Sentenza del 05/06/2023 n. 15638 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La società M. Srl impugnava l'atto di contestazione notificatole per l'anno 2006 dall'Ufficio a seguito di PVC della GDF in forza del quale era rilevata la mancata autofatturazione di acquisti per Euro 1.745.245,42 e conseguentemente irrogata la sanzione di cui al D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 6, comma 8.

Deduceva la società la illegittima duplicazione quanto all'irrogazione delle sanzioni poichè le stesse erano già state applicate con l'avviso di accertamento emesso per il medesimo periodo di imposta.

Resisteva l'Ufficio evidenziando il fatto che le sanzioni irrogate nel presente giudizio riguardavano la mancata autofatturazione di operazione passive del D.Lgs. n. 471 del 1997, ex art. 6, comma 8, mentre in sede di avviso di accertamento, oggetto di altro giudizio, le, sanzioni irrogate riguardavano la mancata fatturazione e registrazione di operazioni imponibili oltre che la presentazione di dichiarazione infedele ai fini IVA. La CTP di Napoli accoglieva parzialmente il ricorso e rideterminava le sanzioni dovute; appellava la contribuente; con la sentenza impugnata la CTR della Campania rigettava l'appello della società contribuente in quanto riteneva che nel presente caso si fosse in presenza di sanzioni irrogate nei confronti del cessionario, il committente il quale aveva acquistato beni o servizi senza l'emissione di fattura, mentre nel processo relativo all'impugnazione dell'avviso di accertamento sopra citato, oggetto di altro giudizio, le sanzioni applicate riguardavano invece la omessa fatturazione e la mancata registrazione di operazioni imponibili e la conseguente presentazione della dichiarazione iva infedele.

Osservava poi la CTR che le parti non avevano documentato il passaggio in giudicato della sentenza di secondo grado resa nel giudizio di impugnazione riguardante la legittimità dell'avviso di accertamento di cui si è detto e ciò impediva al giudice dell'appello di valutare e far propri i calcoli effettuati in tale sede.

Ricorre a questa Corte la società Marecasa Srl con atto affidato a quattro motivi; resiste con controricorso l'Amministrazione finanziaria.

Motivi della decisione

Il primo motivo di ricorso censura la pronuncia impugnata denunciandone la nullità ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 1, comma 2 e art. 36, nonchè dell'art. 118 disp. att. c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere il giudice dell'appello deciso in palese contrasto con

l'orientamento della Corte Suprema in tema di motivazione delle sentenze; secondo parte ricorrente nella pronuncia impugnata non risultano in alcun modo i tratti essenziali della pronuncia di prime cure e censure ad essa poste nei tre motivi di appello dedotti; non è pertanto dato comprendere in alcun modo l'iter logico seguito per aggiungere al rigetto dell'impugnazione, nè è possibile inquadrare l'oggetto il tema decidendo del giudizio.

Il motivo è infondato.

Invero, la motivazione è tutt'altro che apparente, risultando da essa ben chiaro l'iter logico giuridico seguito per addivenire a decisione.

Il secondo motivo di ricorso si incentra sulla nullità della sentenza per omessa pronuncia (violazione dell'art. 112 c.p.c.) in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per non avere la CTR preso posizione in merito all'eccezione proposta in sede di appello relativa alla illegittima irrogazione delle sanzioni in quanto determinate secondo il criterio del cumulo materiale anzichè quello corretto del cumulo giuridico.

Anche detto motivo è infondato.

Invero, come correttamente eccepito in controricorso, la CTR ha in realtà preso espressamente e con chiarezza posizione sul punto, ritenendo che "con l'altro avviso di accertamento, invece, il n. (Omissis), sanzioni applicate riguardano una diversa fattispecie imponibile, ovvero l'omessa registrazione e fatturazione di operazioni imponibili, del D.Lgs. n. 471 del 1997, ex art. 6, commi 1, 4 e 5, nonchè la infedele dichiarazione a fini IVA D.Lgs. n. 471 del 1997, ex art. 5, comma 3".

Nè a diverse conclusioni potrebbe portare l'eventuale adombrata erroneità in diritto della pronuncia della CTR sul punto, come deduce il Pubblico Ministero, poichè la stessa non risulta esser stata censurata da parte ricorrente sotto il diverso profilo della violazione di legge.

Il terzo motivo di ricorso si duole della violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 471 del 1997, artt. 12, 16, 17, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere il giudice dell'appello erroneamente ritenuto legittima la possibilità per l'ufficio di irrogare sanzioni relative alla medesima fattispecie con due atti diversi e con due procedure diverse vale a dire in parte con l'avviso di accertamento in parte con l'atto di contestazione delle sanzioni.

Il motivo è inammissibile: esso cozza contro l'accertamento di fatto operato dalla CTR - e non più sindacabile in questa sede di Legittimità - secondo il quale le sanzioni applicate nei due casi, oggetto di rettifica dei due avvisi di accertamento, riguardavano diverse fattispecie.

Con riguardo poi alla denunciata violazione del principio del c.d. "cumulo giuridico" delle sanzioni, che costituisce ulteriore profilo di doglianza del motivo, lo stesso risulta parimenti inammissibile sia pure per altra autonoma ragione.

Va in primo luogo premesso che secondo giurisprudenza costante (tra molte, si vedano Cass. Sez. 5, Sentenza n. 17134 del 28/06/2018; Cass. n. 26457 del 16/12/2014; Cass. n. 28354 del 21/2/2005) in tema di sanzioni amministrative per la violazione di norme tributarie, l'applicazione del regime del cumulo giuridico delle sanzioni, previsto dal D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 12, può

essere richiesta soltanto nell'ambito di un "iter" processuale corretto, che, per quanto attiene al giudizio di legittimità, presuppone la formulazione della richiesta nel giudizio di merito, affinchè essa possa essere riproposta, se rigettata o non valutata, nel giudizio di cassazione; nel presente caso, parte ricorrente trascrive il contenuto del ricorso proposto in primo grado (nel quale l'eccezione è proposta) e produce a questa Corte l'atto di appello nel quale l'eccezione risulta riproposta; sotto tale profilo il motivo risulta quindi ammissibile.

Nondimeno, parte ricorrente ritiene esser stato violato il D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 12, comma 7, in quando la duplicazione degli atti di irrogazione delle sanzioni (la prima perfezionatasi in sede di avviso di accertamento, oggetto di altro giudizio, la seconda in sede di atto di mera contestazione, qui impugnato) ha in concreto prodotto una conseguente mancata applicazione del disposto dell'art. 12, comma 7 ridetto.

Ebbene, a fronte di tale prospettazione era onere di parte ricorrente, ai fini dell'autosufficienza dei motivi di ricorso, trascrivere o produrre a questa Corte gli avvisi di accertamento dai quali poteva evincersi la concreta applicazione delle sanzioni in violazione del disposto di cui all'art. 12, comma 7 sopra citato; dal mancato assolvimento di tal onere deriva l'inammissibilità del motivo.

Il quarto motivo di ricorso denuncia la nullità della sentenza e del procedimento per violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 1, comma 2, e dell'art. 295 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per avere il giudice dell'impugnazione da un lato riconosciuto il vincolo di consequenzialità necessaria esistente tra l'avviso di accertamento e l'atto di contestazione delle sanzioni, impugnato nel presente giudizio; dall'altro mancato di provvedere alla sospensione del processo ex art. 295 c.p.c., in quanto era necessario attendere per la determinazione delle sanzioni riferite alla mancata auto fatturazione, irrogate con l'atto di contestazione qui impugnato, la definitività della decisione riguardante l'avviso di accertamento afferente le riprese a tassazione come determinate nell'avviso di accertamento riferito all'altra fattispecie.

Osserva il Collegio che il processo pregiudicante la questione qui sollevata quanto alle sanzioni, iscritto al n.r.g. 3025-2014 è stato definito da questa Corte (con ordinanza resa dalla Sez. 6 - 5, n. 11553 del 2016) che ha dichiarato inammissibile il ricorso dell'Agenzia delle Entrate, con ciò determinando il passaggio in giudicato della pronuncia di appello, la quale ha in parte accolto le doglianze della società contribuente, con ciò rideterminando il "quantum" dovuto a titolo di tributi.

Ne deriva che le sanzioni oggetto del quarto motivo di ricorso, in forza della pronuncia sopra detta, debbono essere effettivamente irrogate in misura diversa, poichè si rende necessario il loro ricalcolo.

Conclusivamente, pronunciando sul ricorso con riguardo alla questione posta dal quarto motivo di ricorso, la sentenza è cassata limitatamente a tale profilo; il giudice del rinvio, alla luce del contenuto della pronuncia di secondo grado ora definitiva, dovrà procedere al ricalcolo delle sanzioni dovute; il primo e secondo motivo sono rigettati; il terzo motivo va dichiarato inammissibile.

P.Q.M.

dichiara inammissibile il terzo motivo di ricorso; rigetta il primo e il secondo motivo; pronunciando sul ricorso, cassa la sentenza impugnata limitatamente al profilo del quarto motivo accolto e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione, che statuirà anche quanto alle spese del presente giudizio di Legittimità.

Conclusione

Così deciso in Roma, il 17 gennaio 2023.

Depositato in Cancelleria il 5 giugno 2023

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza