Ordinanza del 30/09/2020 n. 20864 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Accertamento - Irrogazione sanzioni - Accertamento per adesione dei tributi correlati - Effetti - Sospensione del termine di contestazione delle sanzioni - Esclusione.

Massima:

Il procedimento per irrogazione delle sanzioni è del tutto autonomo rispetto al procedimento di accertamento dei tributi e allo stesso trovano applicazione unicamente gli artt. 16-18 del d.lgs. n. 472 del 1997; ne consegue che l'istituto dell'accertamento per adesione di cui al d.lgs. n. 218 del 1997 non trova applicazione nel caso di atto di contestazione sanzioni, anche se emesso contestualmente ad un avviso di accertamento relativo ai tributi cui le sanzioni si riferiscano, sicché l'eventuale proposizione dell'istanza non sospende il termine per la sua impugnazione. Nel caso di specie, veniva impugnato separatamente l'atto di contestazione delle sanzioni nonché l'avviso di accertamento al quale le sanzioni si riferivano, con proposta, in entrambi i casi, di istanza di accertamento con adesione ai sensi dell'art. 6 del d.lgs. n. 218 del 1997, la quale sospende per novanta giorni il termine per l'impugnazione. In sostanza, in relazione all'acclarata autonomia dei due procedimenti, non poteva ritenersi che l'istanza di accertamento per adesione proposta nei confronti dell'avviso di accertamento producesse i suoi effetti anche con riferimento all'impugnazione dell'atto di contestazione delle sanzioni perché tardiva.

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

Testo:

RILEVATO

CHE:

1. con la sentenza n. 9567/46/14 del 06/11/2014, la Commissione tributaria regionale della Campania (di seguito CTR) respingeva l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate avverso la sentenza n. 620/46/13 della Commissione tributaria provinciale di Napoli (di seguito CTP), che aveva accolto il ricorso proposto da (-----) s.r.l. (di seguito (------)) avverso un avviso di contestazione sanzioni relativo all'anno d'imposta 2009;

1.1. come emerge anche dalla sentenza impugnata, l'atto impositivo era stato emesso per le violazioni di cui al Decreto Legge 2 marzo 2012, n. 16, articolo 8, commi 2 e 3, conv. con modif. nella L. 26 aprile 2012, n. 44, in materia di IRES e IRAP, violazioni conseguenti all'utilizzazione di fatture relative ad operazioni oggettivamente inesistenti ed oggetto di separato avviso di accertamento;

1.2. la CTR motivava il rigetto dell'appello dell'Agenzia delle entrate osservando che: a) i termini di impugnazione dell'atto di contestazione sanzioni erano stati prorogati in ragione dell'istanza di accertamento con adesione presentata dalla societa' contribuente; b) le sanzioni contestate costituivano una duplicazione di quelle, sensibilmente inferiori, gia' contestate con l'avviso di accertamento notificato a (------) in pari data; c) l'Ufficio non poteva modificare in riduzione le sanzioni comminate in quanto cio' avrebbe comportato la modifica, in sede contenziosa, della motivazione dell'originario provvedimento impositivo;

2. l'Agenzia delle entrate impugnava la sentenza della CTR con ricorso per cassazione, affidato a cinque motivi;

3. (------) resisteva con controricorso.

CONSIDERATO

CHE:

1. va pregiudizialmente evidenziata l'infondatezza delle eccezioni, proposte dalla controricorrente, di inammissibilita' del ricorso per cassazione per violazione della cd. doppia conforme e per insufficiente esposizione dei fatti di causa;

1.1. per quanto riguarda la prima eccezione, si evidenzia che l'esistenza di due statuizioni conformi nel merito impedisce l'impugnazione della sentenza di appello in cassazione unicamente con riferimento al vizio di motivazione (Cass. S.U. nn. 8053 e 8054 del 07/04/2014) e nessuno dei motivi proposti dall'Agenzia delle entrate fa riferimento alla previsione di cui all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5;

1.2. per quanto riguarda, invece, la seconda eccezione, bastera' evidenziare che il ricorso dell'Agenzia delle entrate contiene una compiuta esposizione dei fatti di causa, per nulla affidata alla sola tecnica del copia e incolla, esposizione che consente di comprendere pienamente lo svolgimento del processo e l'oggetto del giudizio;

2. con il primo motivo di ricorso l'Agenzia delle entrate deduce la violazione e/o la falsa applicazione del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, articolo 21, comma 1, e del Decreto Legislativo 19 giugno 1997, n. 218, articoli 1, 2 e 3 e articolo 6, comma 3, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, evidenziando che la sentenza impugnata avrebbe erroneamente considerato ammissibile il ricorso proposto in primo grado, sebbene avverso gli atti di contestazione sanzioni non trovi applicazione la sospensione di novanta giorni prevista per il procedimento di accertamento con adesione;

3. il motivo e' fondato;

3.1. la procedura di irrogazione delle sanzioni e' contemplata, con riferimento a tutti i tributi (cfr. Cass. n. 20938 del 13/09/2013), dal Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, articolo 16, e prevede, nella sua formulazione applicabile ratione temporis, la notifica al trasgressore ed agli eventuali coobbligati, dell'atto di contestazione, da parte dell'ufficio o dell'ente competente, laddove la sanzione non sia irrogata contestualmente all'avviso di accertamento (Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 17, comma 1);

3.1.1. entro il termine di proposizione del ricorso, il trasgressore ed i soggetti obbligati in solido, possono decidere: a) di addivenire alla definizione agevolata della controversia, pagando un importo pari ad un terzo della misura indicata, con conseguente esclusione anche delle sanzioni accessorie (Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 16, comma 3); b) di presentare deduzioni difensive all'atto di contestazione delle sanzioni, al fine di provocare un provvedimento dell'ufficio o dell'ente competente, che puo' accogliere le deduzioni o irrogare le sanzioni con atto motivato anche in merito al mancato accoglimento delle deduzioni medesime (Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 16, comma 4), atto impugnabile davanti alla competente commissione tributaria; c) di impugnare senz'altro, davanti alla competente commissione tributaria, l'atto di contestazione sanzioni, il quale si trasforma ex lege in provvedimento d'irrogazione delle stesse (Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 16, comma 4, e articolo 18);

3.2. nel caso di specie, e' pacifico che (------) ha impugnato separatamente l'atto di contestazione delle sanzioni per cui e' controversia nonche' l'avviso di accertamento al quale le sanzioni si riferiscono, proponendo, in entrambi i casi, istanza di accertamento con adesione ai sensi del Decreto Legislativo n. 218 del 1997, articolo 6, la quale sospende per novanta giorni il termine per l'impugnazione (comma 3);

3.3. non e' dubbio, peraltro, che procedimento per irrogazione delle sanzioni e procedimento di accertamento del tributo sono del tutto autonomi (Cass. n. 17529 del 12/10/2012; Cass. n. 10778 del 25/05/2015), tanto che il primo non postula affatto la definitivita' del secondo (Cass. n. 20938 del 2013, cit.), e sono soggetti, pertanto, ad una disciplina del tutto differente e non sovrapponibile;

3.4. il procedimento di irrogazione e definizione delle sanzioni e' regolato, come si e' detto, esclusivamente dal Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articoli 16-18, sicche' allo stesso non trova applicazione il diverso istituto dell'accertamento con adesione (Cass. n. 12748 del 23/05/2018, in motivazione) previsto dal Decreto Legislativo n. 218 del 1997 unicamente per gli avvisi di accertamento e per gli avvisi di rettifica;

3.5. ne', in relazione all'acclarata autonomia dei due procedimenti, puo' ritenersi che l'istanza di accertamento per adesione proposta nei confronti dell'avviso di accertamento produca i suoi effetti anche con riferimento all'impugnazione dell'atto di contestazione delle sanzioni;

3.6. ne consegue che, essendo pacifico tra le parti (oltre che evincibile dal ricorso per cassazione, nel contesto del quale sono stati trascritti i relativi atti) che il ricorso in primo grado sia stato depositato in data 10/01/2013, vale a dire oltre i sessanta giorni dalla notifica dell'atto di

contestazione, effettuata in data 28/06/2012, lo stesso e' senz'altro inammissibile, diversamente da quanto ritenuto dalla CTP prima e dalla CTR poi;

3.7. va, dunque, enunciato il seguente principio di diritto: "il procedimento per irrogazione delle sanzioni e' del tutto autonomo rispetto al procedimento di accertamento dei tributi e allo stesso trovano applicazione unicamente il Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articoli 16-18; ne consegue che l'istituto dell'accertamento per adesione di cui al Decreto Legislativo n. 218 del 1997 non trova applicazione nel caso di atto di contestazione sanzioni, anche se emesso contestualmente ad un avviso di accertamento relativo ai tributi cui le sanzioni si riferiscano, sicche' l'eventuale proposizione dell'istanza non sospende il termine per la sua impugnazione";

4. con il secondo motivo di ricorso si deduce violazione e/o falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 16, commi 2 e 3, articolo 18, comma 2, lettera e), articolo 19, articolo 20, commi 1 e 2, articoli 21, 22 e 23, articolo 24, commi 2 e 4, e articolo 32, nonche' dell'articolo 112 c.p.c., in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, evidenziando che il rilievo relativo alla duplicazione delle sanzioni e' stato formulato tardivamente con la memoria del 22/04/2013;

5. con il terzo motivo si contesta violazione e/o falsa applicazione del Decreto Legge n. 16 del 2012, articolo 8, commi 2 e 3, e del Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, articolo 1, comma 2, articolo 5, comma 4, e articolo 6, comma 6, atteso che le sanzioni comminate con l'atto di contestazione e con l'avviso di accertamento concorrono e riguardano differenti illeciti;

6. con il quarto motivo si deduce, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la nullita' della sentenza per violazione e/o falsa applicazione dell'articolo 132 c.p.c., comma 1, n. 4, essendo la stessa sostanzialmente priva di motivazione o, comunque, apparentemente motivata;

7. con il quinto motivo si deduce la violazione e/o la falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 43, u.c., del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, articolo 57, u.c., e degli articoli 53 e 97 Cost., in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, avendo la CTR erroneamente ritenuto che l'Ufficio non possa, in sede contenziosa, ridurre la propria pretesa revocando parzialmente l'atto impositivo impugnato;

8. i menzionati motivi restano assorbiti in ragione dell'accoglimento del primo motivo;

9. in conclusione, va accolto il primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri; va, conseguentemente, dichiarata l'inammissibilita' del ricorso originario e la sentenza impugnata va cassata senza rinvio ai sensi dell'articolo 382 c.p.c., comma 3, in quanto il processo non avrebbe potuto proseguire nel merito;

9.1. la relativa novita' della questione affrontata e l'assenza di precedenti alla data della proposizione del ricorso, giustifica l'integrale compensazione tra le parti delle spese dell'intero giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri; cassa senza rinvio la sentenza impugnata e decidendo nel merito dichiara l'inammissibilita' del ricorso originario; dichiara compensate tra le parti le spese dell'intero giudizio.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza