione, la legge 289/2002, invece, non prevede a tal proposito nulla e, quindi, il condono tombale non incontra nessun limite nella sua efficacia
- l’ordinanza 340/2005 della Corte costituzionale, citata dall’Agenzia a supporto della propria tesi, non è vincolante in altri giudizi e riguarda comunque casistiche diverse da quelle dedotte in giudizio.

L’Agenzia, costituitasi in giudizio, escludeva che la presentazione di una domanda di definizione automatica potesse impedire il controllo dei crediti risultanti dalla dichiarazione in quanto:

- il meccanismo del condono definisce esclusivamente i debiti del contribuente verso l’erario, ma non consolida i crediti risultanti dalla dichiarazione. Venivano citati a sostegno il parere dell’Avvocatura generale dello Stato 3654/2004 e alcune sentenze della Corte di cassazione sulla *ratio* del condono (*cfr.* sentenze 6429/1996 e 1016/2002)
- il potere di accertamento residuale sulla spettanza dei crediti in caso di presentazione della domanda di condono è stato riconosciuto sia dalla giurisprudenza della Corte costituzionale (ordinanza 340/2005) che dalla giurisprudenza di merito (*cfr.* Ctp di Vicenza n. 290/4/05, Ctp di Treviso n. 3/4/06, Ctp di Bergamo n. 17/9/06, Ctp di Macerata n. 135/4/06). In sede di udienza di discussione, veniva citata a sostegno anche la sentenza della Cassazione 21491/2006.

Il collegio ha ritenuto di dover respingere le richieste delle società ricorrenti, evidenziando, tuttavia, *"il tenore equivoco delle previsioni di legge, che non a caso ha consentito appunto di sostenere l’una e la contrapposta tesi"* (questa considerazione, tra l’altro, ha fatto propendere il giudice per la compensazione delle spese di lite). Decisivo a tal proposito, muovendosi sul terreno dell’interpretazione logico-sistematica, è stato ritenuto l’esame della normativa e della giurisprudenza penale su tale materia.

La motivazione resa sugli effetti della domanda di condono tombale è chiarissima: *"ai sensi del comma 10, lettera c), dell'art. 9 cit., la definizione automatica non esplica efficacia in relazione alle ipotesi di reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti (art. 8 D. Lgs. N. 74/2000), non essendo tale previsione di reato ricompresa tra quelle per le quali al perfezionamento della procedura di definizione automatica consegue l'esclusione della punibilità.*

Pertanto, risulta possibile l'adozione di misure cautelari finalizzate all'eventuale confisca del provento del reato ed anche, ricorrendone le particolari condizioni, a garantire il credito dell'Erario, appunto perché il condono non farebbe venire meno l'esistenza di un danno già prodottosi, né varrebbe a sanare il disvalore di quella condotta (cfr. Cass., Sez. III pen., n. 21491/2006).

Dunque, del tutto irrazionale apparirebbe realmente, nell'ottica considerata, una normativa che imponesse, come è indubbio che imponga, di sanzionare come illecite quelle stesse condotte il cui profitto, però, nello stesso tempo, secondo le tesi delle parti ricorrenti, assicurerebbe grazie all'avvenuta definizione della procedura di condono.

Coerente, viceversa, con il dato considerato è l'opposta prospettazione che esclude l'operatività del condono nelle ipotesi in esame".

Il giudice pratese ha tratto il proprio convincimento sulla questione anche dalla disamina delle precedenti legislazioni di condono.

Infatti, ha rilevato che, secondo le disposizioni della legge 413/1991, era previsto espressamente che il contribuente, in caso di operazioni inesistenti, per accedere al condono dovesse neutralizzare gli effetti con il versamento della relativa imposta a debito o con la rinuncia al relativo credito e che, secondo le disposizioni del DI 429/1982, il condono poteva essere fatto anche in presenza di operazioni inesistenti a condizione, tuttavia, che non emergesse dalla dichiarazione integrativa presentata alcun credito del contribuente.

In considerazione di ciò, la Commissione provinciale di Prato ha concluso rilevando che *"risulta, pertanto, sotto tale profilo confermato che l'assenza di testuali indicazioni in merito all'ipotesi in esame nell'art. n. 289/2002 non vale a fondare la ricostruzione interpretativa sostenuta dalle parti ricorrenti, ma, viceversa, quella dell'ufficio, appunto tenuto conto che l'applicabilità del condono, quando riconosciuta, alle ipotesi di emissione di fatture per operazioni inesistenti era stata sempre espressamente, pur se in modi diversi, in precedenza regolata".*

Le motivazioni della Ctp di Prato concordano pienamente con le tesi dell'Agenzia sugli effetti del condono, le quali hanno trovato peraltro accoglimento, anche se in via incidentale, nella

giurisprudenza di legittimità (Cassazione 25240/2007).

Infatti, in una vertenza in cui si discuteva se l'adesione al condono impedisse al contribuente di ottenere il rimborso dell'Irap, la suprema Corte ha escluso che la sanatoria richiesta potesse avere "riflessi o interferenze con quanto eventualmente già corrisposto in via ordinaria".

Ciò in base a un duplice ordine di considerazioni:

- *che tale principio (è stato) enunciato non già sulla base della incompatibilità assoluta tra l'istanza di rimborso e la domanda di condono, ma sulla specifica previsione secondo cui la definizione automatica non modifica l'importo degli eventuali rimborsi e crediti derivanti dalle dichiarazioni presentate, anche ai fini Irap (art. 7 comma 13, ult. parte e 9, comma 9, ultima parte, di identico tenore), con tali dichiarazioni intendendosi solo quelle contenenti la specifica indicazione del credito richiesto*
- *che, infatti, la Corte costituzionale ha affermato (ordinanza n. 340 del 2005) che il condono non influisce di per sé sull'ammontare delle somme chieste a rimborso, non impone al contribuente la rinuncia al credito e non impedisce all'erario di accogliere tali richieste, allorché la pretesa al rimborso sia riscontrata fondata; non impedisce l'accertamento dell'inesistenza dei crediti posti a base delle richieste di rimborso, data la natura propria del condono, che incide sui debiti tributari dei contribuenti e non sui loro crediti.*

Come già detto, la Suprema corte si è pronunciata solo incidentalmente sulla possibilità per l'Agenzia di controllare i crediti anche in presenza di domanda di condono; tuttavia, è opinione di chi scrive ritenere difficile che l'indirizzo prospettato dalla Corte costituzionale, fatto proprio dal giudice di legittimità, possa essere disatteso un domani, quando davanti alla Cassazione giungeranno ricorsi specifici.

di

Paolo Napolitano

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/condono-tombale-legittimo-recuperare-liva-operazioni-inesistenti>