

Le sanzioni tributarie al test della progressione: attenti al cumulo giuridico

di [Massimo Genovesi](#)

Pubblicato il 19 Ottobre 2022

L'applicazione del cumulo alle sanzioni tributarie irrogate appare spesso complesso; vediamo come si ricostruisce la progressione delle violazioni commesse e la possibilità per il contribuente di accedere o meno al beneficio del cumulo giuridico con esclusione del cumulo materiale.

Sanzioni tributarie per omessa autofatturazione di operazioni imponibili: il caso di Cassazione

A seguito dello svolgimento di una verifica fiscale, l'Amministrazione finanziaria recuperava a carico di una società a responsabilità limitata maggiori imposte sottratte a tassazione, irrogando le dovute sanzioni sia per la mancata fatturazione e registrazione di operazioni imponibili e sia per l'[infedeltà della dichiarazione](#) trasmessa.

Tali recuperi diventavano definitivi a seguito del passaggio in giudicato della sentenza sfavorevole per la compagine societaria.



Con atto separato, l'Ufficio procedeva ad irrogare ulteriori **sanzioni all'ente, contestando l'omessa autofatturazione per operazioni imponibili** ex art. 6, comma 8, D. Lgs n. 471/1997 nonché l'irregolare tenuta della contabilità ex art. 9, commi 1 e 3, D. Lgs n. 471/1997.

A questo punto, seguiva un nuovo ricorso del contribuente, che lamentava la mancata applicazione dell'art. 12, comma 2, D. Lgs n. 472/1997 rispetto alle sanzioni già irrogate con il precedente avviso.

A fronte delle sentenze sfavorevoli in primo e secondo grado, l'Agenzia delle Entrate proponeva **ricorso per Cassazione** eccependo una **errata applicazione dell'art. 12, comma 2 cit.** da parte dei giudici regionali lombardi, i quali avevano ritenuto di poter applicare il **cumulo giudico per progressione...**

...“tra gli illeciti tra la violazione dell'art. 6, comma 8, d.lgs. n. 471 del 1997 per l'omessa autofatturazione in relazione ad acquisti operati dalla società e la violazione, oggetto del precedente avviso, per l'omessa fatturazione di operazioni imponibili effettuate dalla medesima società”.

L'organo di nomofilachia, con l'ordinanza in oggetto, ha accolto le censure di parte erariale sulla scorta di una attenta riflessione sui presupposti applicativi dell'art. 12, comma 2 in esame.

Secondo i giudici, infatti:

“Il tratto saliente della norma è costituito dalla «progressione» delle violazioni: l'attenuazione del rigore sanzionatorio, infatti, si giustifica proprio in relazione all'unicità finalistica della condotta rispetto alla compromissione della determinazione dell'imponibile o del tributo, unicità che deriva dall'intrinseco legame tra le varie violazioni commesse”.

Secondo gli Ermellini, per ritenere applicabile l'istituto della “progressione” e - di conseguenza - usufruire dei relativi benefici sanzionatori l'interprete deve riscontrare un collegamento oggettivo tra le diverse violazioni, rinvenendone il presupposto applicativo “nel fatto che le violazioni, nel loro complesso, sono idonee, perché in rapporto di continuità e reciproca relazione, ad incidere sulla determinazione dell'imponibile o sul tributo”, come nel caso di “omessa fatturazione di operazioni imponibili, che sia seguita da dichiarazione infedele ovvero da omessa registrazione delle operazioni medesime, trattandosi

Abbonati per poter continuare a leggere questo articolo

Progettato e realizzato da professionisti, per i professionisti, ogni piano di abbonamento comprende:

- contenuti autorevoli, puntuali, chiari per aiutarti nel tuo lavoro di tutti i giorni
- videoconferenza, per aggiornarti e ottenere crediti formativi
- una serie di prodotti gratuiti, sconti e offerte riservate agli abbonati
- due newsletter giornaliere

A partire da 15€ al mese

Scegli il tuo abbonamento