Sentenza del 06/12/2021 n. 38483 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Agenzia delle entrate notificava a E. s.r.l. sei avvisi di accertamento e un successivo atto di irrogazione delle sanzioni con i quali veniva contestata alla società contribuente l'illegittimità delle compensazioni dei crediti per gli anni oggetto di verifica e la sanzione di cui al D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13, relativa agli omessi versamenti diretti per la mancata presentazione dell'istanza di cui al D.P.R. n. 542 del 1999, art. 8, comma 3.

Avverso gli avvisi la società avviava il procedimento di accertamento con adesione che si concludeva con il riconoscimento del credito Iva spettante e con la previsione a carico della stessa del solo pagamento dei relativi interessi.

Impugnato l'atto di contestazione delle sanzioni, la CTP di Milano accoglieva il ricorso.

Avverso la pronuncia proponeva appello l'Agenzia delle entrate; la Commissione tributaria regionale della Lombardia accoglieva l'appello dell'Ufficio sul presupposto che la compilazione del modello VR costituisce condizione indispensabile per il riconoscimento del credito Iva con conseguente legittimità dell'irrogazione della sanzione.

Avverso la suddetta pronuncia ha proposto ricorso E. s.r.l. affidato a tre motivi di censura, cui ha resistito l'Agenzia delle entrate con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 542 del 1999, art. 8, e del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 3, per avere erroneamente ritenuto che la dichiarazione di cui al citato art. 8, comma 3, costituisce condizione essenziale per la compensazione orizzontale, dovendosi invece ritenere che la omissione della stessa costituisce violazione meramente formale che non preclude il diritto alla compensazione.

2. Con il terzo motivo si deduce in via subordinata e in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione del combinato disposto del D.P.R. n. 542 del 1999, art. 8, comma 3, e del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 11, per avere la CTR ritenuto di applicare la sanzione per omesso versamento ad una ipotesi di omessa comunicazione, autonomamente sanzionata dal D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 11.

Le censure sono suscettibili di trattazione congiunta.

Esse non sono fondate.

La previsione contenuta nel D.P.R. n. 542 del 1999, art. 8, commi 2 e 3, disciplina le modalità per richiedere il rimborso del credito Iva di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 38 bis, ovvero, in alternativa, la compensazione; la questione prospettata con il presente motivo di ricorso attiene alla corretta interpretazione della previsione normativa in esame, in particolare alla natura condizionante, ai fini dell'ottenimento del rimborso ovvero del corretto esercizio della compensazione, dell'istanza in essa prevista; sul punto, questa Corte ha affermato (Cass. civ., 30 novembre 2017, n. 28734; conf. Cass. civ., n. 10872/2019; Cass. civ., n. 22965/2019; Cass., civ., n. 16504/2016) che, in tema d'IVA, l'errata utilizzazione della compensazione in sede di liquidazione periodica, in assenza dei relativi presupposti, non integra una violazione meramente formale, neppure ove il credito d'imposta risulti dovuto in sede di dichiarazione annuale e liquidazione finale, poichè comporta il mancato versamento di parte del tributo alle scadenze previste e determina il ritardato incasso erariale, con conseguente deficit di cassa, sia pure transitorio, nel periodo infrannuale, per cui è sanzionabile ai sensi del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13; ed invero, la dichiarazione di cui al D.P.R. n. 542 del 1999, art. 8, comma 3, contenente i dati richiesti per l'istanza di rimborso, integra un presupposto della compensazione, per cui, pur non escludendo, in presenza delle altre condizioni, l'esistenza del credito IVA, suscettibile, comunque, di rimborso, e non determinando conseguentemente il suo recupero da parte dell'Amministrazione finanziaria, giustifica l'applicazione della sanzione di cui al D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13, commi 1 e 2; ciò vale sin dal momento dell'introduzione di tale adempimento con il D.P.R. n. 435 del 2001, ed ancora prima della previsione di uno specifico termine per il suo espletamento con il D.P.R. n. 126 del 2003, attesa la funzione della dichiarazione, strumentale a controlli di tipo sostanziale.

Questa Corte (Cass. civ., 30 novembre 2017, n. 28734) ha già enunciato il seguente principio di diritto: "in tema d'IVA, la dichiarazione di cui al D.P.R. n. 542 del 1999, art. 8, comma 3, integra, sin dal momento della sua introduzione e prima ancora della previsione di uno specifico termine per il suo espletamento, un presupposto della compensazione, per cui, pur non escludendo, in presenza delle altre condizioni, l'esistenza del credito IVA, suscettibile di rimborso, e non determinando conseguentemente il suo recupero da parte dell'Amministrazione finanziaria, giustifica l'applicazione della sanzione di cui al D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13, commi 1 e 2", in quanto strumentale a controlli tipo sostanziale" (Cass., n. 33102/2019; Cass. 20621/2020).

2. Con il secondo motivo deduce l'illegittimità della sentenza impugnata per violazione dello Statuto del contribuente, art. 10, comma 3, e del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6, comma 5 bis, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Lamenta che per espressa previsione di legge non sono sanzionabili le violazione che non arrecano pregiudizio all'esercizio dell'azione di controllo e alla determinazione della base imponibile e che la CTR avrebbe dovuto tenere conto delle obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria.

La censura non è fondata.

Si è già sopra rilevato che l'omissione non integra una violazione meramente formale.

Questa Corte ha affermato che in tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, sussiste incertezza normativa oggettiva, causa di esenzione del contribuente dalla responsabilità amministrativa tributaria ai sensi della L. n. 212 del 2000, art. 10, e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 8, quando è ravvisabile una condizione di inevitabile incertezza su contenuto, oggetto e destinatari della norma tributaria, riferita, non già ad un generico contribuente, nè a quei contribuenti che, per loro perizia professionale, siano capaci di interpretazione normativa qualificata e neppure all'Ufficio finanziario, ma al giudice, unico soggetto dell'ordinamento a cui è attribuito il potere-dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata interpretazione (Cass. n. 3108/2019).

Il ricorso deve essere, pertanto, rigettato.

Le spese seguono la soccombenza.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, da atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma del citato art. 13, comma 1-bis, se dovuto.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese processuali che liquida in Euro 5.000,00 oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 27 ottobre 2021.

Depositato in Cancelleria il 6 dicembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza