



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"/>	MOTTES	MADDALENA	Relatore
<input type="checkbox"/>	MAGGIORI	AUGUSTO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 67/2018
depositato il 24/01/2018

- avverso ATTO RECUPERO n° 50000649991 IVA-ALTRO 2012
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE VICENZA

proposto dal ricorrente:

difeso da:

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 67/2018

UDIENZA DEL

23/05/2018 ore 15:00

N°

343/18 - SEZ. 1

PRONUNCIATA IL:

23 MAG. 2018

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

20 GIU. 2018

Il Segretario

L' ASSISTENTE TRIBUTARIO
(GUCCIONE TERESA)

In data 20 luglio 2017 l'Agenzia delle Entrate di Vicenza notificava alla società _____ in persona del legale rappresentante

(d'ora in poi denominata società) un atto di recupero nel quale si legge : “ dal controllo dei modelli di pagamento F24 acquisiti al sistema informativo e riferiti all'anno 2012, risulta l'utilizzo in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 241/97, di credito IVA infraannuale relativo al periodo d'imposta 2012. Una o più compensazioni sono state effettuate in violazione dell'art. 17, co 1 ultimo periodo del decreto legislativo 241/97...”.

Sostiene l'Ufficio come la società avendo presentato istanza relativa al secondo trimestre IVA per l'anno 2012 in data 28 luglio 2012, la stessa per poter fare il pagamento utilizzando tale credito in compensazione, avrebbe dovuto attendere il giorno 16 del mese di successivo a quello della presentazione dell'istanza (e quindi agosto) , mentre, di fatto la società presentava delega di pagamento utilizzando il credito, di tale periodo, in data 13 luglio 2012 violando l'articolo 17 del decreto citato, in quanto il limite dei € 5.000,00 annui, previsto dalla legge, era stato già ampiamente superato con l'utilizzo del credito del trimestre precedente.

L'importo a credito compensato indebitamente con F24 del 16.7.2012 è risultato pari ad euro 5 mila.

La violazione viene punita con una sanzione di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 471 del 1997 pari al 30% dell'importo del credito IVA indebitamente utilizzato in compensazione, oltre agli interessi di cui all'articolo 20 del d.p.r. 602 del 1973 calcolati dalla data di effettuazione dell'indebita compensazione fino al giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge, data a partire dalla quale il credito avrebbe potuto legittimamente essere utilizzato in compensazione

RICORRENTE



In data 24 gennaio 2018 la società ricorrente impugnava tale atto di recupero, previa istanza di reclamo/mediazione depositando ricorso in questa Commissione tributaria, chiedendo *“ una declaratoria di illegittimità totale o parziale, per l'effetto, annullamento totale o parziale, dell'atto di recupero per indebito utilizzo in compensazione del credito IVA numero 5000064999 e di ogni altro atto presupposto, connesso o successivo, con tutte le necessarie statuizioni di legge, Ivi compresa la condanna dell'amministrazione finanziaria alla restituzione delle somme eventualmente ricette nelle more del giudizio, mangiate di interessi, e al pagamento delle spese processuali “*



MOTIVI

1. *Illegittimità dell'atto di recupero del credito per sussistenza delle esimenti di cui all'articolo 10, comma 3, della legge numero 212 del 2000 e numero 6, comma 5-bis, del decreto legislativo 472 del 1997. la pretesa violazione non è dato origine ad alcun debito d'imposta e, inoltre, se non si è in alcun modo ostacolato l'attività di controllo dell'amministrazione finanziaria.*

2. *illegittimità della sanzione irrogata per violazione del principio di legalità ex articolo 3 del decreto legislativo 472 del 1997*

3. *illegittimità dell'atto di recupero per violazione del principio di proporzionalità*

4. *illegittimità dell'atto di recupero sotto un ulteriore profilo. discriminazione della società rispetto a coloro che, a seguito di controllo ex articolo 36 bis del DPR 600 del 73 risultano non aver versato le imposte dovute. violazione degli articoli 3 e 97 della Costituzione*

5. *illegittimità dell'atto di contestazione laddove non ammette la Definizione agevolata di cui all'articolo 16 del decreto legislativo 472 del 1997. Renza di motivazione. illogicità della previsione*



6. illegittimità ai sensi dell'articolo 20 DPR 602 del 1973. non vi è alcun debito di imposta ; è legittima la riscossione degli interessi; carenza di motivazione

7. Illegittimità dell'atto di recupero per violazione della procedura di formazione dei documenti informatici e per mancata dimostrazione della validità della firma elettronica

8. inesistenza o comunque nullità assoluta dell'atto di recupero impugnato per inesistenza nullità della notificazione

9. sulla sottoscrizione degli atti accertativi. illegittimità dell'atto di recupero in quanto sottoscritto da funzionario privo di potere.

Al ricorso viene allegato l'atto impugnato e della giurisprudenza di merito .

La ricorrente fa presente come i motivi di legittimità siano già stati recepiti da questa Commissione, in un procedimento identico, con sentenza numero 460 del 2017 depositata lo scorso 14 giugno 2017.


AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA

In data 23 febbraio 2018 si costituiva in giudizio l'Agenzia delle Entrate di Vicenza depositando atto di controdeduzioni, con il quale ribadendo la legittimità del proprio operato, chiede il rigetto del ricorso con condanna di parte alle spese del giudizio, maggiorate del cinquanta per cento per la rifusione delle spese del procedimento di mediazione ai sensi dell'art. 15, comma 2-septies, decreto legislativo 546 del 1992.

In merito alle doglianze svolte dalla società ricorrente , l'Ufficio replica punto per punto , sia nel merito che in riferimento alle eccezioni in diritto.

All'atto vengono allegati il rapporto di verifica del documento informatico, l'attestazione dell'avvenuta notifica, lo stralcio del ruolo del personale in forza all'Agenzia delle Entrate con delega del 30 dicembre 2016 protocollo 22059 e atto dispositivo prot. 888/16 .

Nello specifico:

 . 3



in risposta ai motivi da 1 a 6 l'Amministrazione evidenzia come nessuna doglianza venga sollevata dalla società in relazione al risultato dell'accertamento che ha dato luogo all'atto impugnato in quanto la società non contesta la circostanza di fatto in base alla quale ha compensato crediti IVA trimestrali per importi pari a € 5.000,00 annui prima del giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione dell'istanza da cui il credito emerge e pertanto la violazione è da considerarsi di carattere sostanziale e non formale in quanto le norme sono state poste ad evitare un pregiudizio alle azioni di controllo. L' utilizzo anticipato del credito ha posto la società nelle condizioni di utilizzare un credito non ancora a disposizione e di conseguenza ritenuto non utilizzabile (Cassazione n.51612 del 27 luglio 2016) con la conseguenza di aver creato un pregiudizio per l' erario, il quale non acquisisce il versamento dovuto per legge, trattenuto, indebitamente, dal contribuente per effetto dell' utilizzo del credito in compensazione.




Il comportamento viene punito con l'irrogazione della sanzione ex legge prevista, oltre agli interessi dovuti dalla compensazione effettuata fino al giorno 16 del mese successivo, data della effettiva disponibilità del credito., in ossequio all'art. 13 del decreto legislativo 471 del 1997 ai sensi dell'art. 17 del decreto legislativo 472/1997. (ritardati o omessi versamenti diretti ad altre violazioni in materia di compensazione) . ; l'applicazione della sanzione pari al 30% è necessaria in quanto la mancata irrogazione comporterebbe una disparità di trattamento tra coloro che , osservando la legge, non disponendo del credito, pur dichiarandolo, provvedono a versare in altro modo .



Sull'utilizzo di crediti indisponibili cita . Cass. n. 25816 del 22.12.2015; n.27315 del 29.12.2016 che equipara ad omesso versamento d'imposta , nonché Cass. n.151612 del 27.07.2016.

L'irrogazione della sanzione prevista al 30% ex articolo 17, al terzo comma stabilisce che per le predette sanzioni in nessun caso si applica la definizione agevolata prevista nel comma 2 e nell'articolo 16, comma 3.



Motivo 7 : la contestazione di parte ricorrente è priva di pregio in quanto , l'atto notificato è stato notificato in formato analogico , ma accanto al glifo in prima pagina porta la seguente dicitura: “ *tipo di contrassegno utilizzato QR-CODE - Codice di verifica del documento 293479d902, identificativo del documento 09004e2095156b5d, url:http://telematici.agenziaentrate.gov.it/VerGlifo/VerificaGlifo.do?identificativo documento -09004e2095156b5d*” . Un tanto in ossequio dell'art. 23 del decreto legislativo 82/2005.

Motivo 8: la notifica è stata eseguita validamente ai sensi dell'art. 14 della legge 890/1982 in quanto eseguita per posta. ed in ogni caso , ai sensi della sentenza n.19854/04 delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione , l'atto ha raggiunto il suo scopo, stante la completa impugnativa proposta.

Motivo 9. L'Ufficio deposita atto di delega dal quale risulta che il dott. Dall'Asta De Luigi Antonio appartiene alla carriera direttiva III Area., nonché l'atto di delega alla sottoscrizione.

UDIENZA

All'odierna udienza sono presenti i rappresentanti delle parti, i quali, udita la relazione discutono le proprie tesi difensive richiamandosi alle conclusioni contenute negli scritti depositati in atti.



MOTIVI DELLA DECISIONE

Il Collegio letto il ricorso e i relativi allegati , letto il provvedimento impugnato , lette le controdeduzioni contenute nell'atto di costituzione in giudizio e i relativi allegati, studiate le norme di riferimento e considerata la giurisprudenza di merito e di legittimità ,ritiene che le doglianze dei contribuenti siano fondate nei limiti che si descrivono di seguito.

Non risulta contestato il fatto attribuito alla società ricorrente nel provvedimento impugnato : l'utilizzo in compensazione del credito IVA maturato nel trimestre 2012, in data anteriore al giorno 16 del mese

 5

successivo alla presentazione dell'istanza infra annuale da cui risultava il credito stesso .

Non risulta contestata l'esistenza del credito e la sua dichiarazione nel periodo cd "scoperto" , cioè intercorrente dalla data di effettiva compensazione a quella prevista per legge.

Il Collegio ritiene che tale comportamento integri una violazione di carattere formale in quanto l'Erario non ha subito alcun effettivo danno e tale comportamento non è stato indice di un intento fraudolento, da parte della società ricorrente volto a trarre un indebito vantaggio fiscale.

Tale convincimento si raggiunge con prognosi postuma.

Ora , la norma violata risulta l'art. 17 del decreto legislativo 241/1997 , che prevede la punizione con la sanzione di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 471/1997 corrispondente al 30% dell'importo del credito IVA indebitamente utilizzato in compensazione, oltre agli interessi di cui all'articolo 20 del d.p.r. 602 del 1973 calcolati dalla data di effettuazione dell'indebita compensazione fino al giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge, data a partire dalla quale il credito avrebbe potuto legittimamente essere utilizzato in compensazione .

Non vi sarebbe alcun dubbio applicativo se non vi fosse la norma contenuta nello Statuto dei Contribuenti, legge 212/02 , all'art. 10, comma 3 che prevede la non applicabilità delle sanzioni in caso di violazioni puramente formali e se non vi fosse una giurisprudenza comunitaria in tema di proporzionalità delle sanzioni tra gravità della violazione ed ammontare della sanzione irrogata. , proprio in materia di IVA.

Nel caso in esame siamo in presenza di una violazione di carattere formale e pertanto la sanzione non può trovare applicazione ai sensi della legge 212/02.

Si ritiene che la norma di cui all'art. 17 citato e relativa sanzione di cui all'art. 13 citato, trovi applicazione solo in quelle ipotesi in cui vi sia stata la violazione e il credito vantato fosse inesistente, comportando un danno all'Erario.

E' ben vero che la società ha utilizzato un credito dichiarato sì , ma non ancora a disposizione, ma non ha abusato di tale indisponibilità in quanto, di fatto, il credito esisteva.

Si tratta di un'ipotesi di non sussumibilità del fatto concreto sotto la fattispecie sanzionatoria .

E' altrettanto vero che si ravvisa la sanzione nella corresponsione degli interessi di cui all'art. 20 del dpr 602 del 1973 per l'utilizzo di un credito anticipatamente rispetto alla data fissata per l'utilizzo e pertanto il comportamento non va esente da riprese da parte del Fisco.

Altro aspetto riguarda la quantità della sanzione prevista dall'art. 13 citato , corrispondente al 30% dell'importo posto in compensazione anticipatamente., e più precisamente l'aspetto della proporzionalità tra la gravità della violazione e l'ammontare effettivo della sanzione irrogata .

Tale principio è stato introdotto dalla Corte di Giustizia , proprio in materia di sanzioni IVA, ed affermato nelle decisioni C-272/13 “ *l'importo della sanzione deve essere sempre graduabile e non può eccedere quanto necessario per assicurare l'esatta riscossione ed evitare l'evasione dell'imposizione sul valore aggiunto Equolond, p. 44 e Redlihs, p.45 e da 50 a 52 ; EMS- Bulgaria Transport , p.75 C-284/11 .*

Una recente pronuncia della Suprema Corte di Cassazione rimette al giudice di merito , addirittura la possibilità di disapplicazione della normativa interna nell'ipotesi in cui ravvisi un difetto di proporzionalità tra la violazione e la sanzione comminata. La sentenza n. 16679 del 9 agosto 2016 , infatti, nell'ottica del *favor rei* introdotto dalla riforma del sistema sanzionatorio , in un caso diverso dall'odierno in giudizio, invita il giudice di merito “*a graduare la portata della sanzione nei limiti comunitari di quanto strettamente necessario per assicurare l'esatta riscossione ed evitare l'evasione dell'imposizione sul valore aggiunto, operando se del caso, parziale disapplicazione del diritto interno* “

Nel sistema sanzionatorio italiano vi sono sanzioni identiche che colpiscono situazioni oggettivamente aventi gravità diversa: si pensi



all'omessa fatturazione e il mancato assolvimento dell'imposta con il meccanismo dell'inversione contabile; la prima di natura sicuramente sostanziale in quanto impedisce allo Stato la riscossione dell'imposta, mentre la seconda, se non inserita in un contesto fraudolento, deve essere considerata di natura formale in quanto non comporta alcuna evasione d'imposta.

Tornando alla proporzionalità della sanzione secondo un'ottica comunitaria, la stessa Corte di Giustizia ci indica, nel caso in esame di disapplicare la sanzione del 30%, così come prevista e senza alcuna possibilità di gradazione, ed applicare unicamente gli interessi moratori.

In tal senso si è già espressa questa Commissione (7.6.17, sentenza n. 460 rel. Mazzucato) e la CTP di Reggio Emilia (17.5.17 n. 140 Pres.rel.)

Alla decisione consegue la statuizione circa il pagamento delle spese di patrocinio che debbono necessariamente essere proporzionate alla decisione e pertanto si ritiene equo liquidare, lette le tariffe professionali, valutata la complessità della questione trattata, l'identità delle questioni già trattate per la stessa società in precedente giudizio e contestuale in altre cause pendenti davanti questo Collegio la somma di euro 735,00 (settecentotrentacinque) oltre alle spese generali dovute per legge, il contributo della Cassa nazionale di Previdenza s, se dovuto e l'imposta sul valore aggiunto; oltre al rimborso della somma corrispondente al contributo unificato effettivamente versato per intero.

Ogni altra questione risulta rigettata e assorbita.

La Commissione Tributaria Provinciale di Vicenza – 1° sezione – definitivamente pronunciando, ogni altra domanda ed eccezione rigettata, così decide:

P.Q.M.

“ in parziale accoglimento del ricorso annulla l'atto impugnato per quanto attiene la sanzione irrogata che dichiara non dovuta ; rigetta nel resto .Spese di lite parzialmente a carico di parte resistente e a favore di parte ricorrente che si liquidano in euro 735,00 (settecentotrentacinque) oltre a spese generali,

Cnap, Iva e rimborso integrale del contributo unificato effettivamente versato. ”

Così deciso in Vicenza il 23 maggio 2018

IL RELATORE / ESTENSORE

(Maddalena Mottes)



IL PRESIDENTE

(Gian Maria Pietrogrande)

