Ordinanza del 22/03/2019 n. 8170 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Ravvedimento operoso - Accertamento - Operazioni di versamento - Verifica - Regolarità pagamenti.

Massima:

In materia di ravvedimento operoso, nel caso di attività amministrativa di accertamento in corso, è necessario controllare scrupolosamente le operazioni connesse al ravvedimento, considerando le date in cui l'amministrazione ha indicato di volere estendere le operazioni ed avendo anche cura di verificare in concreto l'anteriorità temporale delle operazioni di versamento delle somme rispetto al momento della comunicazione dell'ampliamento dell'attività ispettiva da parte degli organi investigativi. Infatti, è necessario che vengano rigorosamente rispettate le prescrizioni previste dal Decreto Legislativo n. 472 del 1997, art.13 e, segnatamente, l'integrale pagamento della sanzione ridotta e degli interessi nella misura dovuta.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:
ILEVATO CHE:

la Dogana di Arezzo contestava in solido a M.M., S.L. e alla S.r.l. K. di avere eseguito, a partire dall'1 gennaio 1998, acquisti interni, intracomunitari e importazioni senza applicazione dell'IVA utilizzando il plafond mensile costituito a partire dall'1.1.1997 in eccesso rispetto a quanto consentito dalla legislazione di settore;

- i destinatari dell'avviso di accertamento suppletivo e di rettifica n. (------), notificato il 20.12.2002, proponevano ricorso innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Arezzo, la quale annullava l'atto;

- la Commissione Tributaria Regionale della Toscana riformava la sentenza resa dalla C.T.P. e confermava l'atto impugnato rigettando l'appello incidentale proposto dal M., in proprio e nella qualità di legale rappresentante della società K.;

- sul successivo ricorso per cassazione si pronunciava questa stessa Sezione (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 9273 del 17/4/2013) che - avendo riguardo al terzo motivo ("nel quale viene in discussione la tempestività del meccanismo del ravvedimento come disciplinato dal D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 13") - cassava la decisione impugnata con la seguente motivazione: "Qualora l'accesso, l'ispezione o la verifica riguardino specifici periodi d'imposta, il ravvedimento rimane esperibile per le violazioni commesse in periodi d'imposta diversi da quello (o quelli) oggetto di controllo. Orbene, poichè alla stregua dal D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 13, la sanzione è ridotta, semprechè la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati (abbiano avuto formale conoscenza), ha errato il giudice di appello nel considerare tardivo detto ravvedimento, individuando come dies a quo la data delle verifiche relative a precedenti annualità... senza invece considerare che il momento iniziale da prendere in considerazione doveva essere quello della contestazione, coincidente con il 4 dicembre 2000, secondo quanto pure indicato dalla stessa CTR. Sul punto, la sentenza impugnata merita di essere cassata, dovendo il giudice del rinvio, al quale va rinviato il procedimento, verificare scrupolosamente le operazioni connesse al ravvedimento considerando come data in cui l'amministrazione ha indicato di volere estendere la verifica, quella del 4.12.2000, ed avendo anche cura di verificare in concreto l'anteriorità temporale delle operazioni di versamento delle somme operato dalla parte contribuente rispetto al momento della comunicazione dell'ampliamento delle verifiche all'anno 2000 da parte degli organi investigativi... Spetterà a tale giudice altresì verificare che siano state rigorosamente rispettate le prescrizioni previste dal D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 13 e, segnatamente, l'integrale pagamento della sanzione ridotta e degli interessi nella misura dovuta";

- nel giudizio di rinvio, la C.T.R. della Toscana si pronunciava con la sentenza n. 193/5/15 del 27/5/2014 con la seguente motivazione: "Dalla documentazione in atti risulta che le operazioni di pagamento del ravvedimento... Sono iniziate alle h. 10,19 e terminate alle h. 11,04. Nel verbale del 4.12.2000, aperto alle ore 10,30, si legge che "... Alle ore 10,30 di oggi sono riprese le operazioni di verifica interrotte il giorno 27.10.2000... Operazioni compiute. Proseguimento del controllo coordinato tra registri IVA acquisti e IVA vendite e fatture emesse ricevute, al fine della regolare costituzione del plafond mensile nonchè del suo corretto utilizzo fino al 30.9.2000... L'Agenzia delle Dogane contesta la tempestività del ravvedimento poichè al momento dell'ampliamento della verifica all'annualità 2000, che afferma essere avvenuto alle h. 10.30, mancava la prova del pagamento di ogni F24 prima delle 10,30, dovendo, ogni operazione, esser sanata singolarmente prima di tale orario. La mancanza di prova in tal senso renderebbe invalido il ravvedimento.... La Commissione, in punto di versamento dell'imposta a titolo di ravvedimento, (per cui è il presente appello in riassunzione) ne rileva la tempestività, dovendo aver riguardo all'orario di inizio dell'operazione, e l'esattezza della somma versata dal titolo. Il contribuente ha versato la cifra complessiva di Lire 834.369.000 di cui Lire 600.709.000 compensando con il credito d'imposta per la rispettiva annualità e Lire 232.660.000 come risultante dalla somma delle cifre versate con gli F24 prodotti e ritenuti utilizzabili in quanto documenti illustrativi di fatti già affermati ed introdotti nei precedenti gradi di giudizio";

- col dispositivo della sentenza la C.T.R. della Toscana "accoglie l'appello dell'Agenzia delle Dogane di Arezzo. Spese compensate";

- avverso tale decisione M.M., in proprio e quale legale rappresentante della K. S.r.l., ha proposto ricorso per cassazione;

- l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ha depositato controricorso contenente ricorso incidentale, affidato a due motivi;

- entrambe le parti hanno depositato memorie ex art. 380-bis.1 c.p.c..

