Ordinanza del 10/02/2021 n. 3240 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
RILEVATO

che:

- L'Agenzia di Promozione Economica della Toscana (APET) proponeva ricorso avverso atto di contestazione recante l'irrogazione di sanzione per il superamento del limite massimo dei crediti d'imposta compensabili previsto dalla L. n. 388 del 2000, articolo 34, comma 1, sanzione pari al 30% dell'importo per il quale era stata superata la soglia compensabile; per resistere al ricorso si costituiva l'Agenzia delle Entrate.

- La Commissione Tributaria Provinciale di Firenze accoglieva il ricorso sul rilievo che il provvedimento impugnato sarebbe stato adottato in fattispecie non prevista specificamente dalla legge

- Avverso tale sentenza proponeva appello l'ufficio concludendo per l'applicazione diretta - e non analogica, come ritenuto dalla CTP - del Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 13; si costituiva la contribuente chiedendo il rigetto dell'appello e la conferma della sentenza impugnata.

Con la sentenza sopra menzionata la CTR della Toscana riformava la sentenza della CTP rilevando - in linea dunque con l'assunto dell'Ufficio - essere la compensazione eccedente i limiti ammessi dalla legge cosi' risolvendosi nell'omesso versamento dell'imposta, con esclusione, in definitiva, che la norma di cui al Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 13, comma 1, sia stata applicata per effetto di una interpretazione analogica; il giudice dell'appello ha pure ridotto la sanzione ad 1/3 di quella irrogata ritenendo applicabile alla fattispecie la norma di cui al Decreto Legislativo n. 462 del 1991, articolo 2, comma 2, in relazione a quanto disposto dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54 bis, comma 3, cosi' accogliendo specifica eccezione formulata dalla contribuente.

- Per la cassazione di detta sentenza l'Agenzia delle Entrate propone ricorso affidato ad un unico motivo; resiste con controricorso la APET, che svolge anche ricorso incidentale affidato a quattro motivi.

CONSIDERATO

Che:

- Osserva il collegio che, per motivi di ordine logico, va trattato prima il ricorso, che - per il caso in cui fosse ritenuto fondato - precluderebbe l'esame del ricorso principale.

- Il ricorso incidentale consta di quattro motivi che recano: 1) "Violazione e falsa applicazione delle disposizioni recate dalla L. n. 388 del 2000, articolo 34 e del Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 13, comma 1", 2) "Sotto altro profilo, ma strettamente connesso al precedente, violazione e falsa applicazione delle disposizioni recate dal Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 3 e articolo 6, comma 5 bis"; 3) "Violazioni delle disposizioni recate dal Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 16, comma 3"; 4) "Violazione e/o falsa applicazione delle disposizioni recate dal Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 7, comma 4".

- I primi tre motivi sono connessi e vanno pertanto trattati congiuntamente; con essi, la ricorrente in via incidentale si occupa del punto centrale della controversia costituito dalla equiparabilita' o meno della compensazione con crediti esistenti effettuata oltre i limiti previsti (c.d. compensazione oltre soglia) all'omesso versamento con conseguente sanzionabilita' ai sensi del Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 13.

- La tesi sostenuta dalla contribuente - non sanzionabilita' della violazione del limite in parola in difetto di una specifica norma sanzionatoria, non potendosi applicare in via analogica la sanzione prevista per le diverse ipotesi di tardivo o omesso versamento- confligge con l'orientamento consolidato della giurisprudenza di legittimita' in materia, orientamento da cui il collegio reputa di non discostarsi (per ultimo Cass. n. 13396 dell'1.7.2020, secondo la quale "Il superamento del limite massimo dei crediti d'imposta compensabili equivale al mancato versamento di parte del tributo alla scadenza prevista, che e' sanzionato, cosi' come accade ogniqualvolta sia utilizzata la compensazione in assenza dei relativi presupposti").

- Con la indicata sentenza, la Corte di Cassazione ha affermato che la previsione di un limite massimo alla corresponsione dei crediti non e' in contrasto con la disciplina comunitaria. In proposito la Corte di Giustizia Europea (Causa C-211/16) ha affermato che "la direttiva IVA, articolo 183, comma 1, deve essere interpretato nel senso che esso non osta a una normativa nazionale che limita la compensazione di taluni debiti tributari con crediti di imposta del valore aggiunto a un importo massimo determinato, per ogni periodo d'imposta, a condizione che l'ordinamento giudiziario nazionale preveda comunque la possibilita' per il soggetto passivo di recuperare tutto il credito di imposta del valore aggiunto entro un termine ragionevole". La norma nazionale (L. n. 388 del 2000, articolo 34) risponde a tali criteri, essendo prevista la possibilita' che il credito in essere possa essere riportato in compensazione nel successivo esercizio o chiesto a rimborso. Con specifico riferimento alla sanzione, la Corte di Cassazione precisa che l'errata utilizzazione della compensazione, in assenza dei relativi presupposti, non integra una violazione meramente formale poiche' comporta il mancato versamento di parte del tributo alla scadenza prevista e determina il ritardato incasso erariale, con conseguente deficit di cassa sia pure transitorio. Pertanto deve ritenersi legittima l'applicazione della sanzione per omesso versamento.

- Con l'ultimo motivo, la ricorrente censura la sentenza per avere ritenuto la insussistenza di sproporzione tra l'entita' del tributo e la sanzione, cosi' escludendo la invocata applicazione del Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 7, comma 4 e, dunque, la riduzione della sanzione

nella misura ivi prevista. Il motivo e' inammissibile perche' consta di argomentazioni di parte tese ad evidenziare una asserita iniquita' della sanzione nella fattispecie, di cosi' configurando ipotesi diversa da quella prevista dal predetto articolo.

- Si puo' ora passare all'esame del ricorso principale.

- La ricorrente censura la sentenza laddove la CTR afferma: "Resta la questione dell'affermata violazione del Decreto Legislativo n. 462 del 1997, articolo 2, comma 2, in relazione a quanto dispone il Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54 bis, comma 3. Questa ultima disposizione ammette che il contribuente sia posto in condizione di conoscere l'esito della liquidazione dell'imposta determinata dall'ufficio allo scopo, sostanzialmente, di instaurare un contraddittorio con l'amministrazione il cui esito, in caso di riconoscimento del maggior tributo dovuto per effetto dell'omesso versamento, puo' consistere nella riduzione di un terzo delle sanzioni amministrative. Il principio del contraddittorio, quale fase procedimentale anteriore all'adozione di provvedimenti definitivi da parte dell'amministrazione, deve ritenersi generalizzato nell'ambito dei rapporti con la pubblica amministrazione per effetto delle innumerevoli disposizioni che sono state varate dal legislatore in periodo successivo a quello della entrata in vigore di tutti i provvedimenti legislativi sopra richiamati e rilevanti nella fattispecie. Ci riferiamo in particolare alle integrazioni e modifiche apportate alla L. n. 241 del 1990 dalla L. n. 15 del 2005 e successiva disciplina dell'azione amministrativa e, nell'ambito tributario, alla regola di cui alla L. n. 212 del 2000, articolo 10, comma 1, che, nel momento stesso in cui dispone che i rapporti tra contribuente e amministrazione siano improntati al principio della collaborazione e della buona fede, da' particolare rilievo a tutte le anteriori disposizioni che, come quelle sopra richiamate, istituiscono regole dirette a realizzare un procedimento in cui il contribuente e' posto in grado di conoscere le determinazioni dell'amministrazione e percio' di adeguarsi ad essa, evitando quanto meno l'applicazione di sanzioni o che esse siano applicate nella loro interezza.".

- L'assunto della ricorrente e' fondato: posto che la fattispecie in esame e' assimilabile a quella dell'omesso versamento, ha errato la CTR nell'applicare una forma di definizione agevolata -ai sensi del Decreto Legislativo n. 462 del 1997, articolo 2, comma 2 - prevista per fattispecie diversa (controlli automatizzati), cosi' violando il divieto di definizione agevolata, espressamente previsto dalle norme specificatamente applicabili alla fattispecie, ossia il Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 16, comma 3 e articolo 17.

- Neppure puo' convenirsi con la sentenza impugnata con riguardo alla ivi affermata esigenza di rispettare il principio del contraddittorio prima di adottare provvedimenti definitivi, dal momento che risulta che l'ufficio ha dapprima notificato l'atto di contestazione, a cui hanno fatto seguito le deduzioni difensive della contribuente, che -adeguatamente vagliate e motivatamente disattese - sono state seguite dal provvedimento di irrogazione delle sanzioni, in linea con le previsioni di cui al Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 7.

Per le ragioni esposte -rigettati i motivi primo secondo e terzo del ricorso incidentale, dichiarato inammissibile il quarto- il ricorso principale va accolto, la sentenza impugnata va cassata e il ricorso originario va rigettato, potendo essere la controversia decisa nel merito. Le spese dei

gradi di merito vanno compensate, mentre quelle di legittimita', liquidate come in dispositivo, vanno (Ndr: Testo originale non comprensibile).

P.Q.M.

Rigetta i motivi 1, 2 e 3 del ricorso incidentale, inammissibile il 4; accoglie il ricorso principale e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso originario: condanna parte soccombente al pagamento delle spese del giudizio che liquida in Euro 5.600,00 oltre spese prenotate a debito, spese del merito compensate.

Ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater, da' atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte ricorrente incidentale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso incidentale, a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis, se dovuto.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza