

36577.21



FN

REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Oggetto: Cartella ex art. 36 bis – avviso bonario – versamento in lieve ritardo – sanzioni – riduzione – esclusione – art. 15 ter d.P.R. n. 602 del 1973 – inapplicabilità.

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

- Ernestino Luigi BRUSCHETTA - Presidente -
- Giuseppe FUOCHI TINARELLI - Consigliere Rel. - R.G.N. 21915/2015
- Giancarlo TRISCARI - Consigliere - Cron. 36577
- Rosaria Maria CASTORINA - Consigliere - CC - 28/09/2021
- Fabio ANTEZZA - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

ordinanza

sul ricorso iscritto al n. 21915/2015 R.G. proposto da

Agenzia delle entrate, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12;

- *ricorrente* -

contro

(omissis) **Srl**, rappresentata e difesa dall'Avv. (omissis) con domicilio eletto presso l'Avv. (omissis)

(omissis), giusta procura speciale in calce al controricorso;

- *controricorrente* -

e nei confronti di

(omissis) **Spa**

- *intimata* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia n. 533/27/15, depositata in data 17 febbraio 2015.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 28 settembre 2021 dal Consigliere Giuseppe Fuochi Tinarelli.

RILEVATO CHE

L'Agenzia delle entrate impugna per cassazione, con un motivo, la sentenza della CTR in epigrafe che, in riforma della decisione della

5070
2024



CTP di ^{Milano} ~~Napoli~~, aveva ritenuto applicabile la riduzione della sanzione, irrogata nella misura del 30% ai sensi dell'art. 13 d.lgs. n. 471 del 1997, poiché il versamento delle somme – richieste con cartella emessa a seguito di controllo automatizzato ex art. 36 bis d.P.R. n. 600 del 1973 e 54 bis d.P.R. n. 633 del 1972 per Iva e Ires, oltre interessi e sanzioni, per l'anno d'imposta 2008 – era avvenuto con un ritardo di tre giorni dal termine indicato nella comunicazione di irregolarità, sicché la sanzione andava determinata nella misura del 6% in forza del disposto di cui alla seconda parte del comma 1 del medesimo art. 13.

La contribuente resiste con controricorso.

CONSIDERATO CHE

1. L'unico motivo di ricorso denuncia, ai sensi dell'art. 360 n. 3 c.p.c., violazione degli artt. 2 e 3 d.lgs. n. 462 del 1997 e 13 d.lgs. n. 471 del 1997.

L'Ufficio rileva l'inapplicabilità del disposto di cui alla seconda parte dell'art. 13, comma 1, d.lgs. 471 del 1997: la norma si riferisce al ritardo (lieve) rispetto al termine ordinario per il versamento della imposta, mentre nella vicenda in giudizio i termini erano scaduti sin dal 2009.

2. Il motivo è fondato.

2.1. Nella vicenda in giudizio è incontroverso che:

- le imposte non versate risalgono all'anno 2009;
- l'Ufficio, accertato l'omesso versamento in sede di controllo formale della dichiarazione, ha emesso comunicazione d'irregolarità, indicando il termine (3 febbraio 2012) per il pagamento delle somme dovute con riduzione della sanzione dal 30% al 10%;
- il pagamento è avvenuto dopo detto termine.

2.2. In punto di diritto, inoltre, l'art. 2, comma 2, d.lgs. n. 462 del 1997, così si esprime: *«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'articolo 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 articoli 36-bis e 54-bis, [...]. In tal caso, l'ammontare delle sanzioni amministrative dovute è ridotto ad un terzo [...]»

2.3. Ne deriva che il beneficio della riduzione delle sanzioni previsto dall'art. 2, comma 2, d.lgs. n. 462 del 1997, opera quando, entro il termine ivi previsto, venga eseguito il pagamento integrale.

