

Giurisprudenza

Se il pagamento segue l'avviso, la sanzione non può essere ridotta

5 Gennaio 2022

La penalità scontata è prevista solo quando l'inosservanza dei tempi è "lieve", cioè quando il ritardo riguarda un versamento effettuato dopo il termine ordinario e non dopo il sollecito dell'ufficio

lettera e allegato

Con l'ordinanza n. 36577 del 25 novembre 2021 la Corte di cassazione ha sancito che la riduzione delle sanzioni, specificamente prevista in caso di ritardo "lieve", riguarda solo l'ipotesi di inosservanza (lieve), rispetto all'originaria scadenza per il pagamento, disciplinata dalle singole leggi d'imposta. Detta riduzione, pertanto, non è applicabile al caso di ritardato pagamento delle somme indicate nell'avviso bonario emesso dopo il controllo automatizzato perché, in tale ipotesi, opera esclusivamente il beneficio della riduzione delle sanzioni a un terzo, a condizione che il pagamento sia eseguito entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione.

Il fatto

La vicenda ruota attorno a una cartella di pagamento recante l'iscrizione a ruolo delle imposte dovute, derivanti dal controllo automatizzato della dichiarazione relativa al periodo 2008, oltre alla sanzione nella misura del 30% per ritardato/omesso versamento, prevista dall'articolo 13 del Dlgs n. 471/1997.

Il contribuente ha impugnato la cartella di pagamento perché, avendo effettuato il versamento delle somme indicate nell'avviso bonario tre giorni dopo la scadenza del termine ivi indicato, riteneva applicabile la riduzione per "ritardo lieve" prevista dalla seconda parte del comma 1 del richiamato articolo 13. La disposizione, nella versione vigente *ratione temporis*, prevedeva che la sanzione in misura piena "è ulteriormente ridotta ad un importo pari ad un quindicesimo per

ciascun giorno di ritardo". Nel caso concreto, avendo pagato le somme indicate nell'avviso bonario con un ritardo di tre giorni dal termine indicato nella comunicazione, il contribuente riteneva applicabile una sanzione pari al 6%, determinata nella misura del 2% per ognuno dei tre giorni di ritardo, in forza del disposto dell'articolo 13.

Il ricorso è stato respinto dalla Ctp, ma la Ctr, in riforma della sentenza di primo grado, ha dato ragione al contribuente, ritenendo legittima l'applicazione della riduzione, perché la fattispecie rientrava in quella di ritardo lieve.

Avverso tale decisione l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione, lamentando violazione e falsa applicazione degli articoli 2 e 3 del Dlgs n. 462/1997 e 13 del Dlgs n. 471/1997. A parere dell'ufficio finanziario al caso di specie non può essere concessa la riduzione invocata dal contribuente, perché tale norma si riferisce al ritardo lieve rispetto al termine ordinario per il versamento dell'imposta. Trattandosi di controllo automatizzato della dichiarazione relativa al periodo d'imposta 2008, il termine ordinario per il versamento dell'imposta, a cui deve ritenersi applicabile la riduzione delle sanzioni, era scaduto fin dal 2009.

La Corte di cassazione, accogliendo il ricorso proposto dall'Agenzia delle entrate, ha cassato la sentenza impugnata e decidendo nel merito ha rigettato l'originario ricorso della società

L'estinzione dell'obbligazione da controllo automatizzato

Il controllo previsto dall'articolo 36-*bis* del Dpr n. 600/1973 (in materia di imposte dirette) e dall'articolo 54-*bis* del Dpr n. 633/1972 (in materia di Iva) è rivolto alla totalità dei contribuenti e avviene tramite le specifiche procedure automatizzate previste dalla legge.

Se dal controllo emergono errori, ad esempio, di calcolo nella determinazione dell'imposta o nei versamenti, l'Agenzia delle entrate emette apposite comunicazioni di irregolarità, gli avvisi bonari. L'obbligo dell'invio delle comunicazioni di irregolarità trova giustificazione nell'articolo 6, comma 5, della legge n. 212/2000, secondo cui, prima di procedere alle iscrizioni a ruolo derivanti dalla liquidazione di tributi risultanti da dichiarazioni, qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, il contribuente deve essere invitato, a mezzo del servizio postale o con mezzi telematici, a fornire i chiarimenti necessari o a produrre i documenti mancanti entro un termine congruo e, comunque, non inferiore a trenta giorni dalla ricezione della richiesta. Gli atti impositivi o sanzionatori emessi in violazione di tale disposizione sono nulli.

Ciò premesso, una volta ricevuta la comunicazione di irregolarità il contribuente ha le seguenti

opzioni:

1. può fornire chiarimenti o produrre documentazione a giustificazione del proprio operato entro trenta giorni al ricevimento dell'avviso. Se detti chiarimenti appaiono fondati, l'ufficio finanziario procede a riliquidare l'imposta dovuta e inoltra una nuova comunicazione al contribuente. Se, al contrario, le osservazioni non sono accolte, si procede all'iscrizione a ruolo una volta decorsi i trenta giorni senza il pagamento integrale
2. può procedere al pagamento integrale entro trenta giorni dalla comunicazione, beneficiando di un abbattimento delle sanzioni a un terzo (a due terzi in caso di controllo formale ex articolo 36-ter). Il pagamento può anche essere rateizzato, ai sensi dell'articolo 3-bis del Dlgs n. 462/1997, in otto rate trimestrali di pari importo o in un numero massimo di venti rate trimestrali nel caso di somme dovute superiori a 50mila euro.

Invece, nel caso di inerzia, la pretesa tributaria viene iscritta a ruolo con la successiva emissione della cartella di pagamento recante la sanzione in misura piena, pari al 30% dell'imposta dovuta.

Il giudizio della Corte

In primo luogo, è indubbio che il beneficio della riduzione a un terzo delle sanzioni, previsto dall'articolo 2, comma 2, del Dlgs n. 462/1997, opera solo se il contribuente esegue il pagamento integrale delle somme recate nella comunicazione di irregolarità, derivante da controllo automatizzato, entro il termine di 30 giorni dal ricevimento della stessa.

Ciò premesso, nel caso di pagamento oltre il termine previsto dall'avviso bonario, oltre alla perdita del beneficio dell'abbattimento a un terzo della sanzione, non opera la previsione di cui all'articolo 13, comma 1, seconda parte, del Dlgs n. 471/1997, che prevedeva la riduzione della sanzione ordinaria (del 30%) a un importo pari a un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo, perché riferita a fattispecie completamente diversa da quella afferente al controllo automatizzato.

Infatti, il ritardo non superiore a quindici giorni previsto dalla norma *"è riferito alla scadenza ordinaria, fisiologica, prevista dalle singole leggi d'imposta e non al ritardo - ulteriore - rispetto al momento di accertamento operato dall'Ufficio"*. Tale assunto si traduce nel fatto che, in caso di ritardo nel pagamento delle somme indicate nella comunicazione di irregolarità anche di soli pochi giorni rispetto alla scadenza, il contribuente perde il beneficio della riduzione a un terzo e l'ufficio procederà all'irrogazione della sanzione per ritardato pagamento nella misura del 30% ai sensi della prima parte dell'articolo 1, comma 1, del Dlgs n. 471/1997, senza alcuna riduzione.

La Corte di cassazione, quindi, ha concluso affermando il seguente principio di diritto, secondo cui *"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".

di

Emiliano Marvulli

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/se-pagamento-segue-lavviso-sanzione-non-puo-essere-ridotta>