



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DI VICENZA

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	PIETROGRANDE	GIAN MARIA	Presidente
<input type="checkbox"/>	MAZZUCATO	RANIERO	Relatore
<input type="checkbox"/>	MOTTES	MADDALENA	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 222/2017  
depositato il 12/04/2017

- avverso ATTO RECUPERO n° 251V2016AA02654 IVA-CRED.IMP. 2011  
contro:  
AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI-LEGALE VICENZA

proposto dai ricorrenti:

difeso da:

difeso da:

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 222/2017

UDIENZA DEL

07/06/2017 ore 15:00

N°

*460/17 sent<sup>A</sup>*

PRONUNCIATA IL:

07 GIU. 2017

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

14 GIU. 2017

Il Segretario

*MIOTTO Geom. RITA*

*[Signature]*



## SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

in persona del legale rappresentante Mauro Zaffonato, rappresentata e difesa dal Dott. **ricorre contro l'Agenzia delle Entrate di Vicenza – Direzione Provinciale di Vicenza**, in punto di:

- Declaratoria di illegittimità, totale o parziale, e per l'effetto annullamento totale o parziale, dell'atto di recupero per indebita compensazione del credito IVA, in violazione delle disposizioni introdotte dall'art 10 del decreto legge 1 luglio 2009 n 78, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2009 n 102, n atto 251VI2016AA02654, codice atto 50000265491, emesso dall'AE, Centro operativo di Venezia.

Il centro operativo di Venezia, con l'atto di recupero impugnato, richiede alla ricorrente il pagamento di una sanzione pari ad euro 3.000,00 irrogata ai sensi dell'art 13 del Dlgs n 471/97, oltre interessi, per effetto dell'indebito utilizzo in compensazione del credito Iva maturato nel II trimestre 2011, e pari ad euro 10.000,00, compensato in data 5 agosto 2011, ovvero prima del giorno 16 del mese successivo alla presentazione dell'istanza infrannuale da cui risultava il credito stesso (istanza presentata il 27 luglio 2011) e quindi in violazione dell'art 10 del Dl n 78/2009

Con istanza di reclamo/mediazione il contribuente **eccepisce**:

- Illegittimità dell'atto impugnato per non aver concesso alla società la facoltà di definire la sanzione irrogata in via agevolativa ai sensi dell'art 16 co 2 del Dlgs n 472/1997 e sulla richiesta di voler rimettere la società nei termini per la suddetta definizione agevolata. La sanzione per irrituale compensazione di crediti esistenti è ora contemplata da una norma espressa, diversa da quella che sanziona le ipotesi di omesso versamento.
- In via pregiudiziale sulla nullità dell'atto impugnato, attesa l'omessa sottoscrizione da parte del direttore dell'ufficio o di soggetto da questi delegato con apposita, preventiva, motivata ed espressa delega, nonché per mancata allegazione della delega stessa. In ogni caso, sulla necessità di verificare che sia il soggetto delegante, sia il soggetto delegato abbiano la qualifica dirigenziale ed il conseguente potere.
- In via subordinata la riduzione delle sanzioni irrogate alla metà del minimo, riconoscendo la manifesta sproporzione della sanzione.

**Si costituisce l'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Vicenza**, ripercorrendo i fatti che hanno sanzionato il ricorrente per aver anticipato (rispetto al 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza infrannuale, da cui emergeva il credito del secondo trimestre - risultava presentata in data 27/07/2011), l'utilizzo del credito Iva per € 10.000,00 mediante compensazione con F24 del 05/08/11.



Alla odierna discussione le parti insistono nelle rispettive posizioni di netta contrapposizione, concludendo ciascuna per le rifusione delle spese di lite.

#### Osserva la Commissione

L'agenzia delle Entrate ha notificato l'atto di recupero per indebito utilizzo in compensazione del credito iva perché risultava utilizzato anticipatamente rispetto alla presentazione della dichiarazione. Venivano contestualmente irrogate sanzioni nella misura pari al 30% del credito indebitamente fruito. Il provvedimento veniva impugnato, eccependo - tra i diversi motivi - la violazione del principio di proporzionalità con riferimento alla sanzione applicata,

La Corte di giustizia Ue, in particolare nelle controversie che riguardano la compatibilità della normativa Iva italiana con il diritto comunitario, spesso puntualizza la sproporzione tra le sanzioni previste dalla normativa italiana con *«quanto necessario al conseguimento degli obiettivi perseguiti, consistenti nel garantire l'esatta riscossione dell'Iva e nell'evitare l'evasione»*. Nella sentenza del 17 luglio 2014, causa C 272/13, la Corte ha espresso forti perplessità sulla sanzione prevista dall'articolo 13 del Dlgs 471/1997 che punisce l'omesso versamento dell'imposta con una sanzione del 30 per cento. Tuttavia, le considerazioni della Corte, sulla sproporzione delle sanzioni, non incidono direttamente sul diritto interno, in quanto *«la valutazione finale del carattere proporzionato della sanzione compete unicamente al giudice del rinvio»*. Le sanzioni devono garantire l'esatta riscossione ed evitare l'evasione; tuttavia, devono essere proporzionate: non devono eccedere quanto necessario per conseguire tali obiettivi. Tale principio (si veda anche la sentenza Ecotrade, cause riunite C 95/07 e C 96/07), non sembra che sia ancora stato correttamente recepito dal legislatore nazionale. Numerose sanzioni, infatti, puniscono in modo grave comportamenti "formali" che nulla hanno a che vedere con la lotta all'evasione o al potenziamento della riscossione. Soprattutto, il sistema sanzionatorio non distingue i casi di frode, dagli errori in buona fede. Nella sentenza relativa alla causa C 272/13 i giudici comunitari sostengono che *«occorre tener conto ... della natura e della gravità dell'infrazione che detta sanzione mira a penalizzare, nonché delle modalità di determinazione dell'importo della sanzione stessa»*.

Invece, l'omessa fatturazione e il mancato assolvimento dell'imposta con il meccanismo dell'inversione contabile sono punite con la medesima sanzione, pur essendo di gravità diversa. La prima violazione (omessa fatturazione) è di carattere sostanziale in quanto pregiudica la riscossione dell'imposta e la sanzione quindi è utile per contrastare l'evasione; la seconda sanzione (mancato utilizzo dell'inversione contabile) non pregiudica in alcun modo la riscossione e, quindi, se non è inserita in un più ampio fenomeno fraudolento, deve essere considerata di natura formale. Quale possa essere la sanzione adeguata per una violazione formale, la Corte lo suggerisce pure, prendendo spunto da decisioni precedenti. Il versamento di interessi moratori può costituire una sanzione adeguata in caso di violazione di un obbligo formale.

Quando la sanzione è determinata in una maggiorazione dell'imposta, in base ad una percentuale forfetaria e senza che vi sia una possibilità di gradazione, potrebbe anche risultare eccedente rispetto alla necessità di assicurare l'esatta riscossione ed evitare l'evasione. In questi casi la Corte Ue ha ritenuto che il versamento di interessi moratori possa costituire di per sé una sorta di sanzione più che adeguata in caso di violazione di un mero obbligo formale, a condizione comunque che non ecceda quanto necessario al conseguimento degli obiettivi perseguiti (garantire l'esatta riscossione



dell'Iva ed evitare l'evasione). La valutazione finale, della proporzionalità o meno della sanzione irrogata, compete esclusivamente al giudice, in caso di contestazione da parte del contribuente.

Anche la Ctp Reggio Emilia 140/2/2017 , con sentenza depositata il 17 maggio scorso (presidente e relatore Montanari) ha ritenuto illegittima la sanzione sulla compensazione anticipata in assenza di una esplicita contestazione della sussistenza del credito: si tratta, infatti, di una violazione formale, sanzionabile con la sola irrogazione degli interessi moratori.

Nel caso trattato la ricorrente ha presentato istanza infrannuale da cui emerge il credito per euro 56.639,48 (II trimestre) il 27/07/2011 ed ha anticipato al 05/08/2011 la compensazione con F24, compensazione che avrebbe dovuto essere effettuata dopo il 16/08/2011.

Ritiene quindi la Commissione, alla luce di quanto sopra esposto, che, nel caso, non sia emerso un comportamento fraudolento ma una semplice violazione formale con rilievo sull'annullamento totale dell'atto.

L'accoglimento di tale motivo del ricorso è assorbente ed esime quindi dalla trattazione di tutti gli altri. Le oscillazioni giurisprudenziali sulla materia comportano la compensazione delle spese

P.Q.M.

- **accoglie il ricorso** e per l'effetto annulla l'atto di recupero per indebito utilizzo in compensazione del credito iva anno 2011.

- **dichiara compensate** tra le parti le **spese** del giudizio.

Così deciso in Vicenza, udienza del giorno 07 giugno 2017

Il relatore

Dott. Raniero Mazzucato

Il presidente

Dott. Gian Maria Pietrogrande

