
L'acquiescenza sulle sanzioni e gli effetti sul contenzioso

di [Francesco Buetto](#)

Pubblicato il 14 Gennaio 2014

la Cassazione ha recentemente confermato che la definizione degli aspetti sanzionatori di un atto di accertamento non determina automaticamente il riconoscimento della legittimità della pretesa nel merito

Con la sentenza n. 24906 del 6 novembre 2013 la Corte di Cassazione ha confermato che la definizione degli aspetti sanzionatori di un atto di accertamento non determina il riconoscimento della legittimità della pretesa nel merito.

La sentenza

“Questa Corte ha infatti in più occasioni chiarito come la definizione del profilo sanzionatorio del rapporto tributario, mercè il pagamento della sanzione stessa (ovvero la sua definizione agevolata ai sensi dell’art. 16, comma 3, del d.lgs. 10 dicembre 1997, n. 472), non comporta effetti di acquiescenza o di riconoscimento della fondatezza della pretesa né integra una confessione o un elemento di prova, non concernendo il profilo (meramente) tributario del rapporto, di guisa che resta materia tributaria impregiudicata la sorte del tributo e la possibilità del contribuente di contestarlo (Cass. n. 17529 del 2012, n. 12695 del 2004, n. 1558 del 1991)”.

Brevi note

A norma dell’art. 17 del D.Lgs. n.472/1997, in presenza di sanzioni collegate al tributo, è ammessa la definizione agevolata, con il pagamento di un terzo della sanzione irrogata entro il termine previsto per la proposizione del ricorso.

Nel caso in cui l’atto di accertamento, che contiene tali sanzioni, sia oggetto di adesione che si conclude negativamente, il contribuente può definire entro i 150 giorni le sanzioni atteso che la norma fa riferimento al termine previsto per la proposizione del ricorso che, in caso di adesione, è appunto di 150 giorni.

L'art. 17, del D.Lgs. n.472/97, per effetto delle modifiche apportate dall'art. 23, c. 29, lett. b, D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n.111, in deroga alle previsioni dell'art. 16, dispone che le sanzioni collegate al tributo cui si riferiscono sono irrogate, senza previa contestazione e con l'osservanza, in quanto compatibili, delle disposizioni che regolano il procedimento di accertamento del tributo medesimo, con atto contestuale all'avviso di accertamento, o di rettifica motivato a pena di nullità.

Ai sensi del medesimo art. 23, c. 29, lett. b, D.L. n. 98/2011, la disposizione si applica agli atti emessi a decorrere dal 1° ottobre 2011.

In pratica, il legislatore ha sostituito le parole “*possono essere*”, con “*sono*”, obbligando (C.M. n. 41/2011) gli uffici ad irrogare le sanzioni collegate al tributo, contestualmente all'atto di accertamento o di rettifica.

Il vigente comma 2 dell'articolo 17 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 ammette, quindi, la definizione in maniera agevolata delle sole sanzioni, con il pagamento di un importo pari ad un terzo della sanzione irrogata e comunque non inferiore ad un terzo dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo, entro il termine previsto per la proposizione del ricorso.

A seguito delle modifiche introdotte dalla lettera b del comma 29 dell'art. 23 del decreto legge 6 luglio 2011, n. 98 l'irrogazione immediata delle sanzioni collegate al tributo cui si riferiscono, contestualmente all'avviso di accertamento o di rettifica, ai sensi del comma 1 dell'art. 17 del d.lgs. n. 472/1997, non è più rimessa alla facoltà dell'ufficio, ma diventa procedimento ordinario e obbligatorio.

Il termine di proposizione del ricorso è, pertanto, riferito sia all'avviso di accertamento del tributo sia all'irrogazione contestuale delle relative sanzioni.

Nel corso di TeleFisco 2012, l'Agenzia delle Entrate, nell'analizzare il comma 2 dell'articolo 17, del D.Lgs.n.472/97 rileva che la norma non prevede quale causa di preclusione alla definizione agevolata la formulazione dell'istanza di adesione così come prevista in caso di omessa impugnazione ai sensi dell'art. 15 del d.lgs. n. 218/1997.

“Si ritiene, pertanto, che, stante il rinvio operato dall'articolo 17, comma 2, del d.lgs. 472 del 1997 ai termini di proposizione del ricorso, anche nell'ipotesi in cui il procedimento di accertamento con adesione si concluda negativamente, il contribuente potrà continuare a beneficiare della definizione agevolata delle sanzioni, a condizione che effettui il pagamento entro il termine per la proposizione del ricorso”.

La disposizione, opportunamente integrata con la disciplina sanzionatoria contenuta nel D. Lgs. n. 472/1997, con la sostituzione del termine perentorio dei 60 giorni per il pagamento delle sanzioni con il termine più lungo previsto per la proposizione del ricorso e tale termine, con il correlativo beneficio, risulta applicabile indipendentemente dalla presentazione o meno dell'istanza di adesione.

In pratica il contribuente, nel termine concesso per la presentazione del ricorso, ha comunque diritto a definire l'aspetto sanzionatorio contenuto nell'avviso di accertamento con il pagamento di un terzo delle sanzioni irrogate, ex art. 17 del D.Lgs. n.472/1997, ferma restando la possibilità di instaurare il

procedimento di adesione, il cui eventuale esito negativo non preclude il mantenimento del beneficio in parola.

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n.25/E del 19 giugno 2012, nel fornire tutta una serie di risposte a quesiti posti dalla stampa specializzata, si è occupata, ancora una volta della questione, confermando che, *“stante il rinvio operato dall'articolo 17, comma 2 del D.lgs. n. 472 del 1997 ai termini di proposizione del ricorso, anche nell'ipotesi in cui il procedimento di accertamento con adesione si concluda negativamente, il contribuente potrà continuare a beneficiare della definizione agevolata delle sanzioni, a condizione che effettui il pagamento entro il termine per la proposizione del ricorso”*.

Resta fermo che (Cass. sentenza n. 25493 del 13 novembre 2013, ud. 7 ottobre 2013) la definizione agevolata delle sanzioni non consente di richiederne la restituzione una volta definito il contesto sul merito dell'imposta. *“Questa Corte ha avuto modo di evidenziare, con riguardo alla procedura di definizione agevolata delle sanzioni di cui all'abrogato art. 58, quarto comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, che il versamento previsto dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 58, comma 4, integrando esercizio di una facoltà del contribuente, con pagamento di una percentuale della pena massima edittale senza alcun collegamento con la sanzione pecuniaria in concreto irrogata, presenta i connotati dell'oblazione o definizione agevolata, per prevenire od elidere ogni contesa sull'an ed il quantum della sanzione medesima e così si sottrae ad ogni possibilità di ripetizione, in conseguenza della non sindacabilità dei presupposti di detta irrogazione - cfr. Cass. n. 4330/2002, Cass. n. 1853/2000; Cass. n. 1215/1995; Cass. n. 12695/2004; Cass. n. 11154/2006; Cass. n. 13042/2004; Cass. n. 19558/2008; Cass. n. 12447/2009)”. In pratica, “il versamento del sesto costituisce una facoltà concessa al contribuente per definire, con il versamento di una somma notevolmente inferiore a quella concretamente irrogabile come sanzione, l'aspetto sanzionatorio del rapporto tributario in contestazione, e, con effetti, per un verso, preclusivi per l'Ufficio dell'irrogazione della pena nei limiti edittali, e d'altra parte, ostativi per il contribuente della ripetizione di quanto pagato”. Osserva la Corte che “tali principi devono ritenersi operanti anche con riguardo al D.Lgs. n. 472 del 1997, artt. 16 e 17, che hanno sostituito, abrogandolo, il ricordato art. 58, comma 4”. La Corte ha quindi escluso “ogni effetto di acquiescenza in ordine alla debenza della pretesa fiscale sostanziale per effetto del pagamento ridotto operato alla stregua del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 16, proprio richiamando la giurisprudenza espressa in passato con riguardo alla natura ed agli effetti del pagamento operato alla stregua del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 58, comma 4, - cfr. Cass. nn. 1558/1991, 2610/2000, 12695/2004; Cass. 17529/12”. Indirizzo, quest'ultimo, peraltro in linea con le indicazioni espressa dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 12/E del 12 marzo 2010.*

14 gennaio 2014

Francesco Buetto