CONSIDERATO CHE:

1. Preliminarmente si deve respingere l'istanza di differimento della trattazione avanzata dal ricorrente principale con la memoria ex art. 380-bis.1 c.p.c.: il fatto che sia stata presentata dichiarazione di adesione alla definizione agevolata (ai sensi del D.L. n. 119 del 2018, art. 5) delle cartelle di pagamento emesse in esito alla decisione di secondo grado non costituisce, infatti, ostacolo alla trattazione dell'impugnazione della sentenza da cui dette cartelle sono scaturite.

2. M.M. censura la decisione della C.T.R. Toscana deducendo un insanabile contrasto tra motivazione e dispositivo.

3. Il motivo è fondato.

Infatti, il giudice d'appello - pur avendo ritenuto tempestivo il versamento dell'imposta per ravvedimento operoso con riguardo all'orario di inizio dell'operazione ed esatto l'importo somma versata dal titolo (motivazione che avrebbe dovuto condurre a confermare la decisione di primo grado, di accoglimento del ricorso del contribuente) - ha accolto l'appello dell'Agenzia delle Dogane.

4. Col primo motivo del ricorso incidentale, l'Agenzia denuncia la nullità (ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4) della sentenza per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 63, comma 4, in quanto la C.T.R. ha basato la propria decisione su documentazione (documenti contabili bancari) inammissibilmente prodotta dalla controparte soltanto nel giudizio di rinvio.

La parte controricorrente sostiene, invece, che la predetta documentazione fosse già stata prodotta in primo grado.

5. Col secondo motivo l'Agenzia deduce sia la violazione (ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3) del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 13, sia la nullità (ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4) della decisione per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 62 e 63, per avere il giudice d'appello ritenuto perfezionato il ravvedimento operoso con il primo dei versamenti effettuati (l'unico anteriore all'inizio dell'ispezione, a differenza degli altri) e per aver mancato di rispettare il principio enunciato nella pronuncia di cassazione (relativamente alla verifica dell'anteriorità temporale delle operazioni di versamento rispetto all'ampliamento delle verifiche all'anno 2000 da parte degli organi investigativi).

6. La causa può essere decisa in base alla ragione "più liquida", posto che il secondo motivo è fondato.

Questa Corte aveva espressamente demandato al giudice del merito il compito di "verificare scrupolosamente le operazioni connesse al ravvedimento... Avendo anche cura di verificare in concreto l'anteriorità temporale delle operazioni di versamento delle somme operato dalla parte contribuente rispetto al momento della comunicazione dell'ampliamento delle verifiche".

Al contrario, la C.T.R. ha compiuto la propria verifica soltanto con riguardo all'esattezza della somma versata, mentre si è limitata ad affermare la tempestività del versamento rispetto "all'orario di inizio dell'operazione", come ad intendere che si trattasse di un'unica operazione, senza considerare che dalla stessa sentenza risulta che vi furono plurime operazioni bancarie (ciascuna delle quali riguardante il ravvedimento per una singola violazione), alcune anteriori all'orario di inizio della verifica ampliata all'anno 2000, altre successive; dovendosi reputare efficace, ai fini del ravvedimento operoso, soltanto il pagamento antecedente all'inizio della verifica, anche l'asserzione circa l'integrale perfezionamento della fattispecie di ravvedimento risulta inficiata.

3. In accoglimento del ricorso principale e del secondo motivo del ricorso incidentale, la sentenza impugnata è cassata con rinvio alla C.T.R. della Toscana, in diversa composizione, che dovrà attenersi scrupolosamente a quanto già statuito da Cass., Sez. 5, Sentenza n. 9274 del 17/4/2013 ("verificare scrupolosamente le operazioni connesse al ravvedimento considerando come data in cui l'amministrazione ha indicato di volere estendere la verifica, quella del 4.12.2000, ed avendo anche cura di verificare in concreto l'anteriorità temporale delle operazioni di versamento delle somme operato dalla parte contribuente rispetto al momento della comunicazione dell'ampliamento delle verifiche all'anno 2000 da parte degli organi investigativi... verificare che siano state rigorosamente rispettate le prescrizioni previste dal D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 13 e, segnatamente, l'integrale pagamento della sanzione ridotta e degli interessi nella misura dovuta") e qui ribadito.

Al giudice del rinvio è rimessa anche la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso principale e il secondo motivo del ricorso incidentale;

cassa la sentenza impugnata con rinvio alla C.T.R. della Toscana, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese di questo giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Quinta Sezione Civile, il 20 febbraio 2019.

Depositato in Cancelleria il 22 marzo 2019

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza