Sentenza del 15/10/2020 n. 22342 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La CTP di Ravenna, in accoglimento del ricorso di (---) s.p.a., annullo' l'atto di irrogazione sanzioni Decreto Legislativo n. 471 del 1997, ex articolo 13, comma 1, notificato alla societa' dall'Agenzia delle Dogane per l'omesso versamento della maggior imposta erariale di consumo accertata a suo carico per l'anno 2003, rilevando che si trattava di sanzione incompatibile con quella, piu' grave ed assorbente, di cui al Decreto Legislativo n. 504 del 1995, articolo 59, comma 1, lettera c), (TUA), anch'essa irrogata alla ricorrente per aver parzialmente evaso il tributo, fruendo illegittimamente dell'esenzione di cui al Decreto Legislativo medesimo, articolo 52, comma 2 lett., o-bis.

La decisione, appellata dalla soccombente, e' stata riformata dalla CTR dell'Emilia Romagna, sezione staccata di Bologna, che, con sentenza del 29.1.2016, ha ritenuto che le sanzioni fossero state correttamente irrogate in presenza di due violazioni distinte, anche sotto il profilo giuridico, l'una relativa alla omessa dichiarazione dei consumi e l'altra al mancato pagamento dell'imposta.

(---) propone ricorso per la cassazione della sentenza, affidato a tre motivi, cui l'Agenzia delle Dogane resiste con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il primo ed il secondo mezzo (---) lamenta, rispettivamente, la violazione dell'articolo 112 c.p.c., e il difetto assoluto di motivazione della sentenza, per aver la CTR omesso di pronunciare sui motivi del suo originario ricorso dichiarati assorbiti in primo grado e riproposti in appello Decreto Legislativo n. 546 del 1992, ex articolo 56, od avere, in alternativa, omesso totalmente di illustrare le ragioni del loro rigetto.

Con il terzo mezzo la ricorrente denuncia la violazione del Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 13, e del Decreto Legislativo n. 504 del 1995, articolo 59, contestando che vi sia compatibilita' fra la sanzione per omesso versamento dell'imposta sul consumo e quella per infedele compilazione della relativa dichiarazione.

In applicazione del principio della ragione piu' liquida, merita esame prioritario il terzo motivo di ricorso, che e' fondato e va accolto, con conseguente assorbimento dei primi due motivi.

Il TUA, articolo 59, dispone, tra l'altro, che: "1. Indipendentemente dall'applicazione delle pene previste per i fatti costituenti reato, e' punito con la sanzione amministrativa dal doppio al

decuplo dell'imposta evasa o che si e' tentato di evadere i soggetti obbligati (al pagamento dell'accisa: n.d.r.) di cui all'articolo 53, che: (omissis)... c) omettono o redigono in modo incompleto o inesatto le dichiarazioni di cui all'articolo 55, commi 1 e 3, non tengono, o tengono in modo irregolare le registrazioni di cui all'articolo 55, comma 9, ovvero non presentano i registri, i documenti e le bollette a norma dell'articolo 58, commi 3 e 4; d) non presentano o presentano incomplete o infedeli le denunce di cui all'articolo 53, commi 4 e 5...".

Il Decreto Legislativo n. 471 del 1997, dispone, dal suo canto, che: "chi non esegue, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, i versamenti in acconto, i versamenti periodici, il versamento a conguaglio o a saldo dell'imposta risultante dalla dichiarazione, detratto in questi casi l'ammontare dei versamenti periodici e in acconto, ancorche' non effettuati, e' soggetto a sanzione amministrativa pari al trenta per cento di ogni importo non versato, anche quando, a seguito della correzione di errori materiali o di calcolo, rilevati in sede di controllo annuale della dichiarazione, risulti una maggiore imposta o una minore eccedenza detraibile (---).

Le norme sono dunque volte a sanzionare due ben distinti comportamenti di tipo omissivo posti in essere dal contribuente.

In particolare, la prima sanziona il soggetto che evade, in tutto o in parte, l'imposta, presentando una dichiarazione infedele, con la quale attesta di aver consumato meno energia di quella di cui ha in concreto usufruito o, come nella specie, di aver diritto ad un'esenzione di cui non puo' invece avvalersi; la seconda sanziona invece colui che non esegue, in tutto o in parte, entro le prescritte scadenze, i versamenti dell'imposta dichiarata come dovuta (o che avrebbe dichiarato come dovuta se non fosse incorso in errori materiali o di calcolo).

Appare allora evidente che, una volta che sia stata accertata e contestata al contribuente l'evasione (o la tentata evasione) dell'imposta, determinata dalla sua infedele dichiarazione, e che gli sia stata pertanto irrogata la ben piu' grave sanzione di cui al TUA, articolo 59, non residua piu' alcuno spazio per contestargli anche l'omesso pagamento dell'imposta ai sensi del Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 13, comma 1, il quale postula che la dichiarazione del contribuente sia stata veritiera o, comunque, affetta da meri, involontari, errori materiali o di calcolo e che dunque l'evasione non vi sia stata (o non sia stata tentata).

In altri termini, la sanzione di cui al cit. articolo 13, comma 1, non puo' essere riferita all'ipotesi di imposte non dichiarate e quindi, formalmente, non da versare. D'altronde, sul piano logico, la nozione di evasione implica, di per se stessa, l'omesso versamento dell'imposta, gia' represso con la piu' grave sanzione prevista qualora si sia in presenza, per l'appunto, di un caso di infedele dichiarazione e non di mero mancato o ritardato pagamento del tributo correttamente dichiarato come dovuto.

Va peraltro rilevato che la stessa Agenzia delle Entrate, nell'appendice alle Istruzioni di compilazione del Modello Unico SC degli ultimi dieci anni dedicata alle sanzioni amministrative, ha evidenziato come la sanzione prevista dal richiamato Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 13, non si applichi nelle ipotesi di omessa od infedele dichiarazione.

All'accoglimento del terzo motivo di ricorso consegue la cassazione della sentenza impugnata.

Non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, questa Corte puo' decidere nel merito, accogliendo l'originario ricorso della contribuente ed annullando l'atto di contestazione ed irrogazione della sanzione per cui e' causa.

La novita' della questione trattata giustifica la compensazione delle spese del doppio grado del giudizio di merito e del presente giudizio di legittimita'.

P.Q.M.

La Corte accoglie il terzo motivo di ricorso, assorbiti i primi due, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso della contribuente ed annulla l'atto di irrogazione della sanzione Decreto Legislativo n. 471 del 1997, ex articolo 13, notificatole; dichiara interamente compensate fra le parti le spese del doppio grado del giudizio di merito e del presente giudizio di legittimita'.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza