

Sentenza del 15/12/2022 n. 36863 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. La società contribuente OASI M. SS. Srl a socio unico ha impugnato un avviso di accertamento relativo al periodo di imposta 2005, con il quale - a seguito di PVC - veniva disconosciuto il regime di esigibilità differita (per cassa) di cui al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 6, comma 5, in relazione alle fatture emesse nei confronti di Associazione Oasi M. SS. Onlus in qualità di ente ospedaliero e irrogate le relative sanzioni; veniva, inoltre, contestata l'omessa effettuazione di ritenute alla fonte sugli interessi passivi maturati su un rapporto di conto corrente stipulato con la medesima associazione Oasi M. SS. e a quest'ultima corrisposti, da considerarsi quali redditi di capitale. L'avviso contemplava, infine - come risulta dalla sentenza impugnata - un ulteriore atto di contestazione di sanzioni per l'omessa effettuazione di ritenute.

2. La società contribuente ha ritenuto legittima l'applicazione del regime IVA differita (corrisposta nel periodo di imposta 2006), richiamandosi anche a giudicati esterni formatisi in relazione a precedenti periodi di imposta, contestando l'applicazione delle sanzioni e osservando che gli interessi passivi maturati non fossero stati pagati nel periodo di imposta accertato. La CTP di Enna ha accolto il ricorso.

3. La CTR della Sicilia, Sezione staccata di Caltanissetta, con sentenza in data 22 aprile 2014, ha rigettato l'appello dell'Ufficio. Il giudice di appello ha ritenuto, quanto al regime IVA, che lo stesso fosse coperto dal giudicato formatosi, quanto alla natura di ente ospedaliero del cessionario, in relazione ad altre pronunce della CTP di Enna aventi ad oggetto precedenti periodi di imposta. Quanto alle sanzioni, il giudice di appello ha rilevato esservi incertezza normativa oggettiva a termini del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 6, e ha rilevato che la società contribuente si è conformata alle indicazioni dell'Amministrazione finanziaria. Il giudice di appello ha, poi, annullato la ripresa relativa alle ritenute, rilevando che l'obbligo tributario non sussiste in quanto dovuto all'atto della corresponsione degli interessi e non al momento della loro maturazione.

4. Ha proposto ricorso per cassazione l'Ufficio, affidato a tre motivi, cui ha resistito la società contribuente con controricorso.

5. Successivamente la società contribuente ha presentato istanza di definizione agevolata a termini di cui al D.L. 23 ottobre 2018, n. 119, art. 6, dando atto del versamento della prima rata, al quale l'Ufficio ha opposto diniego in relazione all'atto di contestazione delle sanzioni relative all'omesso versamento delle ritenute, in quanto sanzioni non collegate al tributo accertato.

6. Avverso il suddetto diniego di condono la società contribuente ha proposto ricorso, affidato a quattro motivi, cui resiste con controricorso l'Ufficio.

Motivi della decisione

1.1. Con il primo del ricorso l'Ufficio deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, violazione e falsa applicazione dell'art. 2909 c.c. e art. 324 c.p.c., nonché dell'art. 112 c.p.c., nella parte in cui la sentenza impugnata ha fatto applicazione del giudicato esterno verificatosi in relazione a precedenti periodi di imposta. Parte ricorrente contesta l'applicazione del principio dell'ultrattività del giudicato, fondato sull'asserito accertamento della natura di ente ospedaliero del cessionario, in quanto il cessionario avrebbe subito una modifica strutturale successivamente ai periodi di imposta in relazione ai quali si sarebbe verificato il giudicato per effetto della sostituzione del D.Lgs. 30 giugno 1993, n. 269, art. 1, comma 3, in virtù del D.Lgs. 19 giugno 1999, n. 229, art. 1. Contesta, in ogni caso, la formazione del giudicato esterno.

1.2. Con il secondo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 7, comma 1 (TUIR), nonché del D.Lgs. n. 269 del 1993, art. 1, comma 3, e D.Lgs. n. 229 del 1999, art. 1, per avere ritenuto il giudice di appello formatosi il giudicato esterno in relazione alla natura di ente ospedaliero del cessionario, laddove la "modifica della forma giuridica" di quest'ultimo precluderebbe l'applicazione del giudicato formatosi in epoca precedente alla suddetta modifica.

1.3. Con il terzo motivo si deduce, in relazione, all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 6, comma 5, del D.P.R. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 6 e del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 8, nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto inapplicabili le sanzioni per incertezza normativa oggettiva.

1.4. Con il quarto motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione dell'art. 44, comma 1, lett. a), art. 45, commi 1 e 2, art. 73, comma 1, lett. c) TUIR, del D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, art. 16, comma 2, nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto non dovute le ritenute sugli interessi attivi in quanto maturati ma non corrisposti nel periodo di imposta in oggetto.

1.5. Con il primo motivo del ricorso avverso il provvedimento di diniego, la società contribuente deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, comma 1, essendo il provvedimento privo di motivazione.

1.6. Con il secondo motivo del medesimo ricorso si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione del D.L. n. 119 del 2018, art. 6, commi 3 e 8, nella parte in cui è stato rigettato il diniego di condono in relazione alle sanzioni relative alle omesse ritenute sul presupposto che si tratti di sanzioni non collegate al tributo, osservandosi che, essendo la sanzione parametrata al tributo, la stessa deve ritenersi collegata e, quindi, oggetto di definizione agevolata al pari del tributo. Sotto un ulteriore profilo, parte contribuente censura il provvedimento di diniego, ove ha ritenuto che la sanzione fosse connessa a un illecito amministrativo autonomo, posto che - in tal caso - l'omessa censura avverso la statuizione del giudice di appello che ha annullato l'atto

impositivo relativo alle omesse ritenute avrebbe comportato l'annullamento anche dell'atto di irrogazione delle sanzioni.

2. Si osserva preliminarmente che l'interesse al presente giudizio permane unicamente in relazione alla sanzione irrogata per l'omesso versamento di ritenute, in merito alla cui definizione agevolata l'Ufficio ha opposto diniego. Diversamente, risulta cessata la materia del contendere in relazione alle altre statuizioni della sentenza impugnata, relative alla pretesa IVA e relative sanzioni, nonché in relazione all'omesso versamento di ritenute, tenuto conto della documentazione versata in atti. Preliminare, ai fini dell'esame dei residui motivi del ricorso dell'Ufficio, diviene - pertanto - l'esame del ricorso avverso il diniego di condono, che assume valore pregiudiziale.

3. Si rileva (come conformemente osservato dal Pubblico Ministero), con riferimento a tale questione, che la stessa risulta definita inter partes da questa Corte con riferimento a precedenti annualità di imposta (Cass., Sez. V, 1 aprile 2022, n. 10643; Cass., Sez. V, 29 novembre 2021, n. 37166; Cass., Sez. V, 26 novembre 2021, n. 36882), precedenti di questa Corte ai quali deve darsi continuità, con i quali si è ritenuto che le sanzioni conseguenti all'omesso versamento delle ritenute sono collegate al tributo, "trattandosi di condotte comunque riferibili agli obblighi derivanti dalla condizione di sostituto d'imposta (effettuare la ritenuta e, poi, il versamento della stessa) e, dunque, in ultima analisi, al tributo stesso" e che questo avvenga, come nella specie, ove vi sia contestualità tra l'atto accertativo e quello di irrogazione delle sanzioni, traendo entrambi gli atti origine dalla medesima condotta del contribuente (Cass., n. 36886/2021, cit.).

4. Ne consegue che trova applicazione al caso di specie il D.L. n. 119 del 2018, art. 6, comma 3, nella parte in cui prevede la definizione degli atti irrogativi di sanzioni collegate ai tributi oggetto di definizione, disponendo che "in caso di controversia relativa esclusivamente alle sanzioni collegate ai tributi cui si riferiscono, per la definizione non è dovuto alcun importo relativo alle sanzioni qualora il rapporto relativo ai tributi sia stato definito anche con modalità diverse dalla presente definizione. In relazione alla suddetta sanzione risulta, pertanto, sufficiente la mera presentazione tempestiva della domanda di definizione.

5. In accoglimento del ricorso incidentale va, pertanto, annullato il diniego di definizione agevolata, ritenendosi perfezionata la definizione agevolata D.L. n. 119 del 2018, ex art. 6, in relazione all'intero giudizio, con conseguente estinzione dello stesso. Le spese processuali del giudizio di legittimità sono integralmente compensate attesa la natura della definizione della controversia.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso avverso il diniego di definizione agevolata, e dichiara estinto il giudizio; dichiara le spese integralmente compensate tra le parti.

Così deciso in Roma, il 13 ottobre 2022.

Depositato in Cancelleria il 15 dicembre 2022

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza