

### Condono fiscale: se la “manina” c’è stata, è stata furba e maliziosa

Fabio Ghiselli, esperto di politiche fiscali e del lavoro e fondatore del sito [www.taxpolighis.it](http://www.taxpolighis.it)

C’è un aspetto del percorso di stesura del testo del decreto fiscale, nella specie quello dedicato al condono, che desta molta sorpresa.

Si tratta del passaggio, o per meglio dire del salto logico - strategico, tra il principio espresso dal contratto di governo gialloverde e il risultato finale dell’intervento.

Nel contratto si legge che sarebbe *“opportuno instaurare una “pace fiscale” con i contribuenti per rimuovere lo squilibrio economico delle obbligazioni assunte e favorire l’estinzione del debito mediante un saldo e stralcio dell’importo dovuto, in tutte quelle situazioni eccezionali e involontarie di dimostrata difficoltà economica. Esclusa ogni finalità condonistica, la misura può diventare un efficace aiuto ai cittadini in difficoltà ed il primo passo verso una “riscossione amica” dei contribuenti”*.

Salto logico che corrisponde esattamente a quello realizzato dal leader della Lega, Matteo Salvini che, dopo aver sostenuto in ogni occasione la necessità di dare una mano ai contribuenti colpiti dalla crisi economica - i quali, pur avendo dichiarato le imposte dovute, sono stati costretti a scegliere tra il dovere di contribuzione nei confronti dello Stato e pagare gli stipendi ai propri dipendenti o i propri fornitori per salvaguardare la propria azienda e i posti di lavoro - ha deciso di essere il più fermo sostenitore di un provvedimento di “condono generale” che nulla ha da invidiare a quelli posti in essere dai precedenti governi (di centro destra o centro sinistra).

Se quella “pace fiscale”, che avrebbe richiamato in qualche misura l’istituto della “transazione fiscale”, poteva avere un senso e una giustificazione etica, questo condono generale ne è del tutto privo<sup>1</sup>.

Non ha un senso la rinuncia unilaterale ai crediti di importo fino ai mille euro, perché per il modo in cui è stata presentata, rappresenta un regalo “a pioggia” a tutti i debitori, indipendentemente dalla loro condizione economica. Oltre al fatto che la cancellazione di crediti inesigibili per l’avvenuta infruttuosità degli interventi di recupero ben poteva essere gestita in sede amministrativa, senza clamori mediatici e senza pubblicizzare il principio che non pagare i debiti fiscali conviene sempre o quasi sempre.

Non ha un senso nemmeno la definizione agevolata degli avvisi di accertamento e dei processi verbali di constatazione, ancora più favorevole di quella introdotta inopportuna dal governo Renzi con la Legge di stabilità 2015. Il “ravvedimento” si esprime fintanto che non si viene scoperti dal fisco. Una volta scoperti si entra per forza in una fase diversa, che è quella della scelta tra l’esprimere accondiscendenza ai rilievi sollevati, instaurare un contraddittorio che porterà a una chiusura del procedimento con reciproca soddisfazione, ovvero, opporre con fermezza le proprie argomentazioni e avviare il contenzioso innanzi le Commissioni tributarie. Solo nelle prime due ipotesi ha un senso preciso prevedere una definizione agevolata della chiusura della controversia che incida gradualmente sulle sanzioni ma lasci inalterato il debito d’imposta.

Che dire del condono dell’art. 9 del decreto legge fiscale, ossia della fantomatica “dichiarazione integrativa”, il cui testo è stato fatto vedere in diretta tv (nella trasmissione Porta a Porta) dal vice premier Luigi Di Maio,?

Nessuno di noi potrà mai sapere come sono andate realmente le cose in Consiglio dei Ministri, ma quell’articolato esprime realmente una precisa volontà condonistica in aperto contrasto con il contratto di governo.

Questa volontà non solo è rinvenibile nella fissazione di una aliquota d’imposta (20%) che non ha alcun valore sistematico - non corrisponde a quella che sarebbe effettivamente dovuta né alla “flat tax” sulle partite Iva (15%) - ma anche nella previsione di una copertura ai fini dell’imposta sul valore degli immobili posseduti all’estero da soggetti residenti in Italia (IVIE) e ai fini dell’imposta sul valore delle attività finanziarie estere possedute dai medesimi soggetti (IVAFE).

Perché sarebbe così? Perché se consideriamo che l’aliquota dell’IVIE è pari al 7,6 per mille del valore di acquisto dell’immobile e quella dell’IVAFE è del 2 per mille del valore di mercato dei titoli, è evidente che, avendo la possibilità di integrare un imponibile a cui può corrispondere un valore pari a 100.000 euro per ciascuna imposta, si potrebbe far emergere un valore patrimoniale superiore a 13 milioni di euro di immobili e di 50 milioni di euro di attività finanziarie. Non c’è bisogno di soffermarsi oltre per individuare

---

<sup>1</sup> Su questo punto rinvio al mio scritto *DEF: fissati saldi. Ma la manovra fiscale è ancora tutta da costruire*, in Quotidiano IPSOA, del 3.10.2018

la categoria di soggetti che potrebbero essere titolari di un simile patrimonio, né sulla possibilità che una disciplina simile possa acquisire i connotati di una *voluntary disclosure ter*.

E' ovvio che per comprendere esattamente il significato delle disposizioni che qualcuno vuole introdurre e i loro effetti sul sistema, occorre conoscere bene la disciplina di riferimento. Se una "manina" c'è stata, responsabile di aver introdotto di soppiatto una simile estensione anche alle imposte patrimoniali sopra dette, non c'è dubbio che questa si possa qualificare come una "manina" particolarmente smalzata. Anche se, a dire il vero, poco qualificata professionalmente. Leggendo il testo dell'articolo nella sua interezza l'estensore non sembra avere le idee molto chiare su quale sia la natura del limite dei 100.000 euro: imponibile o imposta?

Come ho avuto modo di evidenziare in altra occasione, la fiscalità è una "brutta bestia" e la sua gestione richiede una professionalità superiore a quella richiesta da altre discipline.

Che dire, inoltre, della copertura penale prevista dalla stessa disposizione?

Secondo il testo fatto vedere in diretta televisiva, questa riguarderebbe sia le ipotesi previste dal diritto penale tributario ex D.Lgs. n. 74/2000, di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2), di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3), di dichiarazione infedele (art. 4), di omesso versamento di ritenute (art. 10-bis), di omesso versamento di Iva (art. 10-ter), sia quelle previste dal codice penale di riciclaggio e autoriciclaggio ex artt. 648-bis e 648-ter c.p..

Se si estende la copertura alle due ipotesi di dichiarazione fraudolenta sopra evidenziate, quelle più pesanti in termini di disvalore sociale e per le quali è prevista la pena più elevata, è chiaro l'intento di "salvare" coloro che hanno frodato il fisco.

La natura di condono generale "tombale" appare in tutta evidenza, alla luce del fatto che:

- nella fattispecie della dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2), non vi è alcun limite di importo, per cui la condotta sanzionata si realizza per il solo uso dei suddetti documenti;

- nella fattispecie della dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3), la condotta si realizza quando l'imposta non dichiarata è superiore a 30.000 euro con riferimento a ciascuna imposta, e quando l'ammontare degli elementi attivi sottratti all'imposizione è superiore al 5% di tutti gli elementi attivi indicati in dichiarazione o comunque a 1,5 milioni di euro, ovvero quando l'ammontare dei crediti e delle ritenute fittizie utilizzate a riduzione dell'imposta è superiore a 30.000 euro o al 5% dell'imposta liquidata nella dichiarazione stessa.

Ma la furbizia della famosa "manina" si esprime anche in relazione alla fattispecie della dichiarazione infedele per il seguente motivo. L'aver posto il limite di 100.000 euro per singola imposta e per ciascun periodo d'imposizione, renderebbe di fatto non necessaria la copertura dal reato, perché l'art. 4 sopra citato prevede che la condotta illecita si realizzi quando, congiuntamente, ricorrono due condizioni:

- la singola imposta non dichiarata è superiore a 150.000 euro;
- l'ammontare degli elementi attivi sottratti all'imposizione è superiore al 10% del totale degli elementi attivi indicati in dichiarazione o a 3 milioni di euro.

Oltre al fatto che lo stesso art. 4 prevede che la medesima condotta illecita non sia ravvisabile quando l'infedeltà della dichiarazione sia riconducibile a criteri di valutazione degli elementi attivi, di diversa competenza dell'esercizio, di inerenza all'attività svolta e a diverse considerazioni sulla deducibilità di elementi passivi dichiarati.

Considerazioni analoghe possono essere svolte in ordine alle condotte illecite previste dai citati artt. 10-bis e 10-ter, laddove il ricorrere del reato è condizionato al superamento dei limiti, rispettivamente, di 150.000 e 250.000 euro di imposte non versate.

L'aver, invece, disposto la copertura penale totale, anche laddove di per sé non sarebbe stata necessaria, ha l'evidente sapore di garantire l'impunità non solo limitatamente all'emersione di imponibile e delle imposte che il decreto fiscale vuole stimolare, ma anche a quelle più rilevanti che potrebbero, un domani, essere accertate dall'amministrazione finanziaria.

E' noto che un condono, per avere successo, deve prevedere anche la copertura penale, ma c'è modo e modo di disporla.

Un condono genera forti iniquità per e tra i contribuenti, percepita da coloro che pagano regolarmente le imposte, peggiora il rapporto con l'erario, mina fortemente la credibilità dello Stato come ente impositore, provoca un aumento dell'evasione e distrugge quei valori morali ed etici che sono il collante per una collettività.

L'introduzione di un condono non sarebbe in linea con il contratto di governo, stante i contenuti sopra evidenziati, per cui l'iniziativa dovrebbe essere bloccata.

Tuttavia, se proprio si vuole, o si deve, agevolare l'integrazione mantenendo intatta la capacità e la volontà di colpire gli evasori, si dovrebbero escludere dal condono le fattispecie di frode più rilevanti di cui ai citati artt. 2 e 3 del D.Lgs. n. 74/2000.

Considerato, tuttavia, che nessuno si autodenuncerebbe, integrando in via agevolata l'imponibile, assumendosi il rischio di subire una verifica fiscale nei limiti dei rispettivi termini di accertamento, la copertura penale - includendo quella prevista per i reati di riciclaggio e autoriciclaggio - potrebbe essere introdotta limitatamente alla fattispecie della dichiarazione infedele di cui all'art. 4, del D.Lgs. n. 74/2000. Quanto ai reati di omesso versamento di ritenute dichiarate o certificate e di Iva dichiarata ex artt. 10-bis e 10-ter dello stesso decreto, forse sarebbe più opportuno intervenire sulle singole disposizioni di riferimento, escludendo la rilevanza penale di condotte determinate da uno stato di illiquidità, di crisi economica e finanziaria accertata e asseverata, che sono state oggetto di numerose sentenze della Corte di Cassazione oltreché delle Commissioni tributarie.

Questa modalità attuativa renderebbe forse più agevole, politicamente, giustificare l'introduzione di un condono o della "pace fiscale", come si preferisce chiamarlo.