

CONTENZIOSO

Anche un breve ritardo nel versamento delle imposte danneggia l'Erario

di Luigi Ferrajoli

Con la recentissima [sentenza n. 4960 del 27 febbraio 2017](#) la Corte di Cassazione ha statuito che il **ritardo** nel **versamento** del tributo, anche se limitato a **pochi giorni**, comporta sempre un **danno** per l'Erario con conseguente legittima applicazione della relativa **sanzione**.

Nella vicenda oggetto della pronuncia della Suprema Corte, una società aveva effettuato il pagamento dell'accisa sul gas metano in data 31 dicembre, invece che entro il termine del 27 dicembre fissato dall'[articolo 28, comma 6, L. 388/2000](#); era stata quindi irrogata la sanzione pecuniaria prevista dall'[articolo 13, comma 1, del D.Lgs. 471/1997](#), oltre all'indennità di mora e agli interessi per il ritardato versamento.

L'atto di irrogazione delle sanzioni era stato annullato in primo grado con decisione confermata anche dalla CTR, secondo cui l'[articolo 28 L. 388/2000](#) era stato **dettato al fine di favorire il contribuente**, per consentire eventuali compensazioni e, pertanto, non era ragionevole ritenere che, avendo comunque il contribuente rispettato il termine massimo previsto per il versamento delle accise, potessero essere fatte ricadere su di lui onerose sanzioni. La CTR aveva ritenuto, inoltre, che la fattispecie ricadesse nell'applicazione della **L. 212/2000, che esclude l'irrogazione di sanzioni** ove non vi sia stato danno per l'Erario; infine aveva ritenuto applicabile l'articolo 10, comma 3, della stessa legge, per l'incertezza delle norme.

L'Agenzia delle Dogane ha proposto ricorso per cassazione eccependo, tra l'altro, anche la **violazione e falsa applicazione dell'[articolo 10, comma 3, della L. 212/2000](#)**, laddove la CTR aveva ritenuto che nel caso in esame non vi fosse stato danno per l'Erario e che sussistesse una oggettiva incertezza normativa.

La Cassazione ha accolto tale motivo rilevando che, in tema di sanzioni amministrative tributarie, il D.Lgs. 471/1997 detta una **disciplina valevole per tutti i tributi**, integrata dalle disposizioni normative speciali d'imposta (con riferimento alle accise, il D.Lgs. 504/1995), sicché, in caso di **omesso pagamento** dell'imposta di consumo sul gas, trovano applicazione sia l'[articolo 13 del D.Lgs. 471/1997](#), che prevede il pagamento di una somma a titolo di sanzione amministrativa, sia l'[articolo 3, n. 4, del D.Lgs. 504/1995](#) (nel testo vigente *ratione temporis*), che prevede un'indennità di mora e gli interessi per il ritardato pagamento, trattandosi "di norme **pienamente compatibili**, che non realizzano un cumulo di sanzioni in ragione della loro diversità funzionale, afflittiva (con riferimento alla sanzione amministrativa) e reintegrativa del

patrimonio leso (con riguardo all'indennità di mora ed agli interessi)".

Inoltre, la Suprema Corte ha precisato che "il tardivo adempimento non integra una violazione meramente formale, poiché? **il mancato versamento del tributo alla scadenza prevista determina il ritardato incasso erariale, con conseguente deficit di cassa**, sia pure transitorio, nel periodo infrannuale, per cui è sanzionabile ai sensi dell'articolo 13 del D.Lgs. 471/1997".

Dopo avere ricostruito l'iter legislativo in tema di individuazione del concetto di errore formale, la Corte ha, quindi, pronunciato il seguente **principio di diritto** "In tema di sanzioni tributarie, dovendo la violazione meramente formale non punibile rispondere a due concorrenti requisiti - non arrecare pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e, al contempo, non incidere sulla determinazione della base imponibile dell'imposta e sul versamento del tributo - **il ritardo nel versamento del tributo integra una violazione sostanziale e non formale** della L 388/2000, articolo 28, commi 6 e 7, ed è sanzionato dal D.Lgs. 471/1997, articolo 13, **in quanto incide sul versamento del tributo ed arreca pregiudizio all'incasso erariale**".

Infine, secondo la Corte, la **condizione di inevitabile incertezza normativa tributaria** sul contenuto, sull'oggetto e sui destinatari della norma tributaria, **che costituisce causa di esenzione, consiste in un'oggettiva impossibilità**, accettabile esclusivamente dal giudice, di individuare la norma giuridica in cui sussudere un caso di specie, mentre resta irrilevante l'incertezza soggettiva, derivante dall'ignoranza incolpevole del diritto o dall'erronea interpretazione della normativa o dei fatti di causa (Cass. n. 13076/2015).

Secondo la Cassazione, la sentenza della CTR risultava "meramente assertiva e priva di qualsivoglia illustrazione circa gli elementi di oggettiva incertezza normativa", pertanto, le doglianze dell'Agenzia delle Dogane sono state accolte anche in relazione a tale profilo.

OneDay Master

IL GIUDIZIO DI SECONDO GRADO NEL PROCESSO TRIBUTARIO E LA CONSULENZA GIURIDICA NEL GIUDIZIO DI CASSAZIONE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)