Sentenza del 29/09/2022 n. 28432 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Banca E. Spa impugnò dinanzi alla Commissione tributaria provinciale ("C.T.P.") di Milano l'atto di irrogazione di sanzioni per violazione dell'obbligo di comunicazione di movimentazioni finanziarie (per Euro 39.000.000) verso l'estero, in relazione ad un'operazione posta in essere da Confcommercio nel febbraio del 2005.

2. La C.T.P., con sentenza n. 2158/02/2014, accolse il ricorso limitatamente all'applicazione dello ius superveniens (L. n. 97 del 2013) che riduceva la sanzione del 25 per cento dell'importo non comunicato alla sanzione compresa nella cornice edittale tra il 10 per cento e il 25 per cento in ragione della gravità del fatto e, in concreto, rideterminò la pena pecuniaria nella misura del 15 per cento.

3. La Commissione tributaria regionale ("C.T.R.") della Lombardia ha rigettato l'appello principale della banca, nonchè quello incidentale dell'amministrazione finanziaria, che lamentava la riduzione da parte del giudice di primo grado della sanzione dal 25 per cento al 15 per cento.

4. La contribuente ricorre, con otto motivi, illustrati con una memoria, per la cassazione della sentenza di appello; l'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso ("1. Violazione e falsa applicazione del D.L. 28 giugno 1990, n. 167, artt. 1 e 5, nonchè dell'art. 1767 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, con riguardo all'assenza nel caso di specie dell'obbligo di mantenere evidenza del trasferimento di denaro e di effettuare la relativa segnalazione"), la ricorrente censura la sentenza impugnata che ha affermato che la banca aveva l'obbligo di mantenere evidenza del trasferimento di Euro 39.000.000 senza considerare che, nella specie, si trattava di un trasferimento effettuato a titolo di deposito cauzionale gratuito (infruttifero), inidoneo a generare un reddito tassabile in Italia e, perciò, non soggetto alla disciplina sul monitoraggio fiscale di cui al D.L. 28 giugno 1990, n. 167, art. 1.

1.1. Il motivo non è fondato.

Per il D.L. n. 167 del 1990, art. 1, comma 1, convertito dalla L. 4 agosto 1990, n. 227, nella formulazione vigente all'epoca dei fatti: "Le banche, le società di intermediazione mobiliare e l'Ente poste italiane mantengono evidenza, anche mediante rilevazione elettronica, dei trasferimenti da o verso l'estero di denaro, titoli o certificati in serie o di massa, di importo

superiore a 20 milioni, effettuati, anche attraverso movimentazione di conti o mediante assegni postali, bancari e circolari, per conto o a favore di persone fisiche, enti non commerciali e di società semplici e associazioni equiparate ai sensi dell'art. 5 del Testo Unico delle imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, residenti in (Omissis). Tali evidenze riguardano le generalità o la denominazione o la ragione sociale, il domicilio, il codice fiscale del soggetto residente in Italia per conto o a favore del quale è effettuato il trasferimento, nonchè la data, la causale e l'importo del trasferimento medesimo e gli estremi identificativi degli eventuali conti di destinazione.". Il successivo comma 3 stabilisce che le suaccennate evidenze sono tenute a disposizione dell'amministrazione finanziaria per cinque anni e sono trasmesse alla stessa secondo le determinate modalità (cfr. infra punto 3.1.). Ciò premesso, l'affermazione della C.T.R. per la quale l'intermediario finanziario ha un obbligo di segnalazione generalizzato, oltre ad avere una solida base testuale nella parola "trasferimenti", che designa un'attività ben più ampia dell'investimento al quale riduttivamente allude la ricorrente, collima con la ratio dell'obbligo di segnalazione in capo allo stesso intermediario finanziario, che consiste nell'agevolare i poteri di controllo del fisco sui flussi monetari verso l'estero. D'altro canto, è bene rilevare che la tesi della banca, per la quale nella specie si tratterebbe di un deposito cauzionale infruttifero, non trova riscontro nei fatti di causa, è negata dall'ufficio ed è messa in dubbio dal giudice tributario di appello che, al riguardo, si esprime in termini anodini (cfr. pag. 4 della sentenza ove si afferma: "Anche tralasciando la natura fruttifera o meno del deposito, di fatto contestata dall'amministrazione").