2.4. È illogico, invece, ritenere applicabile anche, o in alternativa, la previsione di cui all'art. 13, comma 1, seconda parte, d.lgs. n. 471 del 1997 che così dispone:

«1. 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, ancorché non effettuati, è soggetto a sanzione amministrativa pari al trenta per cento di ogni importo non versato [...]. Per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a quindici giorni, la sanzione di cui al primo periodo, oltre a quanto previsto dal comma 1 dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, è ulteriormente ridotta ad un importo pari ad un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo. Identica sanzione si applica nei casi di liquidazione della maggior imposta ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e ai sensi dell'articolo 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633»

Il riferimento al "ritardo non superiore a quindici giorni" è riferito alla scadenza ordinaria, fisiologica, prevista per dalle singole leggi d'imposta e non al ritardo - ulteriore - rispetto al momento di accertamento operato dall'Ufficio.

Il riferimento al controllo formale (e all'applicazione in tale sede della sanzione per ritardato e omesso versamento), poi, costituisce



solo il riconoscimento della possibilità di irrogare la sanzione anche con la cartella di pagamento emessa ex art. 36 bis e 54 bis e non la possibilità di ridurre l'ammontare della sanzione in relazione al ritardato pagamento di quanto così richiesto.

Del resto, una diversa interpretazione collide – con esiti incongrui – con il disposto di cui all'art. 2, comma 2, nonché del successivo art. 3 (a sua volta prevede «*Le somme che, a seguito dei controlli formali effettuati [...], risultano dovute a titolo d'imposta, ritenute, contributi e premi o di minori crediti già utilizzati, nonché di interessi e di sanzioni, possono essere pagate entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione [...]. In tal caso l'ammontare delle sanzioni amministrative dovute è ridotto ai due terzi e gli interessi sono dovuti fino all'ultimo giorno del mese antecedente a quello dell'elaborazione della comunicazione*»), posto che ove il pagamento sia effettuato prima della scadenza del termine assegnato (con la comunicazione di irregolarità) la sanzione è ridotta al 10%, mentre se è effettuato dopo detto termine è ridotta al 2% per ogni giorno di ritardo.

2.5. Va disattesa, infine, l'invocata applicazione dell'art. 15 ter d.P.R. n. 602 del 1973, introdotto dall'art. 3, comma 1, d.lgs. n. 159 del 2015 quale *ius superveniens*.

La disposizione, infatti, come previsto dall'art. 15, comma 4, d.lgs. n. 159 del 2015 non ha efficacia retroattiva ma è applicabile a decorrere dalle dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014 (o al 31 dicembre 2013 per le somme dovute ai sensi dell'art. 3, comma 1, d.lgs. n. 462 del 1997).

2.6. Va dunque affermato il seguente principio di diritto:

«In tema di sanzioni per omesso o ritardato versamento delle imposte dovute, la riduzione prevista dall'art. 13, comma 1, seconda parte, d.lgs. n. 471 del 1997, riguarda solo l'ipotesi dell'inosservanza (lieve) rispetto all'originaria scadenza per il pagamento, come disciplinata dalle singole leggi d'imposta, e non il caso del ritardato versamento rispetto al momento di accertamento operato



dall'Ufficio, evenienza nella quale è applicabile, in caso di riscontro in sede di controllo formale, esclusivamente il beneficio di cui all'art. 2, comma 2, d.lgs. n. 462 del 1997 ove il pagamento integrale di quanto richiesto sia eseguito entro il termine di giorni 30 decorrenti dalla comunicazione ivi prevista»

3. Il ricorso va pertanto accolto e non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto la causa può essere decisa nel merito, con il rigetto dell'originario ricorso della contribuente.

Le spese delle fasi di merito vanno compensate, mentre quelle di legittimità sono regolate, come in dispositivo, per soccombenza.

P.Q.M.

La Corte, in accoglimento del ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'originario ricorso della società ^(omissis)

(omissis)

Srl.

Condanna la contribuente al pagamento delle spese a favore dell'Agenzia delle entrate, che liquida in complessivi € 2.300,00, oltre spese prenotate a debito. Compensa le spese dei gradi di merito.

Deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 28 settembre 2021

Il Presidente

Ernestino Luigi Bruschetta

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi, 25 NOV. 2021

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO

Dott.ssa Isabella Panacchio