

ALLA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI PERUGIA

ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE UFFICIO DI PERUGIA

Oggetto: Ricorso avverso l'atto di irrogazione sanzioni n.873IRT300087

2007, emesso dall'Agenzia delle Entrate Ufficio di Perugia nei confronti

della società [redacted] notificato in data 29.10.2007. - Istanza di

trattazione in pubblica udienza ed Istanza di sospensione della

riscossione.

Imposta IVA Anno 2003

RICORRENTE

La società [redacted] con sede in [redacted]

[redacted] in persona

dell'Amministratore Unico e legale rappresentante [redacted] rappresentata

e difesa ai fini del presente processo e nelle eventuali fasi successive dall'avv.

[redacted] presso il quale è elettivamente domiciliata in [redacted]

[redacted] giusta delega a margine del presente atto

propone

RICORSO

nei confronti

dell'Agenzia delle Entrate Ufficio di Perugia

per le seguenti ragioni in fatto e in diritto

FATTO

L'Agenzia delle Entrate Ufficio di Perugia ha emesso l'atto di contestazione

n.873COT300236 (doc. n.2), in data 19.07.2006, mediante il quale ha rilevato

che, a seguito del controllo della posizione fiscale della società [redacted] era

emerso che detta società aveva presentato tardivamente le istanze di rimborso

PROCURA SPECIALE

Io sottoscritto [redacted]
in qualità di Amministratore Unico e legale rappresentante della società [redacted] delego a rappresentare e difendere la stessa società [redacted] srl nel presente giudizio e nelle eventuali fasi successive, con ogni potere di legge, ivi compreso quello di transigere e conciliare la lite, eleggendo domicilio presso il difensore in [redacted]

Autorizzo altresì il nominato difensore, ai sensi del D. Lgs. n.196/03, al trattamento dei dati personali con espressa avvertenza che questi saranno trattati al solo fine di esperire il mandato difensivo conferito, con le modalità strettamente necessarie a tale scopo.

La firma è autentica

infrannuali Iva relative al primo e secondo trimestre dell'anno 2003 da utilizzare

in compensazione con il modello F.24, e che detta violazione comportava la

decadenza per il contribuente dal diritto alla compensazione e l'assoggettamento

alla sanzione tributaria pari al 30% della somme ritenute non compensabili.

Tale atto, che consentiva la definizione con il pagamento delle sanzioni ridotte

ad un quarto nell'ipotesi prevista dall'art.16 del D. Lgs. n.472/97, è stato

annullato e sostituito con altro recante pari numero e protocollo (doc. n.3),

notificato in data 10.08.2006, con cui, sostanzialmente, l'Ufficio si limitava ad

eliminare la possibilità di definire la contestazione con il pagamento delle

sanzioni in misura ridotta, riproponendo, per il resto, i rilievi già

precedentemente esposti; in particolare, ai fini della questione che qui interessa, è

stata riproposta la tesi secondo cui l'utilizzo in compensazione di un credito IVA

non spettante, nel caso specifico per la tardività della relativa comunicazione,

equivaleva ad un tardivo pagamento a cui era applicabile la sanzione del 30%

prevista dall'art.13 D.Lgs. n.472/97, che, nel caso specifico, portava ad una

sanzione pecuniaria di €. 35.884,33, oltre interessi moratori.

Con il predetto atto, l'Agenzia delle Entrate Ufficio di Perugia ha autorizzato il

contribuente a presentare deduzioni difensive nel termine di sessanta giorni dalla

ricezione della contestazione.

La società ██████████ ha provveduto al deposito tempestivo delle deduzioni

difensive (doc. n.4), rilevando che, in realtà, alla luce di quanto disposto dall'art.8

del DPR n.542/99, dapprima nella sua versione originaria e poi con le modifiche

apportate, non era rinvenibile alcuna violazione di norme e che, pertanto, la

compensazione operata doveva considerarsi pienamente legittima.

Sulla base dell'atto di contestazione sopra menzionato, è stata successivamente

emessa una cartella esattoriale pari ad €. 38.969,97 (di cui €.35.884,33 per sanzioni, €. 3.080,48 per interessi ed €. 5,16 per costo di notifica – doc. n.5), tempestivamente impugnata dal contribuente mediante la proposizione di un ricorso avanti la Commissione Tributaria Provinciale di Perugia (doc. n.6), in cui, oltre a riproporre i rilievi di merito esposti nelle deduzioni difensive sopra menzionate, la società Eurolegno srl ha sostenuto la nullità dell'iscrizione a ruolo in quanto non preceduta da un atto di irrogazione delle sanzioni come previsto dall'art.16, settimo comma, del D.Dgsl. n.472/97.

L'Agenzia delle Entrate Ufficio di Perugia, riconoscendo che, effettivamente, l'iscrizione a ruolo era stata effettuata senza prima emettere l'atto di irrogazione delle sanzioni, ha quindi proceduto ad operare lo sgravio della cartella esattoriale impugnata, chiedendo al Giudice Tributario la cessazione della materia del contendere (vedasi provvedimento di sgravio – doc. n.7).

Definito in tale modo il contenzioso tributario inerente l'impugnazione della cartella esattoriale (vedasi la sentenza del 24.10.2007 – doc. n.8), l'Agenzia delle Entrate di Perugia, con atto del 26.10.2007, notificato in data 29.10.2007, ha emesso l'avviso di irrogazione delle sanzioni (doc. n.1), della cui opposizione si tratta, fondandolo sulle stesse motivazioni già presentate nell'atto di contestazione.

Con il presente atto, la società XXXXXXXXXX come sopra rappresentata e difesa, propone ricorso avverso l'avviso di irrogazione delle sanzioni in oggetto, in quanto illegittimo e, comunque, infondato, per i seguenti motivi di fatto e di

DIRITTO

I

ILLEGITTIMITA' DELL'ATTO IMPUGNATO PER

INSUSSISTENZA DI QUALSIVOGLIA VIOLAZIONE TRIBUTARIA

La prima questione che preme rilevare alla difesa della ricorrente è che, nel caso in esame, non ci troviamo di fronte ad un'ipotesi di evasione di imposta.

Deve essere considerato, infatti, un dato chiaro ed acquisito, quello secondo cui la società ██████████ ha sempre provveduto legittimamente a compensare i crediti infrannuali IVA, e quindi anche nell'anno 2003 in relazione al quale l'Agenzia delle Entrate ha contestato, peraltro ingiustamente, una violazione tributaria di natura formale e non sostanziale.

Ciò risulta non solo implicitamente dall'atto impugnato, in cui si irrogano sanzioni ma in cui non si prevede alcun recupero d'imposta, ma emerge in maniera esplicita nel richiamato atto di contestazione n.873COT300236 2006, con cui l'Ufficio resistente ha rilevato che la compensazione effettuata dalla società contribuente era "spettante", ma che, in ragione della tardività della relativa dichiarazione per i primi due trimestri del 2003, veniva ravvisata una violazione che, secondo l'Ufficio, comportava l'applicazione della sanzione pecuniaria di cui all'art.13 del D. Lgs. n.471/97.

Con tale ammissione, l'Ufficio ha espressamente riconosciuto la sussistenza del diritto alla compensazione a livello sostanziale, escludendone, nel contempo, l'utilizzabilità per ragioni meramente formali, nel caso specifico per la tardività delle due istanze presentate dalla società contribuente per i primi due trimestri del 2003 (riconoscendo, in tale modo, la tempestività del deposito della dichiarazione del terzo trimestre 2003).

Per sgombrare il campo da qualsivoglia equivoco, la società ricorrente produce: - un prospetto riepilogativo delle compensazioni infrannuali Iva operate nei primi tre trimestri del 2003 (doc. n.9), - gli F.24 con cui sono state materialmente

operate le compensazioni (conosciuti dall'Ufficio che li ha ricevuti per via telematica – vedasi docc. da n.10 a n.23), - le tre comunicazioni attestanti l'utilizzo dei crediti in compensazione per i primi tre trimestri del 2003 (docc. 24, 25 e 26), - il Modello Unico 2004, relativo all'esercizio 2003 (doc.27), in cui nel rigo VL 23 viene correttamente ed esattamente riportato l'importo dell'IVA a credito "risultante dai primi tre trimestri del 2003 compensto nel mod. F24".

Tale documentazione conferma che le compensazioni effettuate dalla società **██████████** sono avvenute legittimamente, e cioè per la sussistenza dei requisiti dell'art.38 bis, secondo comma del DPR 633/72, seguendo un iter procedimentale lineare e legale; conseguentemente, nel processo de quo si discute solo di ipotesi di violazioni che, riferite esclusivamente all'asserita tardività di presentazione di due dichiarazioni, in ogni caso, non avrebbero prodotto alcun danno erariale.

Per valutare se la società **██████████** sia effettivamente incorsa nell'errore formale addebitato, è necessario rapportarsi al terzo comma dell'art.8 DPR n.542/99; tale norma, nella sua formulazione originaria, rimasta in vigore dal 03.03.00 al 31.12.01, si limitava semplicemente ad autorizzare il contribuente che si trovava nelle condizioni di cui all'art.38 bis, secondo comma, DPR 633/72, a compensare il credito Iva con gli importi a debito inerenti altre imposte.

Solo con la modificazione della suddetta norma, e cioè per effetto dell'art.11 del DPR n.435/91, per il contribuente che optava per la compensazione è stato introdotto l'obbligo di presentare una dichiarazione attestante la volontà di avvalersi della facoltà compensativa; peraltro, tale modifica, rimasta in vigore dal 01.01.02 al 19.06.02, non prevedeva un termine entro il quale detta dichiarazione andasse effettuata.

L'ulteriore passaggio legislativo è stato offerto dal DPR n.126 del 16 aprile 2003, in vigore dal 20.06.2003, che, modificando ulteriormente l'art.8 del DPR 542/99, fissava quale termine entro cui presentare la dichiarazione "l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento".

Da tale quadro normativo emergono le seguenti considerazioni:

1) la società ██████████, trovandosi nella condizione di essere sistematicamente a credito di Iva, ha iniziato a compensare infrannualmente detto credito con le imposte a debito, all'interno di un sistema legislativo che in un primo tempo non richiedeva la redazione di alcuna dichiarazione, e successivamente ha imposto il deposito della dichiarazione senza fissarne un termine;

2) la volontà della società ██████████ di rispettare anche la normativa da ultimo entrata in vigore è incontestabile, dal momento che la compensazione operata nel terzo trimestre del 2003 è avvenuta con la presentazione della dichiarazione nei termini di legge, tant'è che i rilievi operati dall'Agenzia delle Entrate non si riferiscono alla suddetta dichiarazione;

3) il comportamento sotto esame, oggetto delle censure dell'Ufficio resistente, riguarda pertanto un periodo di transizione normativa, in cui una regola blanda è stata sostituita da un'altra più cogente.

Già tali considerazioni avrebbero dovuto, a parere di questa difesa, imporre all'Amministrazione Finanziaria un contegno più prudente, anche alla luce di quanto disposto dal terzo comma dell'art.10 dello Statuto del contribuente (L. 212/2000) secondo cui "le sanzioni non sono comunque irrogate quando la violazione dipende da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria o quando si traduce in una

mera violazione formale senza alcun debito di imposta”.

Fermo restando, per quanto sopra esposto, che nel caso in esame si verte, per

l'appunto, in ordine ad un'asserita violazione formale, è evidente, in ogni caso,

che la tardività (insussistente) della dichiarazione, anche in base al

comportamento tenuto successivamente dalla società contribuente, doveva

considerarsi oggettivamente frutto di un errore di buona fede nell'imminenza

temporale in cui una norma che introduceva un obbligo aggiuntivo si sostituiva

ad un'altra norma.

Da quanto appena esposto, anche laddove la violazione formale fosse stata posta

in essere, in ragione del principio di buona fede e del principio dell'impunità

degli errori che non producono danni erariali, l'Agenzia delle Entrate si sarebbe

dovuta astenere dal sanzionare l'odierna ricorrente.

Indipendentemente da ciò ed in aggiunta a ciò, si rileva, oltretutto che, a ben

vedere, le violazioni formali contestate non sono state, in realtà, poste in essere.

Infatti, come già sopra esposto, la disposizione che fissa il termine per la

presentazione delle dichiarazioni in oggetto è entrata in vigore il 20.06.2003 e

non può quindi riferirsi alle dichiarazioni relative alle compensazioni operate nel

primo trimestre del 2003, la cui disciplina ricadeva sulla base della precedente

normativa in cui vi era un obbligo di effettuare la dichiarazione ma senza

imporne un termine.

Pertanto, la dichiarazione effettuata in data 31.07.2003 e consegnata in data

08.08.2003 dalla società **[REDACTED]** (doc. n.24), relativamente alle

compensazioni del primo trimestre 2003, deve essere considerata perfettamente

conforme alla legge vigente dell'epoca, anche sotto il profilo della tempestività.

Alla luce dell'art.3 dello Statuto del contribuente, secondo cui “in ogni caso le

disposizioni tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dalla loro entrata in vigore”, anche la dichiarazione relativa al secondo trimestre 2003 deve intendersi esclusa dalla portata della norma entrata in vigore dal 20.06.2003, di fatto operante dal 19 agosto 2003, con la conseguenza, anche in tale caso, che la relativa dichiarazione effettuata dalla società [REDACTED] (doc. n.25) deve considerarsi legittima non solo sotto il profilo sostanziale, com'è pacifico, ma anche sotto il profilo formale della rispondenza della tempistica alle norme di legge.

Considerato, pertanto, che, sulla base delle ragioni sopra esposte, i rilievi espressi dall'Agenzia delle Entrate in relazione alle dichiarazioni relative alle compensazioni dei primi due trimestri del 2003 si appalesano del tutto infondati e privi di sostegno normativo, la difesa della società [REDACTED] confida, in via principale, nell'integrale annullamento dell'atto impugnato.

II

ILLEGITTIMITA' DELLA SANZIONE APPLICATA E DELLA PROCEDURA ADOTTATA NEL CASO IN ESAME

Fermo restando quanto sopra esposto, da ritenere motivo assorbente, in via subordinata si rileva che, in ogni caso, l'Agenzia delle Entrate ha anche erroneamente applicato la sanzione da adottare nella contestata tesi secondo cui la violazione di legge sia stata effettivamente posta in essere.

Infatti, l'Ufficio resistente ha applicato la sanzione pari al 30% dell'importo non versato, di cui all'art.13 del D. Lgs. n.471/97, che si riferisce all'ipotesi del contribuente che non esegue i versamenti d'imposta.

In realtà, anche seguendo la logica dell'Amministrazione resistente, nel caso di

specie non vi è alcuna violazione sostanziale che possa legittimare il richiamo del suddetto art.13 del D. Lgs. n.471/97, poiché non è stato omesso alcun pagamento dovuto da parte della società [REDACTED], tant'è che la stessa compensazione delle somme operata dalla ricorrente srl non è stata contestata, in quanto riconosciuta evidentemente legittima ai sensi dell'art.38 bis, secondo comma, del DPR n.633/72.

In questa ipotesi, in cui la contestazione è di natura formale, in quanto inerente la tardività di una dichiarazione che ha il contenuto di una manifestazione di volontà, deve, invece, intendersi applicabile l'art.11, lett.a) del D. Lgs. n.471/97, che si riferisce all'ipotesi di omissione di ogni comunicazione prescritta dalla legge tributaria, e che sanziona la violazione con una pena pecuniaria non in misura fissa, ma in quella variabile compresa tra lire 500.000 a lire 4.000.000.

Ciò trova inequivoca conferma nella Circolare n.138 del 05.07.2000 (doc. n.28), in cui, al punto 2.4, l'Amministrazione Finanziaria afferma espressamente che, con la norma sopra menzionata "il legislatore ha inteso ricomprendere l'omissione di qualsiasi comunicazione prescritta dalla legge", a cui, evidentemente va equiparata l'ipotesi che l'Ufficio resistente contesta, in cui due comunicazioni prescritte dall'art.8 del DPR n.542/99 siano state presentate tardivamente.

In relazione alla procedura sanzionatoria utilizzabile, si evince un'ulteriore illegittimità operata dall'Ufficio resistente il quale ha applicato la procedura di cui all'art.16 D. Lgs. n.472/97, provvedendo, cioè, alla redazione di un atto di contestazione cui è seguito l'atto di irrogazione delle sanzioni oggetto della presente impugnazione, per comminare una sanzione pecuniaria in misura fissa, a cui detta procedura non era applicabile, essendo se mai richiamabile l'art. 13 del

D. Lgs. n.471/97, che avrebbe consentito di porre immediatamente a ruolo le somme oggetto di sanzione. Lo stesso Ufficio, entrando in contraddizione con se stesso, non ha, poi, completato integralmente il percorso dell'art.16 del D. Lgs. n.472/97 che, al terzo comma, prevede la riduzione delle sanzioni ad un quarto per il trasgressore che proceda al pagamento nei termini fissati per la presentazione del ricorso. Come già espresso in punto di fatto, l'Agenzia delle Entrate, in proposito, ha annullato e sostituito il primo atto di contestazione con altro di medesimo numero e protocollo, modificando il secondo testo proprio per escludere la facoltà per il contribuente di definire il giudizio mediante il pagamento della sanzione in misura ridotta.

In via meramente subordinata e per scrupolo difensivo, si rileva pertanto che, anche nella denegata ipotesi in cui il Giudice Tributario riconoscesse la sussistenza delle violazioni formali addebitate, la sanzione da irrogare doveva essere adottata in una misura compresa tra lire 500.000 e lire 4.000.000, ex art.11 lett.a) D. Lgs. n. 471/97, consentendo al contribuente, per espresso richiamo da parte di tale norma, di definire il procedimento con il pagamento nella misura ridotta di un quarto della sanzione per quanto previsto dal terzo comma dell'art.16 D. lgs. n.472/97 .

Tutto ciò premesso, la società ~~██████████~~, come sopra rappresentata e difesa

CHIEDE

che l'Ecc.ma Commissione Tributaria Provinciale di Perugia, contrariis reiectis, voglia:

- **IN VIA PRINCIPALE:** annullare e/o revocare l'atto di irrogazione delle sanzioni impugnato in quanto infondato in fatto ed in diritto, oltre che erroneo, arbitrario e privo di ogni valido suffragio probatorio e

normativo, per quanto esposto nel presente ricorso;

- **IN VIA SUBORDINATA:** nella denegatissima ipotesi in cui venissero ravvisate le violazioni contestate, riconoscere l'applicazione della sanzione da lire 500.000 a lire 4.000.000, di cui all'art.11 lett.a D. Lgs. n.471/97, con il beneficio della riduzione della stessa sanzione ad un quarto, così come previsto dall'art.16, terzo comma, del D. Lgs. n.472/97.

CHIEDE ALTRESI'

- ai sensi dell'art. 33, comma 1, D.Lgs. 546/92, che la controversia sia discussa in **pubblica udienza**;
- che sia disposta la **sospensione della riscossione dell'atto impugnato**, ai sensi dell'art. 47 del D.lgs. 31.12.1992, n. 546, sussistendo i requisiti:
 - del *fumus boni iuris*, per i motivi sopra dedotti e qui integralmente richiamati;
 - del *danno grave ed irreparabile*, in quanto data la consistente sanzione applicata se non venisse disposta la sospensione del provvedimento impugnato, si determinerebbe a carico della società ██████ un danno grave ed irreparabile, oltretutto in relazione ad un atto di irrogazione delle sanzioni illegittimo ed intrinsecamente infondato per i motivi analiticamente esposti nel presente atto di ricorso.

Il tutto con vittoria di spese, funzioni ed onorari di lite, oltre Iva e Cap come per legge su funzioni ed onorari.

Il presente ricorso è redatto in duplice esemplare di identico contenuto;

l'originale, in carta resa bollata, viene notificato ai sensi dell'art. 20 del D.Lgs. n.

546, all'Agenzia delle Entrate di Perugia e la copia, che si dichiara sin d'ora

conforme all'originale, sarà depositata presso la segreteria della Commissione

tributaria provinciale di Perugia, entro il termine di trenta giorni, corredata degli

allegati (con copia per la controparte) citati in calce.

Ai sensi e per gli effetti di cui agli artt. 133 e 134 c.p.c., si fa presente che le

comunicazioni e le notificazioni nel corso del procedimento potranno essere

inviare al seguente indirizzo di posta elettronica:

mario@studioconsulenzamgd.191.it, oppure al seguente numero di fax:

0758552616.

Si producono i seguenti documenti in copia fotostatica:

1) avviso di irrogazione delle sanzioni impugnato;

2) atto di contestazione n.873COT300236 del 19.07.2006;

3) atto di contestazione in sostituzione ed annullamento dell'atto di cui al

precedente doc. n.2;

4) deduzioni difensive del 13.11.2006 della società [redacted]

5) cartella esattoriale n.080 2007 00036389 79;

6) ricorso avverso cartella esattoriale sub doc. n.5 della società [redacted]

7) provvedimento di sgravio della cartella esattoriale sub doc. n.5;

8) sentenza n.228/06/07 della Commissione Tributaria Provinciale di Perugia;

9) prospetto riepilogativo delle compensazioni operate dalla società [redacted]

10-23) n.14 F24 della società [redacted]

24) comunicazione attestante l'utilizzo della società [redacted] srl delle

compensazioni del primo trimestre 2003;

25) comunicazione attestante l'utilizzo della società [redacted] delle

compensazioni del secondo trimestre 2003;

26) comunicazione attestante l'utilizzo della società [redacted] delle

compensazioni del terzo trimestre 2003;

27) modello Unico 2004, relativo all'esercizio 2003, della società [redacted]

28) Circolare n.138 del 05.07.2000.

[redacted]

[redacted]