

Quando il ritardato versamento è violazione sostanziale

di [Davide Di Giacomo](#)

Publicato il 24 Marzo 2017

secondo la Cassazione il ritardato versamento del tributo (nel caso in questione l'accisa per il gas) costituisce una violazione sostanziale e non formale in quanto arreca pregiudizio all'erario

Il ritardato versamento del tributo (nel caso in esame accisa per il gas) costituisce una violazione sostanziale e non formale in quanto arreca pregiudizio all'erario.

Quanto sopra è contenuto nella sentenza n. 4960/2017 della Cassazione da cui emerge che il ritardato versamento, anche se di pochi giorni, determina una sanzione legittima.

Normativa di riferimento

Il sistema sanzionatorio generale è integrato dalle norme speciali d'imposta, che per quanto attiene l'accisa sul gas, sono contenute nell'art. 3, comma 4, del Testo Unico di cui al D. Lgs n. 504/1995 il quale stabilisce che il pagamento deve essere effettuato entro il giorno 27 dicembre, in applicazione dell'art. 28, comma 6, della legge n. 388/2000.

In particolare, il suddetto art. 3, comma 4, nel testo modificato, dalla L. n. 265/2002 e dal D.L. n. 193/2016 – art. 4 ter, dopo aver premesso, che i termini e le modalità di pagamento dell'accisa sono fissati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, ha previsto che per i prodotti immessi in consumo in ciascun mese, il pagamento dell'accisa deve avvenire entro il giorno 16 del mese successivo; per le immissioni in consumo, invece, avvenute dal 1 al 15 del mese di dicembre, il pagamento dell'accisa deve avvenire il giorno 27 del medesimo mese ed in tal caso non è ammesso il versamento unitario ex art 17 D Lgs n. 241/1997.

Dal combinato disposto di tali norme emerge, quindi, che per le accise disciplinate dal citato Testo Unico la scadenza del termine previsto per il versamento dell'accisa non può che coincidere il 27 dicembre di ogni anno, in assenza di un decreto del Ministro dell'economia e finanze che disponga diversamente.

Fattispecie

Nel caso in esame la società versava il 31 dicembre in luogo del 27 le accise sul gas metano e l'Agenzia delle Dogane emetteva avviso di irrogazione delle sanzioni per ritardato pagamento.

Tale atto era impugnato dinanzi alla CTP che respingeva l'appello dell'ufficio, decisione confermata dai giudici della CTR i quali ritenevano che comunque il versamento delle accise sul gas metano era stato eseguito rispettando il termine massimo (31 dicembre) e che il caso ricadesse sotto la disciplina dello Statuto del contribuente (L. n. 212/2000) che esclude l'irrogazione delle sanzioni ove non ci sia danno per l'Erario. L'ufficio ha proposto ricorso per Cassazione.

La Suprema Corte, in riforma della sentenza di merito, ha accolto il ricorso giudicando tardivo il versamento effettuato il 31 dicembre atteso che il termine è previsto entro il 27 dicembre.

I giudici hanno poi espresso motivazioni interessanti relativamente alle garanzie previste per il contribuente dallo Statuto del contribuente, dovendosi operare una distinzione tra le violazioni sostanziali e formali. In tal senso l'art 10 della legge n. 212/2000 esclude la sanzione soltanto per le violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile dell'imposta e sul versamento del tributo.

Alla luce di quanto precede gli stessi giudici hanno ritenuto che il ritardo nel versamento non configura una violazione meramente formale non punibile - in quanto dovrebbe rispondere a due requisiti concorrenti, non arrecare pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidere sulla determinazione della base imponibile dell'imposta e sul versamento del tributo -, ma configura una violazione sostanziale in quanto incide sul versamento del tributo e arreca pregiudizio alle casse erariali.

L'applicazione della sanzione trova rispondenza nel dettato dell'art. 13 del D. Lgs n. 471/1997 che ne prevede l'applicabilità in caso di omesso versamento.

Relativamente all'incertezza normativa la Corte ha affermato che l'eventuale esenzione dalla sanzione spetta solo in presenza di un'oggettiva impossibilità di individuare la norma giuridica ed accertabile esclusivamente dal giudice, restando irrilevante l'incertezza soggettiva, derivante dall'ignoranza incolpevole del diritto o dall'erronea interpretazione della normativa o dei fatti di causa.

I giudici hanno rilevato che nel caso in esame la decisione della CTR si presentava priva degli elementi di oggettiva incertezza normativa peraltro con riferimento ad una disposizione di legge introdotta ben quattro anni prima del verificarsi della fattispecie di cui trattasi.

Giurisprudenza

Un orientamento precedente ha ritenuto che in tema di sanzioni amministrative tributarie, in caso di omesso pagamento dell'imposta di consumo sul gas trovano applicazione l'art. 13 del D. Lgs n. 471/1997 che prevede il pagamento di una sanzione amministrativa e di un'indennità di mora dovuta per il ritardo pagamento (Cass. n. 16165/2016); trattasi di norme pienamente compatibili che non configurano un cumulo di sanzioni in virtù della loro diversità funzionale (afflittiva come sanzione) e reintegrativa del patrimonio lesa (come indennità di mora) (cfr. Cass. n. 9159/2014).

24 marzo 2017

Davide Di Giacomo