

Civile Ord. Sez. 6 Num. 30131 Anno 2021

Presidente: GRECO ANTONIO

Relatore: CROLLA COSMO

Data pubblicazione: 26/10/2021

ORDINANZA

sul ricorso 37141-2019 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE 06363391001, in persona del
Direttore pro tempore elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI
PORTOGHESI 12, presso AVVOCATURA GENERALE DELLO
STATO, che la rappresenta e difende, ope legis;

- *ricorrente* -

contro

GI.PI. TRADING SRL ;

- *intimata*-

avverso la sentenza n. 1885/13/2019 della COMMISSIONE
TRIBUNARIA REGIONALE DELLA LOMBARDIA, depositata il
29/04/2019;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 14/09/2021 dal Consigliere Relatore Dott. COSMO CROLLA.

CONSIDERATO IN FATTO

1 Gi.Pi. Trading srl proponeva ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale di Milano avverso l'atto di recupero degli interessi e di irrogazione di sanzioni ex art. 13 d.lvo 471/97 in relazione alle compensazioni di crediti Iva, muniti di visto di conformità rilasciato da soggetto non abilitato.

2 La Commissione Tributaria Provinciale accoglieva il ricorso.

3. La sentenza veniva impugnata dall'Agenzia delle Entrate e la Commissione Regionale Tributaria della Regione Lombardia rigettava l'appello ritenendo sussistenti i presupposti dell'esimente cui all'art 6 d.lvo 472 del 1997 in quanto il contribuente aveva confidato, in buona fede, sulla correttezza dell'operato del proprio consulente che da anni lo assisteva provvedendo, venuto a conoscenza della mancata abilitazione del professionista a svolgere le attività di apposizione del visto di conformità, a denunciarlo per i reati di truffa e abusivo esercizio di professione.

4. Avverso la sentenza della CTR l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per Cassazione affidandosi a due motivi. La contribuente si è costituita depositando controricorso

5 Sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato art. 380 *bis* cod. proc. civ. risulta regolarmente costituito il contraddittorio.

RITENUTO IN DIRITTO

1. Con il primo motivo di impugnazione l'Ufficio denuncia la violazione degli artt. 10 comma 1° lett. a), nr 7 d.l. 78/2009 e 35 comma 1°, lett. a) d.lvo 241/97, in relazione all'art. 360 comma 1° nr. 3 cpc; si censura la sentenza nella parte in cui ha ritenuto corretto, nella sostanza, l'operato del contribuente che ha trasmesso le dichiarazioni munite di visto di conformità apposto da soggetto non abilitato, e di conseguenza, utilizzato in compensazione crediti di importo superiore ad € 5.000,00, veicolati dalle predette dichiarazioni

1.1. Con il secondo motivo viene dedotta violazione e falsa applicazione dell'art 6 d.lvo 472/1997 in relazione all'art. 360 comma 1° nr 3 cpc, si sostiene che, contrariamente a quanto deciso dalla CTR, non sussistevano le condizioni dell'esimente prevista dalla citata norma in quanto il contribuente, in primo luogo non aveva presentato immediatamente la denuncia penale nei confronti del professionista, in secondo luogo, nell'affidare l'incarico al professionista, non aveva diligentemente verificato il possesso da parte dell'esperto dell'abilitazione a rilasciare il visto di conformità

2. Il primo motivo è inammissibile in quanto non coglie la *ratio decidendi* della impugnata sentenza

2.1 La CTR, infatti, non ha affatto riconosciuto la correttezza della dichiarazione di conformità di un professionista non legittimato, ma ha ritenuto, in maniera erronea come si vedrà, l'operatività della causa di non punibilità con riferimento al contestato illecito ex art 6 comma 3 d.lvo 472/1997.

3 Il secondo motivo va accolto per le ragioni di seguito esposte.

3.1 L'art. 10 comma 1° lett a) nr. 7 d.l. 78/2009 recita << *i contribuenti che intendono utilizzare in compensazione crediti relativi all'imposta sul valore aggiunto per importi superiori a*

10.000 euro annui, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a) del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, da parte dei soggetti di cui all'articolo 3, comma 3, lettera a), del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, relativamente alle dichiarazioni dalle quali emerge il credito>>; a sua volta il richiamato articolo 35 d.l. citato stabilisce che << Il responsabile dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32, comma 1, lettera a), b) e c), su richiesta del contribuente: a) rilascia un visto di conformità dei dati delle dichiarazioni predisposte dal centro, alla relativa documentazione e alle risultanze delle scritture contabili, nonché di queste ultime alla relativa documentazione contabile; b) assevera che gli elementi contabili ed extracontabili comunicati all'amministrazione finanziaria e rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore corrispondono a quelli risultanti dalle scritture contabili e da altra documentazione idonea.>>.

L' art. 6, comma 3, D.Lgs. n. 472 del 1997 così recita: << Il contribuente, il sostituto e il responsabile d'imposta non sono punibili quando dimostrano che il pagamento del tributo non è stato eseguito per fatto denunciato all'autorità giudiziaria e addebitabile esclusivamente a terzi>>.

3.2 La norma testè menzionata va coordinata con il D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 5, comma 1, la cui prima parte (nella formulazione applicabile ratione temporis) prevede quanto segue :<< Nelle violazioni punite con sanzioni amministrative ciascuno risponde della propria azione od omissione, cosciente e volontaria, sia essa dolosa o colposa>>.

3.3 Secondo l'orientamento di questa Corte << il rapporto tra le due disposizioni va risolto nel modo che segue: l'art. 5,

comma 1, riguarda, in generale, l'elemento soggettivo della condotta sanzionabile, la quale deve essere cosciente e volontaria, nonchè colpevole, cioè posta in essere con dolo o, quanto meno, con negligenza; l'esimente di cui all'art. 6, comma 3, presuppone l'elemento soggettivo così come individuato dall'art. 5, comma 1, e delimita la condotta sanzionabile in conseguenza della violazione di obblighi tributari non formali>> (Cass.nr. 28359/2018 e 27273/2019); l'applicazione dell'esimente di cui alla disposizione richiamata è, pertanto, limitata all'inadempimento degli obblighi riconnessi al mancato pagamento del tributo, sono quindi esclusi dal campo di applicazione della causa di non colpevolezza gli obblighi solo formali.

3.4 La CTR ha malgovernato il suesposto principio in quanto ha applicato la menzionata esimente a violazioni che non concernono il mancato pagamento dei tributi (del resto, l'Ufficio non ha comminato sanzioni per l'omesso versamento d'imposta), ma che sono riconnesse a violazioni di natura formale (dichiarazioni munite di visto di conformità apposto da soggetto non limitato).

4 In accoglimento del secondo motivo del ricorso, la sentenza va cassata con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia in diversa composizione anche per la regolamentazione delle spese del presente giudizio.

PQM

La Corte,

accoglie il secondo motivo del ricorso, dichiarato inammissibile il primo, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia la causa alla Commissione tributaria regionale della

Lombardia, in diversa composizione, cui domanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso nella Camera di Consiglio del 14 settembre 2021