2. Con il secondo motivo ("2. Violazione e falsa applicazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7 e del D.Lgs. 18 dicembre 1997, 472, art. 16, comma 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, riferimento all'omessa allegazione all'atto impugnato di un documento, non conosciuto nè ricevuto dal contribuente, richiamato in motivazione"), la ricorrente censura la sentenza di appello che ha respinto l'eccezione di nullità dell'atto impugnato a causa dell'omessa allegazione ad esso del contratto preliminare di compravendita di azioni societarie (rappresentative dell'intero capitale sociale di Ariane Holding SA) tra la Garlsson ("Garlsson") Real Estate SA e Confcommercio (richiamato nella motivazione dell'atto di contestazione e dell'atto di irrogazione della sanzione), in relazione al quale il presidente di Confcommercio aveva effettuato un bonifico, su un conto estero intestato alla Garlsson, di Euro 39.000.000, versata a titolo di deposito cauzionale (circostanze, queste, desumibili dagli atti di causa), trascurando che poteva anche darsi che il contenuto di tale contratto avrebbe fatto emergere circostanze rilevanti al fine di escludere in capo alla banca la sussistenza dell'obbligo di comunicazione del trasferimento finanziario all'estero, previsto dal D.L. n. 167 del 1990, art. 1.

2.1. Il motivo è inammissibile.

La censura non soddisfa il requisito dell'autosufficienza in quanto, in assenza di trascrizione, nel testo del ricorso per cassazione, dei passi rilevanti del provvedimento di irrogazione della sanzione, questa Corte non è posta nella condizione di verificare se la motivazione dell'atto impugnato poggi o meno sul preliminare di compravendita della partecipazione azionaria del quale la banca lamenta l'omessa allegazione. Del resto, la critica presta il fianco alla considerazione che la banca si limita a sollevare il dubbio che una qualche circostanza, non meglio precisata, desumibile dal contenuto del preliminare di compravendita della

partecipazione azionaria, avrebbe fatto venire meno l'obbligo della ricorrente di comunicare al fisco il trasferimento monetario verso l'estero. Sicchè, in breve, non è nemmeno possibile verificare l'effettiva rilevanza che il contratto preliminare richiamato assume nella indicazione dei "presupposti di fatto e delle ragioni di diritto" dell'atto sanzionatorio (su questi aspetti, cfr. ex multis Cass. 18/12/2009, n. 26683; Cass. 19/01/2010, n. 729; Cass. 03/10/2014, n. 20928. Cass. 10/02/2016, n. 2614, a proposito del limitrofo argomento della motivazione per relationem dell'atto impositivo, secondo la disciplina anteriore alla L. n. 212 del 2000, art. 7, enuncia il principio, che vale anche per l'attuale disciplina, per cui "la legittimità dell'avviso postula la conoscenza o la conoscibilità da parte del contribuente dell'atto richiamato, purchè il suo contenuto serva ad integrare la motivazione dell'atto impositivo, con esclusione quindi dei casi in cui essa sia già sufficiente e il richiamo ad altri atti abbia pertanto solo valore narrativo o il contenuto di ulteriori atti sia già riportato nell'atto noto. Ai fini dell'annullamento il contribuente deve quindi provare non solo che gli atti ai quali fa riferimento l'atto impositivo o quelli cui esso rinvia sono a lui sconosciuti, ma anche che almeno una parte del contenuto di essi sia necessaria ad integrare direttamente o indirettamente la motivazione del suddetto atto impositivo, e che quest'ultimo non la riporta, per cui non è comunque venuto a sua conoscenza").

3. Con il terzo motivo ("3. Violazione e falsa applicazione del D.L. 28 giugno 1990, n. 167, art. 5 e dell'art. 7 dello stesso decreto in combinato disposto con il D.P.R. 29 settembre 1973, n. 605, art. 13, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, con riferimento all'inapplicabilità della sanzione determinata in percentuale all'importo del trasferimento"), la ricorrente censura la sentenza impugnata che ha ritenuto applicabile al caso di specie la sanzione, determinata nella percentuale tra il 10 per cento e il 25 per cento dell'importo del trasferimento non segnalato, prevista dal D.L. n. 167 del 1990, art. 5, tralasciando che, nella fattispecie, doveva applicarsi la più lieve sanzione, nella misura fissa tra Euro 206 e Euro 5.164, prevista in caso di inosservanza delle norme sulle modalità di trasmissione delle informazioni dal combinato disposto del D.L. n. 167 del 1990, art. 7, e del D.P.R. n. 605 del 1973, art. 13, visto che la banca (secondo quanto ricordato anche dalla C.T.R.) aveva fornito all'organo di controllo le informazioni richieste sul conto corrente di Confcommercio.

3.1. Il motivo non è fondato.

E' condivisibile, perchè conforme al tenore testuale del plesso normativo, la ricostruzione operata dalla C.T.R. circa la portata precettiva del D.L. n. 167 del 1990, artt. 1, 5 e 7, secondo la formulazione temporalmente vigente, che per chiarezza (in base all'esposizione di cui alle pagine 6 e seguenti della sentenza impugnata) può essere così sintetizzata: (i) l'art. 1, commi 1 e 3, imponeva il mantenimento dell'evidenza e la segnalazione dei trasferimenti da e verso l'estero di importo superiore a Euro 12.500,00; (ii) l'art. 5, per la violazione degli obblighi (di mantenimento dell'evidenza e di segnalazione dei trasferimenti), posti a carico degli intermediari, prevedeva la sanzione amministrativa pecuniaria del 25 per cento degli importi delle operazioni cui le violazioni si riferivano; (iii) l'art. 7 prevedeva che la detta comunicazione avvenisse secondo precise modalità formali, definite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, la cui violazione comportava l'applicazione delle sanzioni di cui al successivo comma 1-ter, che a sua volta rimandava al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 605, art. 13, comma 8. E' indubbio quindi (ed è questa la giusta conclusione della C.T.R.) che la sanzione di cui dell'art. 7, comma 1-ter, non si

riferisce al caso concreto, attinente alla violazione di legge (segnatamente, del D.L. n. 167 del 1990, art. 1), ma punisce l'inosservanza degli obblighi stabiliti dai decreti emanati dal direttore dell'Agenzia delle entrate al fine di disciplinare le modalità di comunicazione al fisco, da parte degli intermediari, dei trasferimenti verso l'estero. Infine, è utile precisare che, al contrario di quanto prospetta la parte privata, la violazione degli obblighi di informativa non viene meno nell'ipotesi in cui il contribuente consegni la relativa documentazione a posteriori, durante l'accertamento fiscale, a richiesta dell'autorità giudiziaria o della Guardia di Finanza;

4. Con il quarto motivo ("4. Violazione e falsa applicazione del principio di proporzionalità di cui all'art. 5 del trattato UE e di cui agli artt. 3 e 117 Cost., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, con riguardo alla necessità di disapplicare la sanzione sproporzionata prevista dal D.L. 28 giugno 1990, n. 167, art. 5, ed istanza subordinata di rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia UE per incompatibilità con l'art. 65 del TFUE del D.L. 28 giugno 1990, n. 167, citato art. 5 o di rimessione degli atti alla Corte Costituzionale per incostituzionalità della stessa disposizione in relazione agli artt. 3 e 117 Cost."), in via gradata rispetto ai precedenti motivi, la ricorrente censura la sentenza impugnata che non ha annullato l'atto di irrogazione a causa della contrarietà della norma sanzionatoria applicata (D.L. n. 167 del 1990, art. 5, comma 1) al principio di proporzionalità sancito dall'art. 5 del Trattato UE e dall'art. 117 Cost., e correlato al principio di ragionevolezza, ai sensi dell'art. 3 Cost.. Al riguardo, in subordine rispetto alla richiesta di cassazione della sentenza impugnata, la ricorrente chiede che sia disposto rinvio pregiudiziale, a mente dell'art. 267, TFUE, affinchè la Corte di giustizia si pronunci sulla conformità della sanzione in esame (compresa tra il 10 per cento e il 25 per cento del trasferimento non segnalato) al principio di libera circolazione dei capitali sancito dall'art. 63, TFUE. In ulteriore subordine rispetto alla richiesta di cassazione della sentenza impugnata, la ricorrente prospetta la questione di legittimità costituzionale dell'art. 5, rispetto al principio di matrice comunitaria di proporzionalità delle sanzioni (art. 117 Cost.), e al principio di ragionevolezza (art. 3 Cost.), a causa della previsione di una sanzione particolarmente elevata anche in situazioni, come quella in esame, nelle quali dalla somma trasferita all'estero non è ritraibile alcun reddito imponibile in Italia, e a causa della mancata previsione di un tetto massimo sanzionatorio che impedisca (come invece è avvenuto nel caso di specie) l'irrogazione di una sanzione esorbitante.

4.1. Il motivo non è fondato.

Sulla premessa che la valutazione circa la congruità della sanzione compiuta dal giudice di merito è estranea al perimetro del sindacato di legittimità, purchè bene motivata (Cass. Sez. 2, 26/04/2021, n. 10923, che segue la scia di Cass. Sez. U., 18/04/2018, n. 9557), nel nostro caso la C.T.R. ha spiegato in maniera accurata e analitica le ragioni della congruità del quantum della sanzione rideterminata dal giudice di primo grado in applicazione dello ius superveniens, in misura pari al 15 per cento dell'operazione non segnalata, ed ha soggiunto che la pena pecuniaria irrogata è conforme al principio comunitario di proporzionalità di cui all'art. 5, TUE, a quello di libera circolazione dei capitali tra Stati membri (art. 63, paragrafo 1, TFUE), e neppure collide con le disposizioni della CEDU e con il diritto costituzionale.

Si osserva che, in effetti, la previsione normativa di una pena pecuniaria oscillante tra un minimo e un massimo edittale che va dal 10 al 25 per cento della operazione non segnalata è in linea non soltanto con i canoni costituzionali, ma anche con i principi unionali, il che esime la Corte tanto dal rinvio pregiudiziale alla Corte di giustizia che dal sollevare la questione di legittimità costituzionale dell'art. 5, secondo le sollecitazioni della contribuente. Infatti, questa sezione tributaria (Cass. 15/07/2015, n. 14767; Cass. 23/01/2019, n. 1830), a proposito del sistema sanzionatorio dell'Iva, ma svolgendo considerazioni di portata più generale, ha posto l'accento sul fatto che, per il diritto comunitario, gli Stati membri possono scegliere le sanzioni che sembrano loro più appropriate (Corte giust. 6 febbraio 2014, causa C-424/12, Fatorie, punto 50; Corte giust. 20 giugno 2013, causa C-259/12, Rodopi-M 91 00D, punto 31), nel rispetto, peraltro, del diritto dell'Unione e dei suoi principi generali, in primis di quello di proporzionalità. In virtù dell'applicazione di questo principio, è legittimo che i provvedimenti degli Stati membri tendano a preservare il più efficacemente possibile i diritti dell'erario, senza eccedere quanto è necessario a tal fine (Corte giust. 26 marzo 2015, causa C-499/13, Macikowski, punto 48). In questa prospettiva, occorre tener conto della natura e della gravità dell'infrazione sanzionata nonchè delle modalità di determinazione dell'importo della sanzione (Corte giust., in causa C-259/12, punto 38).

Si segnala, inoltre, che Cass. Sez. U. 20/07/2022, n. 22727, ha affermato che "il giudice di Lussemburgo ha ritenuto con orientamento costante che, ai sensi dell'art. 273 della direttiva IVA, gli Stati membri hanno sì la facoltà di adottare misure al fine di assicurare l'esatta riscossione dell'IVA e di evitare le evasioni e, in assenza di disposizioni di diritto dell'Unione, di scegliere le sanzioni appropriate in caso di inosservanza delle condizioni previste dalla legislazione dell'Unione per l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA, purchè esercitino tale competenza nel rispetto del diritto dell'Unione e dei suoi principi e, segnatamente, i principi di proporzionalità e di neutralità dell'IVA. (...) Ne consegue che le sanzioni non devono eccedere quanto necessario per conseguire gli obiettivi indicati dall'art. 273 della Direttiva IVA, nè mettere in discussione la neutralità di tale imposta" (cfr. i punti 14.3. e 14.4. e la giurisprudenza comunitaria ivi richiamata).

Da un ultimo punto di vista, posto che, per l'oggetto della controversia, si è fuori dell'ambito armonizzato nel diritto dell'Unione, quale conferma indiretta della proporzionalità del sistema sanzionatorio nazionale, è opportuno richiamare la giurisprudenza della Corte di giustizia (sentenza 27/01/2022, in C-788/19, "Commissione Europea contro Regno di Spa gna"), la quale, in fattispecie concernente l'inadempimento dell'obbligo di informazione riguardo ai beni e ai diritti situati all'estero, ravvisa a carico dello Stato membro una "restrizione sproporzionata alla libera circolazione dei capitali" (punto 62), implicante la violazione degli obblighi su di esso incombenti in forza dell'art. 63 TFUE e dell'art. 40 dell'accordo sullo Spa zio economico Europeo (del 02 maggio 1992), ove la normativa interna dello Stato (nella specie, la Spa gna) preveda una sanzione proporzionale del 150 per cento (si tratta, dunque, di una sanzione dieci volte maggiore di quella oggetto del presente giudizio), calcolata sulle somme corrispondenti al valore di tali beni o di tali diritti, la quale può essere cumulata con sanzioni forfettarie, "il cui importo non è commisurato alle sanzioni previste per infrazioni simili in un contesto puramente nazionale e per il cui importo complessivo non è previsto un limite massimo" (ibidem, dispositivo, punto 1).

5. Con il quinto motivo ("5. Violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 6, comma 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, con riferimento alla inapplicabilità delle sanzioni per inesistenza di obiettive condizioni di incertezza sulla portata delle disposizioni normative rilevanti nella fattispecie (D.L. 28 giugno 1990, n. 167, artt. 1 e 5)"), si censura la sentenza impugnata che, nell'escludere la sussistenza delle obiettive condizioni di incertezza, non si è uniformata alla giurisprudenza di legittimità, secondo cui la ricorrenza dei fatti indice dell'esimente può essere desunta anche dalla contraddittorietà della prassi amministrativa. Al riguardo, la società rileva che la tesi del fisco circa l'obbligo di segnalazione del trasferimento di somme improduttive di reddito tassabile in Italia, è contradetta dalla circolare 13 settembre 2010, n. 45/E, secondo cui (appunto) gli obblighi per gli intermediari di rilevazione, previsti dal D.L. n. 167 del 1990, art. 1, sono limitati a quelle fattispecie per le quali i contribuente sono tenuti ad adempiere agli obblighi di dichiarazione.

5.1. Il motivo non è fondato.

La sentenza impugnata nega la sussistenza dei presupposti per l'applicazione della causa di non punibilità di cui al D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 6, comma 2, in ragione della "chiarezza del dettato normativo" (cfr. pag. 8 della sentenza), con ciò conformandosi alla costante giurisprudenza di questa Corte (Cass. 21/12/2021, n. 40916; Cass. 13/06/2018, n. 15452; nello stesso senso: Cass. 19/02/2020, n. 4169 - che cita Cass. n. 10314/2019; 24/06/2015, n. 13076; 24/2/2014, n. 4394; 12/2/2014, n. 3113; 28/11/2007, n. 24670 -; Cass. 28/01/2021, n. 1893), cui va dato seguito, per la quale ""In tema di sanzioni amministrative tributarie, l'incertezza normativa oggettiva - che deve essere distinta dalla ignoranza incolpevole del diritto, come si evince dal D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6 - è caratterizzata dalla impossibilità di individuare con sicurezza ed univocamente la norma giuridica nel cui ambito il caso di specie è sussumibile e può essere desunta da alcuni "indici", quali, ad esempio: (1) la difficoltà di individuazione delle disposizioni normative; (2) la difficoltà di confezione della formula dichiarativa della norma giuridica; (3) la difficoltà di determinazione del significato della formula dichiarativa individuata; (4) la mancanza di informazioni amministrative o la loro contraddittorietà; (5) l'assenza di una prassi amministrativa o la contraddittorietà delle circolari; (6) la mancanza di precedenti giurisprudenziali; (7) l'esistenza di orientamenti giurisprudenziali contrastanti, specie se sia stata sollevata questione di legittimità costituzionale; (8) il contrasto tra prassi amministrativa e orientamento giurisprudenziale; (9) il contrasto tra opinioni dottrinali; (10) l'adozione di norme di interpretazione autentica o meramente esplicative di una disposizione implicita preesistente". Quanto al criterio giuridico attraverso cui traguardare gli indici rivelatori (fattuali), questa Corte ha puntualizzato 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. 01/02/2019, n. 3108, in connessione con Cass. 1893/2021, cit.); è stato altresì chiarito (da Cass. n. 4169/2020, cit.) che per incertezza normativa obiettiva deve intendersi la situazione

giuridica oggettiva, che si crea nella normazione per effetto dell'azione di tutti i formanti del diritto, tra cui, in primo luogo, ma non esclusivamente, la produzione normativa, e che è caratterizzata dall'impossibilità, esistente in sè ed accertata dal giudice, d'individuare con sicurezza ed univocamente, al termine di un procedimento interpretativo metodicamente corretto, la norma giuridica sotto la quale effettuare la sussunzione di un caso di specie; l'incertezza normativa oggettiva costituisce una situazione diversa rispetto alla soggettiva ignoranza incolpevole del diritto come emerge dal D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 6, che distingue in modo netto le due figure dell'incertezza normativa oggettiva e dell'ignoranza, pur ricollegandovi i medesimi effetti." Nel caso in esame, si ripete, la C.T.R. si è attenuta a questi principi di diritto e, sinteticamente, ha escluso l'applicazione della sanzione pecuniaria in forza della decisiva considerazione della chiarezza della normativa, che risponde all'esigenza dell'erario di monitorare i trasferimenti di valuta per l'estero.

6. Con il sesto motivo ("6. Violazione dell'art. 112 del c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per omessa pronuncia sulla richiesta, formulata ai sensi del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 7, comma 4, di riduzione delle sanzioni fino alla metà del minimo edittale per manifesta sproporzione delle stesse"), la ricorrente censura la sentenza impugnata che non ha pronunciato sul motivo di appello che riproponeva la domanda (disattesa dal primo giudice) di riduzione della sanzione alla metà del minimo, ai sensi del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 7, comma 4.

6.1. Il motivo non è fondato.

La sentenza impugnata, senza omettere di statuire su alcuno dei motivi di appello, si cimenta analiticamente con le questioni attinenti al trattamento sanzionatorio e perviene alla conclusione che è giusta la pena pecuniaria (del 15 per cento) come mitigata dal giudice di primo grado, in applicazione dello ius superveniens.

7. Con il settimo motivo ("7. Violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 7, comma 4, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, con riferimento alla richiesta di riduzione delle sanzioni fino alla metà del minimo edittale per manifesta sproporzione delle stesse"), la medesima censura di cui al precedente motivo è riproposta come error in iudicando nel caso in cui si debba ritenere che il giudice tributario di appello abbia escluso la possibilità di ridurre la sanzione determinata dal giudice di primo grado in ragione della proporzionalità della stessa, ed abbia però omesso di considerare che qualora ricorrano circostanze eccezionali la sanzione può essere ridotta fino alla metà del minimo.

8. Con l'ottavo motivo ("8. Violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 7, comma 1, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, del c.p.c., con riferimento alla richiesta di riduzione al minimo edittale delle sanzioni irrogate"), la ricorrente censura la sentenza impugnata che ha negato la riduzione della sanzione al minimo edittale del 10 per cento in ragione della mera proporzionalità della sanzione irrogata (15 per cento dell'importo non dichiarato) all'ammontare dell'operazione, omettendo di utilizzare i criteri previsti dalla legge per la quantificazione della sanzione, come la gravità della violazione, la condotta dell'agente e la sua personalità, oltre agli altri aspetti rilevanti D.Lgs. n. 472 del 1997, ex art. 7, comma 1, vale a dire: la trasmissione (da parte della contribuente) alla Guardia di Finanza e all'autorità giudiziaria di tutte le informazioni relative al trasferimento in discorso; l'assenza di un danno per l'azione

amministrativa visto che la trasmissione è avvenuta il 12/10/2005 mentre il termine per eseguire la segnalazione asseritamente omessa scadeva il 31/12/2006; l'assenza di danno per l'erario in quanto la somma trasferita non era produttiva di reddito tassabile in Italia; la mancanza di precedenti analoghe contestazioni a carico della banca.

9. Il settimo e l'ottavo motivo, suscettibili di esame congiunto per connessione, sono inammissibili.

Sotto le sembianze dell'errore di diritto si rimette alla Corte la verifica della congruità della sanzione pecuniaria, il cui vaglio, come suaccennato (cfr. punto 4.1.), spetta al giudice tributario di merito.

Nella memoria depositata per l'udienza la contribuente chiede che la sentenza sia cassata alla luce dello ius superveniens, in quanto il D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 7, comma 4, novellato dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158, art. 16, comma 1, lett. c), n. 2, eliminando la parola "eccezionali" dal testo normativo, ha fatto sì che le circostanze che rendono manifesta la sproporzione della sanzione, e che giustificano la riduzione di quest'ultima fino alla metà del minimo edittale, non debbano più avere il carattere (appunto) della eccezionalità.

A giudizio del Collegio questa tesi non è condivisibile. Infatti, è pacifico che il giudice tributario di appello - il quale, rispetto alla cornice edittale della sanzione, dal 10 per cento al 25 per cento dell'ammontare dell'operazione, ha reputato giusta quella del 15 per cento -, con un apprezzamento di merito ad esso riservato, ha implicitamente escluso che fosse congrua la pena pecuniaria minima del 10 per cento, nonchè, a maggior ragione, quella del 5 per cento, pari alla metà del minimo edittale.

10. Ne consegue il rigetto del ricorso.

11. Le spese del giudizio di legittimità, liquidate in dispositivo, seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 13.000,00, a titolo di compenso, oltre alle spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della 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.

Così deciso in Roma, il 20 settembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 29 settembre 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza