Sentenza

Suprema Corte di Cassazione

n°8283/2022

di Antonio Vettese

Fatti di causa

Fatti

L'agenzia emetteva nei confronti della società T. Ltd tre avvisi di accertamento per l'omessa o tardiva registrazione di autofatture, relative a pagamenti effettuati a soggetti esteri. Veniva quindi recuperata l'imposta, nonché comminate le sanzioni di cui agli articoli 5, 6, 13 del d.lgs. n 471/1997.

La società T. Ltd proponeva tre separati ricorsi contro gli avvisi di accertamento, sostenendo che, pur avendo omesso la *registrazione* delle fatture, aveva comunque effettuato l'integrazione e che quindi l'irregolarità costituisse solo *violazione meramente formale* e quindi non punibile.

I ricorsi erano accolti dalla CTP di Perugia. La sentenza di primo grado era poi confermata dalla CTR. L'agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione, Teleunit Ltd resiste con controricorso.

Riferimenti normativi

Art 5 d.lgs. n 471/1997 = (comma 4) "Se dalla dichiarazione presentata risulta un'imposta inferiore a quella dovuta ovvero un'eccedenza detraibile ..., si applica la sanzione amministrativa ..."

Art 6 d.lgs. n 471/1997 = (comma 9-bis) "E' punito sanzione amministrativa ...il cessionario o il committente che, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, omette di porre in essere gli adempimenti connessi all'inversione contabile....."

Art 13 d.lgs. n 471/1997 = (comma 1) "Chi non esegue, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, i versamenti in acconto, i versamenti periodici.... è soggetto a sanzione amministrativa...Per i versamenti effettuati con un ritardo... la sanzione di cui al primo periodo è ridotta alla metà. "

«Ragioni della decisione»

MOTIVI DI RICORSO:

I. Primo motivo di ricorso

II. Secondo motivo di ricorso

ISTITUTI FONDAMENTALI:

I. Inversione contabile

II. Violazioni sostanziali, formali, meramente formali

III. Sanzioni reverse charge

CONCLUSIONI:

I. Errori giudici di merito

II. Cassazione con rinvio e proporzionalità

MOTIVI DI RICORSO:

I. Primo motivo di ricorso

II. Secondo motivo di ricorso

ISTITUTI FONDAMENTALI:

I. Inversione contabile

II. Violazioni sostanziali, formali, meramente formali

III. Sanzioni reverse charge

CONCLUSIONI:

I. Errori giudici di merito

II. Cassazione con rinvio e proporzionalità

Violazione di legge e falsa applicazione

Fonti normative :

Art 360 c.p.c : Le sentenze pronunziate in grado d'appello o in unico grado possono essere impugnate con ricorso per cassazione:

1) per motivi attinenti alla giurisdizione ;
2) per violazione delle norme sulla competenza, quando non è prescritto il regolamento di competenza ;
3) per violazione o falsa applicazione di norme di diritto e dei contratti e accordi collettivi nazionali di lavoro ;
4) per nullità della sentenza o del procedimento;
5) per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti ...

Violazione di legge

Ricorre in un'ipotesi di :

- Erronea negazione o affermazione dell'esistenza o inesistenza di una norma
- Attribuzione ad una norma di un significato non appropriato

Falsa applicazione

Ricorre in un'ipotesi di :

- Sussunzione della fattispecie concreta in una norma non pertinente
- Deduzione dalla norma in relazione alla fattispecie concreta in contraddizione con la sua corretta interpretazione

Fonti normative :

Art 6 del d.lgs. 472/ 97(comma 5- bis):
"Non sono inoltre punibili le violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo."

Art 10 l. 212/2000 (comma 3) :
" Le sanzioni non sono comunque irrogate quando ... o quando si traduce in una mera violazione formale senza alcun debito di imposta "

Primo motivo di ricorso

Ai sensi dell'art. 360 n.3 c.p.c, violazione e falsa applicazione dell'art 6 comma 5-bis del d.lgs. 472/ 97, art 10 comma 3 l. 212/2000, avuto riguardo alle sanzioni irrogate ex art 6 d.lgs. 471/1997.

Fonti normative :

Art 6 del d.lgs. 472/ 97(comma 5- bis):
“Non sono inoltre punibili le violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo.”

Art 10 l. 212/2000 (comma 3) :
” Le sanzioni non sono comunque irrogate quando ... o quando si traduce in una mera violazione formale senza alcun debito di imposta ”

Secondo motivo di ricorso

Ai sensi dell’art. 360 n.3 c.p.c violazione dell’art 13 d.lgs. n 471/1997 (ossia la sanzione per omesso/tardivo versamento), nonché delle art 6 comma 5-bis d.lgs. 472/1997 e art 10 comma 3 l. n. 212/2000 avuto riguardo alla tardiva autofatturazione.

Conclusione «Motivi di ricorso»

MOTIVI DI RICORSO:

I. Primo motivo di ricorso

II. Secondo motivo di ricorso

ISTITUTI FONDAMENTALI:

I. Inversione contabile

II. Violazioni sostanziali, formali, meramente formali

III. Sanzioni reverse charge

CONCLUSIONI:

I. Errori giudici di merito

II. Cassazione con rinvio e proporzionalità

Reverse charge

Partiamo prima dal vedere come si assolve l'Iva normalmente.

Fonti normative :

L'iva è regolata dal D.P.R 633/72

Reverse charge

Il regime di reverse charge (o inversione contabile).

Fonti normative :

L'iva è regolata dal D.P.R 633/72 e nello specifico la reverse charge è regolata dall'art 17, comma 5 e 6 del suddetto D.P.R.

Violazioni sostanziali, formali, meramente formali

La corte precisa la distinzione tra le differenti possibili violazioni :

I. Le violazioni sono sostanziali se incidono sulla base imponibile o sull'imposta o sul versamento

II. Le violazioni sono formali se pregiudicano l'esercizio dell'azione di controllo pur non incidendo sulla base imponibile né sull'imposta né sul versamento.

III. Le violazioni sono meramente formali se non influiscono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo, né arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo.

Fonti normative :

Art 6 del d.lgs. 472/ 97(comma 5- bis):
"Non sono inoltre punibili le violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo."

Art 10 l. 212/2000 (comma 3) :
" Le sanzioni non sono comunque irrogate quando ... o quando si traduce in una mera violazione formale senza alcun debito di imposta "

Sentenza corte di cassazione n.16450/2021
Sentenza corte di cassazione n.28938/2020
Sentenza corte di cassazione n. 14767/ 2015

Violazioni sostanziali, formali, meramente formali

Come distinguere praticamente le diverse tipologie di violazioni:

-Distinguere violazione formale e sostanziale: è necessario accertare in concreto, con valutazione riservata al giudice di merito, se la condotta abbia cagionato un danno erariale, incidendo sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta o del versamento del tributo (Dunque EX-POST).

-Distinguere violazioni formali e meramente formali: La valutazione deve eseguita alla stregua dell'idoneità EX-ANTE della condotta a recare il detto pregiudizio all'azione di controllo.

Fonti normative :

Art 6 del d.lgs. 472/ 97(comma 5-bis) ed Art 10 l. 212/2000 (comma 3) già più volte discussi durante la trattazione

Sentenza corte di cassazione n.16450/2021

Sentenza corte di cassazione n.28938/2020

Sentenza corte di cassazione n. 14767/ 2015

Sanzioni reverse charge

La ratio e la neutralità

La ratio del regime sanzionatorio nell'ambito della reverse charge è proprio quella di PREVENIRE la violazione delle procedure di inversione contabile, per evitare un pregiudizio dell'attività di controllo, anche quando l'inosservanza degli inadempimenti non abbia in concreto inciso sui versamento sulla determinazione dell'imponibile.

Inoltre, tale disciplina sanzionatoria risulta conforme all'obiettivo di assicurare comunque la neutralità dell'imposta di non far perdere quindi il diritto di detrazione.

Fonti normative :

Art 6, comma9 e 9-bis, d.lgs. n.471/97
e seguenti già più volte discussi durante la trattazione

Sanzioni reverse charge

La compatibilità del reverse charge con l'art 13 d.lgs. 471/97

La Suprema Corte ha affermato la compatibilità del Reverse Charge con l'art. 13 D. Lgs. 471/1997, in materia di sanzioni per omesso o tardivo versamento dell'imposta dovuta: esso risulta infatti disapplicato limitatamente alla quantificazione, la cui valutazione spetta al giudice di merito, ricordando che il quantum della sanzione deve rispettare il principio di proporzionalità.

Più nello specifico la corte afferma la necessità di valutare nel momento in cui vi è un ritardo negli obblighi di autofatturazione, se questo ha comportato uno spostamento nell'imputazione dell'imposta in una data successiva a quella di effettuazione della liquidazione periodica.

Fonti normative :

Art 13 d.lgs. n 471/1997 (comma 1):

"Chi non esegue, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, i versamenti in acconto, i versamenti periodici.... è soggetto a sanzione amministrativa... "

Conclusioni «Istituti fondamentali»

MOTIVI DI RICORSO:

I. Primo motivo di ricorso

II. Secondo motivo di ricorso

ISTITUTI FONDAMENTALI:

I. Inversione contabile

II. Violazioni sostanziali, formali, meramente formali

III. Sanzioni reverse charge

CONCLUSIONI:

I. Errori giudici di merito

II. Cassazione con rinvio e proporzionalità

Errori giudici di merito

Plurimi sono gli errori in cui sono incorsi i giudici di merito:

- Hanno erroneamente valutato l'oggettività giuridica delle norme applicabili, considerando irrilevanti le condotte contestate ed accertate – omissioni, ritardi, inadempimenti nelle registrazioni- che, hanno apprezzato, con valutazioni EX-POST (anziché in astratto ed EX-ANTE), come non idonee a pregiudicare le azioni di controllo dell'Amministrazione finanziaria;

- Hanno omesso di valutare se, in relazione alla contestata violazione dell'art 13d.lgs. n.471/1997, il ritardo nelle autofatturazioni sia temporalmente anteriore o posteriore alle liquidazioni periodiche riferibili alle medesime operazioni;

- Hanno erroneamente ritenuto che l'abbandono da parte dell'Ufficio della ripresa sull'imposta comportasse il venir meno delle sanzioni, sebbene i due profili- del diritto di detrazione (non suscettibili di compressione) e della sanzionabilità dei comportamenti omissivi ed irregolari – dovessero essere oggetto di separata ed indipendente considerazione.

Cassazione con rinvio e proporzionalità

La sentenza, quindi, viene cassata con rinvio, alla CTR competente per un nuovo esame alla luce dei principi sopra esposti.

Sentenza

Suprema Corte di Cassazione

n°8283/2022

di Antonio Vettese