Sentenza del 22/09/2022 n. 27817 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Dalla sentenza si evince che alla M.- Società Consortile per i servizi integrati per azioni, il 30.03.2009 fu notificata la cartella di pagamento dell'importo complessivo di Euro 731.193,63 a titolo di Iva, interessi e sanzioni per irregolarità nei versamenti relativi ai mesi di maggio, giugno e luglio 2005. La cartella era stata preceduta dall'avviso bonario dell'11.11.2008, ricevuto dalla contribuente il 14.11.2008. Con ravvedimento operoso risultavano tuttavia eseguiti mediante modelli F24 tutti i pagamenti relativi al mese di maggio e, quanto al mese di giugno, i pagamenti dell'intero dovuto a titolo d'imposta e di interessi, mentre, con riferimento alle sanzioni, erroneamente erano stati versati importi nella misura del 6% e non, come dovuto, del 10% previsto dal D.Lgs. n. 471 del 18 dicembre 1997, art. 13. Pertanto il 12.12.2008 la società, entro i trenta giorni dal ricevimento dell'avviso bonario, presentò istanza correttiva per il ricalcolo delle sanzioni ancora dovute. Quindi la società apprese che l'Ufficio non aveva proceduto alla correzione, risultando già emesso il relativo ruolo a carico della società.

La contribuente propose ricorso, instando anche per lo sgravio di quanto già pagato e per la richiesta di applicazione delle sanzioni nella misura del 10% e non del 30%, e l'Amministrazione finanziaria provvide con lo sgravio delle imposte e interessi, ma, quanto alle sanzioni relative al mancato versamento del mese di giugno 2005, ritenne di insistere nell'applicazione della misura del 30% delle imposte. La Commissione tributaria di Torino accolse il ricorso della società con sentenza n. 113/15/2010. L'appello proposto dall'Amministrazione finanziaria fu rigettato dalla Commissione tributaria regionale del Piemonte con la sentenza n. 21/22/2013, ora al vaglio della Corte. Il giudice regionale ha rilevato che, incontestata l'irregolarità commessa, il mancato esatto versamento della sanzione nella misura del 6% anzichè del 10% doveva imputarsi ad un mero errore materiale, senza che potessero riconoscersi condotte elusive o evasive. Anzi la complessiva condotta tenuta dalla contribuente, che tempestivamente aveva recuperato e versato quanto dovuto mediante il ricorso al ravvedimento operoso, unitamente all'erroneo calcolo della percentuale della sanzione, escludeva che l'irregolarità commessa risultasse ulteriormente sanzionabile.

Avverso la sentenza l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso dinanzi a questa Corte, affidandosi ad un unico motivo e chiedendo la cassazione della pronuncia. La contribuente ha resistito con controricorso.

All'esito della discussione tenuta nell'udienza pubblica del 22 giugno 2022 la causa è stata riservata e decisa.

Motivi della decisione

Con l'unico motivo la ricorrente si duole della violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n.462 del 18 dicembre 1997, art. 2, nonchè del D.Lgs. n.471 del 18 dicembre 1997, art. 13, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 L'ufficio sostiene che sia pacifico che la contribuente non solo fosse incorsa nel tardivo versamento del tributo, ma nel ricorrere alla procedura del ravvedimento operoso, non aveva neppure sanato le sanzioni, versandole in misura inferiore a quella dovuta (6% e non 10%). Rammenta il contenuto del D.Lgs. n. 462 del 1997 art. 2, che riconosce il beneficio dell'applicazione delle sanzioni nella misura ridotta del 10% (e non del 30% previsto dal D.Lgs. n. 471 del 1997 art. 13). Sostiene che risulta ancora per tabulas che la società, ricevuta la comunicazione di irregolarità, non ha provveduto al tempestivo pagamento delle sanzioni in misura ridotta "(eventualmente integrando quelle insufficientemente versate in sede di ravvedimento operoso), cosa che...avrebbe certamente potuto fare non avendo mai l'Ufficio proceduto ad una riliquidazione della dichiarazione presentata e non essendo quindi le sanzioni in questione conseguenza di una eventuale riliquidazione della dichiarazione". Per queste ragioni insiste sulla caducazione della contribuente dal diritto all'applicazione delle sanzioni in via agevolata, censurando l'errore della decisione fondata sulla valutazione di correttezza della condotta tenuta dalla contribuente e sulla natura meramente materiale dell'errore originariamente commesso dalla società.

Il motivo è infondato sebbene la motivazione addotta dalla commissione regionale vada corretta ai sensi dell'art. 384 c.p.c., comma 4.

Il D.Lgs. n. 471 del 1997 art. 13 comma 1, prima parte, prevede che "Chi non esegue, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, i versamenti in acconto, i versamenti periodici, il versamento di conguaglio o a saldo dell'imposta risultante dalla dichiarazione, detratto in questi casi l'ammontare dei versamenti periodici e in acconto, ancorchè non effettuati, è soggetto a sanzione amministrativa pari al trenta per cento di ogni importo non versato, anche quando, in seguito alla correzione di errori materiali o di calcolo rilevati in sede di controllo della dichiarazione annuale, risulti una maggiore imposta o una minore eccedenza detraibile...".

Il D.Lgs. n. 462 del 1997 art. 2, comma 2, recita "L'iscrizione a ruolo non è eseguita, in tutto o in parte, se il contribuente o il sostituto d'imposta provvede a pagare le somme dovute con le modalità indicate nell'art. 19 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, concernente le modalità di versamento mediante delega, entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione, prevista dai commi 3 dei predetti artt. 36-bis e 54-bis, ovvero della comunicazione definitiva contenente la rideterminazione in sede di autotutela delle somme dovute, a seguito dei chiarimenti forniti dal contribuente o dal sostituto d'imposta. In tal caso, l'ammontare delle sanzioni amministrative dovute è ridotto ad un terzo (e gli interessi sono dovuti fino all'ultimo giorno del mese antecedente a quello dell'elaborazione della comunicazione".

Il D.P.R. del 29 settembre 1973 art. 36 bis e D.P.R. del 26 ottobre 1972 art. 54 bis prevedono che a partire dalla comunicazione dell'irregolare versamento il contribuente ha trenta giorni per fornire chiarimenti necessari all'Amministrazione finanziaria.

Nel caso di specie risulta incontestato che, a fronte della omissione del versamento periodico dell'iva relativamente ai mesi di maggio, giugno e luglio 2005 la società, mediante il ricorso alla procedura del ravvedimento operoso, provvide a saldare il debito fiscale relativamente

all'imposta e agli interessi e, quanto alle sanzioni, solo per il mese di giugno eseguì un pagamento parziale, presumibilmente per errore, quantificando la sanzione nella misura del 6% dell'imposta non versata e non nella misura dovuta del 10% (risultando pertanto ancora dovuto l'importo di Euro 16.210,60). A fronte del debito non ancora saldato nel 2008 gli fu notificata una cartella dell'importo complessivo di Euro 731.193,63, come se non avesse pagato alcunchè.

Risulta incontestato, perchè riportato in sentenza e nello stesso ricorso dell'Agenzia delle entrate, che il 12 dicembre 2008, prima del decorso del termine di trenta giorni, presentò istanza per definire l'errore commesso. Che si tratti dei chiarimenti forniti dal contribuente a seguito della comunicazione d'irregolarità ricevuta ai sensi degli artt. 36 bis e 54 bis cit. non può esservi dubbio, atteso che quando la norma menziona il termine "chiarimenti", non intende che essi siano richiesti con formalità particolari ed essi d'altronde possono avere i contenuti più vari, essendo il procedimento finalizzato alla definizione bonaria delle pretese pendenze fiscali, prima dell'instaurarsi del contenzioso. E che, d'altronde, a fronte del procedimento di ravvedimento operoso, cui già aveva provveduto, l'avviso bonario indicasse importi ben superiori a quanto ancora dovuto, è circostanza altrettanto incontestata, che trova peraltro conferma nel successivo sgravio cui l'Amministrazione finanziaria, a contenzioso già instaurato, provvide, così che quel contraddittorio, instaurato nei trenta giorni dalla comunicazione di irregolarità ricevuta dalla contribuente doveva provocare due effetti. Il primo è la risposta cui era tenuta l'Amministrazione finanziaria, il secondo è che i trenta giorni previsti dall'art. 2, comma 2, del D.Lgs. n. 462 del 1997 dovevano decorrere dalla comunicazione definitiva, "eventualmente" contenente la rideterminazione in sede di autotutela delle somme dovute, a seguito dei chiarimenti forniti dal contribuente. Solo decorsi questi ulteriori trenta giorni la norma prevede l'iscrizione a ruolo. D'altronde è la medesima difesa dell'Amministrazione finanziaria a dichiarare nel ricorso che qualora il contribuente avesse pagato nei trenta giorni il dovuto, e cioè nel caso di specie la somma corrispondente alla differenza tra quanto già versato a titolo di sanzioni con il ravvedimento operoso e quanto ancora effettivamente dovuto, la pendenza sarebbe stata definita, lasciando intendere che nessun importo sarebbe stato iscritto a ruolo.

Ebbene, nel caso di specie, prima ancora del decorso dei trenta giorni dalla comunicazione d'irregolarità (avvenuta il 14.11.2008), la società provvide a chiarire la propria posizione (12.12.2008). Ciò nonostante la risposta ricevuta il 17.12.2008 dall'Ufficio era che il debito fiscale (l'intero debito pari ad Euro 731.193,63 e dunque con palese erroneità della pretesa fiscale) era stato iscritto a ruolo.

Ne discende l'illegittimità dell'intero procedimento istruito dall'Agenzia delle entrate, nonchè l'illegittimità della iscrizione a ruolo ed emissione della cartella esattoriale.

Il ricorso va dunque rigettato, dovendo affermarsi che "nelle ipotesi di omesso versamento o versamento parziale dei tributi, la riduzione ad un terzo delle sanzioni dovute, prevista dall'art. 2, comma 2, del D.Lgs. n. 462 del 1997 va applicata qualora il contribuente abbia provveduto al pagamento dei tributi, degli interessi e delle sanzioni, così ridotte, entro trenta giorni dalla comunicazione d'irregolarità prevista dall'art. 36 bis, comma 3, D.P.R. n. 29 settembre 1973, n. 600, e dall'art. 54 bis, comma 3, D.P.R. n. 26 ottobre 1972, n. 633, ovvero, qualora il contribuente abbia fornito chiarimenti all'amministrazione finanziaria, entro i successivi trenta giorni dal

ricevimento della comunicazione definitiva, eventualmente contenente la rideterminazione in sede di autotutela delle somme dovute, a seguito dei chiarimenti forniti dal contribuente. Solo decorsi inutilmente questi ulteriori trenta giorni la norma prevede l'iscrizione a ruolo e/o l'emissione della cartella per i tributi non pagati, gli interessi e le sanzioni irrogate con aliquota piena".

Le spese del giudizio di legittimità vanno poste a carico dell'Amministrazione soccombente, nella misura liquidata in dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso. Condanna l'Agenzia delle entrate al pagamento in favore della società delle spese di causa, che si liquidano nella misura di Euro 4.100,00 per competenze, Euro 200,00 per esborsi, oltre spese generali nella misura forfettaria del 15% e accessori come per legge.

Così deciso in Roma, il 22 giugno 2022.

Depositato in Cancelleria il 22 settembre 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza