



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI FIRENZE

SEZIONE 8

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	PECCHIOLI	PAOLO	Presidente
<input type="checkbox"/>	CALVORI	ALBERTO	Relatore
<input type="checkbox"/>	CIACCI	ANTONIO GIOVANNI	Giudice
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1412/12
depositato il 18/06/2012

- avverso la sentenza n. 158/11/11
emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di FIRENZE
proposto dall'ufficio: DIREZIONE REGIONALE TOSCANA UFFICIO GRANDI CONTRIBUENTI

controparte:
SOLVIN ITALIA S.P.A.
VIA MARCONI N. 73 44100 FERRARA FE

difeso da:
CONFALONIERI AVV. SILVIA LUMINI AVV. PAOLA
VIA WITTGENS 6 C/O STUDIO LEGALE 20123 MILANO MI

Atti impugnati:
ATTO REC. CRED. n° TZBCR0200001/2011 IVA-ALIQUEUTE 2007

SEZIONE

N° 8

REG.GENERALE

N° 1412/12

UDIENZA DEL

19/09/2013

ore 15:00

SENTENZA

N°

112/8/13

PRONUNCIATA IL:

19.9.2013

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

17 OTT 2013

IL SEGretario SEZIONE

(Luciana Vannucci)



In data 4.2.2011 l'Agenzia delle Entrate della Toscana notificava alla Solvin Italia S.p.a., quale società controllante, l'atto di recupero della somma di € 380.326,00, oltre interessi e sanzioni, relativa all'indebita compensazione dell'Iva di gruppo con la Vinyloop Ferrara Spa, per l'anno 2007, effettuata ai sensi dell'art. 73 DPR 633/72 e dell'art. 6 D.M. del 13.12.1979. La Società controllante nella dichiarazione annuale Iva 2008, aveva dichiarato l'avvenuto trasferimento del credito della controllata per € 533.741,00 compensandolo con il proprio debito dell'anno 2007.

Avendo però presentato l'apposita fideiussione a garanzia, ex art. 38 bis DPR 633/72, soltanto per la somma di € 154.415,00, l'Agenzia, ritenendo la differenza di € 380.326,00 come un versamento non effettuato, applicava alla stessa la sanzione del 30%, ex art. 13 del DLgs n. 471/97, pari ad € 144.097,80.

La Solvin provvedeva all'immediato pagamento della somma richiesta, con gli interessi dovuti, ma presentava ricorso avverso la citata sanzione poiché riteneva che la funzione del rilascio della garanzia e del versamento in sostituzione, aveva una funzione meramente cautelare e non costituiva in alcun modo versamento omesso.

Eccepiva inoltre l'illegittimità della sanzione irrogata per violazione del principio di legalità, richiamando anche i principi di proporzionalità e ragionevolezza. L'Ufficio controdeduceva le eccezioni della parte confermando la legittimità del proprio operato. La CTP di Firenze, con sentenza n. 158 del 21.10.2011, dep. il 16.12.2011, accoglieva il ricorso compensando le spese.

Con atto di appello l'Ufficio ribadisce le argomentazioni esposte nelle controdeduzioni in primo grado, precisando che i primi giudici avevano palesemente violato il combinato disposto di agli art. 6, c.3, DM 13.12.79, 38 bis, c. 2 DPR 633/72 e 13 del DLgs. 471/97.

Dall'analisi della suddetta normativa risulta delineato complessivamente un sistema di recupero delle eccedenze di credito nei rapporti interni tra società controllante e società controllate, tramite compensazione. La condizione per usufruire tale compensazione, però, è che per il credito estinto in dichiarazione annuale, deve essere prestata apposita garanzia in ordine alla esatta definizione del rapporto fiscale. Infatti, l'art. 6, comma 3 sopra citato, stabilisce che in mancanza dell'apposita garanzia, sorge l'obbligo di versamento, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale, dell'importo del credito compensato. Quindi, gli importi privi di fideiussione sono da ritenersi come non versati e, conseguentemente, l'applicazione legittima della prevista sanzione.

In riferimento ai principi di proporzionalità e ragionevolezza, l'Ufficio fa presente che esso non ha alcun potere di vagliare la proporzionalità di una sanzione prevista legislativamente e i giudici non avrebbero potuto disapplicarla.

Chiede la riforma della sentenza impugnata e condanna alle spese di lite. Chiede anche la discussione in pubblica udienza.

Con ampie controdeduzioni, l'appellante conferma la funzione cautelare della garanzia e del versamento in sostituzione. Ribadisce la violazione del principio di legalità poiché il DLgs. 471/97 non prevede alcuna sanzione per la mancata presentazione della garanzia, e non può essere applicata, in via analogica, la sanzione prevista del l'omesso versamento.

In considerazione che non è in contestazione l'esistenza e la spettanza del credito Iva, non poteva essere irrogata una sanzione per omesso versamento in misura proporzionale.

Chiede di confermare la sentenza di primo grado, con condanna alle spese di entrambi i gradi di giudizio.

Con successione memorie l'Ufficio deposita la sentenza n. 8034 del 3.4.2013 della Corte di Cassazione a lui favorevole.

La Commissione, udito il giudice relatore, sentite le parti, vista la documentazione in atti, è giunta alla decisione di respingere l'appello per le motivazioni che seguono.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Preliminarmente, la Commissione osserva che sulla specifica materia in discussione la Suprema Corte si è più volte espressa con pareri contrastanti.

Il nostro pensiero è quello di aderire alla giurisprudenza che non ha ritenuto come omesso il mancato versamento dell'importo pari alla fideiussione non prestata.

La normativa prevede che tramite l'art. 6, comma 3 del D.M. 13.12.79, la società controllante (nel caso di specie la Solvin Italia Spa) può compensare in tutto o in parte le eccedenze di credito Iva della/e società controllate (nel caso di specie Vinyloop Ferrara Spa) con le somme Iva risultanti a proprio debito, secondo le disposizioni previste dal secondo comma dell'art. 38 bis del DPR 633/72 il quale prevede che il contribuente presti entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale, le dovute garanzie per l'ammontare relativo al totale del credito usufruito.

Stabilisce, altresì, che in caso di mancata prestazione delle suddette garanzie, tale importo deve essere versato all'Ufficio entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale.

Questo obbligo si è reso necessario poiché il diritto alla compensazione immediata dei crediti IVA deve essere assimilabile a un rimborso accelerato dell'imposta, ossia concesso senza preventivo controllo della sua spettanza.

Sul tema relativo alle conseguenze del mancato rilascio della prescritta garanzia o del mancato versamento della somma sostitutiva, l'Amministrazione Finanziaria è intervenuta richiedendo l'importo non versato, oltre interessi, e applicando la sanzione del 30%, ex art. 13 del D.lgs. 471/97, ritenendo che in tale ipotesi, la violazione dell'obbligo di effettuare il versamento nel termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale possa essere trattato quale omesso versamento dell'imposta.

La Commissione, unendosi a diverse sentenze pronunciate dalla Corte di Cassazione (una delle recenti la n. 21515/10), ritiene che la presentazione della garanzia per i crediti compensati svolge un'esclusiva funzione di tutela per il Fisco, per scongiurare che l'immediata compensazione rappresenti un meccanismo fraudolento per abbattere i propri debiti fiscali.

Infatti, la mancata prestazione della garanzia non produce alcuna certezza di non spettanza del rimborso e di conseguente illegittimità della compensazione, con l'importante affermazione dell'inapplicabilità della sanzione prevista per il caso di omesso versamento, per rispetto del principio di stretta legalità e mancando, inoltre, l'elemento del danno rappresentato dall'evasione dell'imposta.

Nella citata sentenza della Suprema Corte è stato detto che «tanto la rituale prestazione di cauzione o fideiussione quanto, in mancanza, il pagamento dell'intera somma dovuta - come se non esistesse un corrispondente credito infra-gruppo, e cioè l'impossibilità di avvalersi della compensazione - avrebbero funzione di garanzia per il Fisco, onde evitare l'eventuale sottrazione di materia fiscale in caso di successivo accertamento dell'inesistenza, totale o parziale, del credito dichiarato o dell'esistenza di un maggior debito».

Si tratta di un passaggio importante, in cui la pronuncia sottolinea che anche il pagamento immediato dell'eccedenza, effettuato in conseguenza dell'omesso rilascio della garanzia, rappresenta uno strumento anti-abuso, la cui funzione è di cautelare il Fisco dall'utilizzo di indebiti crediti IVA. In altri termini, nell'ambito del meccanismo della compensazione IVA di gruppo, il pagamento immediato del credito compensato assolve una funzione meramente cautelare, a tutela dell'Erario, per l'eventualità in cui tale credito risulti, a seguito di accertamento, non spettante.

Aver chiarito la natura di tale obbligo di pagamento ha permesso di operare una significativa distinzione, ai fini sanzionatori, tra l'omesso adempimento in esame e l'omesso versamento dell'imposta dovuta sulla base della dichiarazione: nel primo caso, trattasi della violazione di un obbligo di garanzia posto a cautela del Fisco, mentre nella seconda ipotesi si è in presenza di un'evasione d'imposta.

La natura meramente cautelare della presentazione delle garanzie induce ad escludere l'applicabilità delle sanzioni, poiché l'obbligo di pagamento immediato non deriva dall'accertata debenza del

tributo, la quale potrebbe non esistere affatto, ma rappresenterebbe l'immediata conseguenza del divieto cautelativo di compensazione.

C'è anche da aggiungere che tale comportamento viola il principio della legalità, fissato dal primo articolo del codice penale secondo il quale nessun individuo può essere punito per un reato non espresso dalla legge e non si possono stabilire pene che non compaiono nella legge.

L'art. 6, comma 3 del D.M. 13.12.1979 e art. 38 bis, c. 2, DPR 633/72 non prevedono alcuna sanzione per la mancata garanzia e il sostitutivo pagamento, quindi, in mancanza di espressa previsione, non può essere applicata alcuna disciplina sanzionatoria.

In conclusione, dichiariamo non dovute le sanzioni applicate dall'Ufficio, ex art. 13 del D.Lgs. n. 471/97.

In considerazione che, come accennato preliminarmente, i pareri giurisprudenziali sono contrastanti, riteniamo giusto la compensazione delle spese.

P.Q.M.

Respinge l'appello. Compensa le spese.

Firenze, 19 settembre 2013

IL RELATORE
Calvori Alberto



IL PRESIDENTE
Pecchioli Paolo

