



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della CALABRIA Sezione 4, riunita in udienza il 27/04/2023 con la seguente composizione collegiale:

GENISE ANGELO ANTONIO, Presidente
REILLO GABRIELLA ORSOLA, Relatore
PELLEGRINO PASQUALE, Giudice

in data 27/04/2023 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1439/2021 depositato il 22/06/2021

proposto da

Ag. Entrate Direzione Provinciale Crotone - Via Botteghelle 88900 Crotone KR

elettivamente domiciliato presso dp.crotone@pce.agenziaentrate.it

contro

Chisari Gaetano S.r.l. - 02412350791

Difeso da

Valerio Moretti - MRTVLR74D18H501D
Diego Annarilli - NNRDGI75C01H501K
Mattia Viola - VLIMTT88S08D122X

ed elettivamente domiciliato presso valeriomoretti@ordineavvocatiroma.org

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- sentenza n. 468/2021 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale CROTONE sez. 1 e pubblicata il 08/04/2021

Atti impositivi:

- RECUPERO CREDIT n. 251VI2018AA09857 IVA-CREDITI DI IMPOSTA 2013

a seguito di discussione in camera di consiglio

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: L'agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale di Crotone, in persona del Direttore *pro tempore*, ha chiesto di riformare l'impugnata sentenza e di accogliere lo spiegato appello, con conferma dell'atto impugnato.

Resistente/Appellato: La Chisari Gaetano S.R.L., come rappresentata e difesa, ha chiesto che la Corte “voglia rigettare integralmente il ricorso in appello presentato dall'Agenzia avverso la sentenza n. 468/1/2021 e condannare l'Ufficio alla refusione delle spese di lite temeraria ai sensi dell'art. 15 comma 2-bis del d.lgs. 546/1992”.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1.- La **CHISARI Gaetano S.R.L.** proponeva opposizione avverso l'atto di recupero n. 251VI2018AA09857 emesso dall'Agenzia delle Entrate – Centro Operativo di Venezia e notificato a mezzo pec il 10.04.2019 con il quale l'Ufficio recuperava a tassazione un credito IVA relativo all'anno d'imposta 2013 indebitamente utilizzato in compensazione nella dichiarazione per l'anno 2014, per un valore di euro 184.276,01, oltre interessi e sanzioni. La società ricorrente eccepiva:

- la violazione dei principi di legalità e di irretroattività del sistema sanzionatorio tributario;
- che il fatto contestato avesse dato luogo ad un errore meramente formale, senza la causazione di alcun danno erariale;
- in subordine, l'errata applicazione delle sanzioni.

Concludeva chiedendo l'annullamento dell'atto impugnato o, in subordine, l'applicazione della sola sanzione dovuta per mero errore formale, con vittoria delle spese del giudizio.

Si costituiva in giudizio l'Agenzia delle Entrate di Crotone, che sosteneva la legittimità e la fondatezza della pretesa erariale, concludendo per il rigetto del ricorso.

2.- Con sentenza n. 468/01/2021 depositata il 08.04.2021, la Commissione Tributaria Provinciale di Crotone accoglieva parzialmente il ricorso determinando a carico della società ricorrente la sola sanzione amministrativa di euro 250,00 ritenendo che “*nel caso di specie, la contestazione dell'Ufficio riguarda ad un mero errore formale che, peraltro, non ha causato alcun danno erariale, poiché i crediti Iva portati in compensazione orizzontale contestati da parte dell'Ufficio, rappresentano il credito Iva*

rinveniente dalla dichiarazione Iva 2013, annualità 2012 e munito del visto di conformità, per cui, detto credito era stato già asseverato e, quindi, disponibile...Orbene, nel caso di specie, trattandosi di dichiarazione presentata ancora prima dell'entrata in vigore del d.l. n. 50 del 2017, la società Chisari Srl non poteva essere assoggettata alla sanzione per la mancata apposizione del visto di conformità. Alla luce di quanto sopra esposto, il Collegio osserva che, l'atto impugnato presenta dei vizi di legittimità in quanto viola il principio di legalità e di irretroattività nel sistema sanzionatorio tributario...Quanto all'errata applicazione delle sanzioni, il Collegio osserva come nel caso di specie debba trattarsi di un mero errore formale commesso dalla ricorrente in sede di compilazione dei modelli F24, poiché il credito utilizzato è riconducibile al credito Iva riveniente dalla dichiarazione Iva anno 2013 relativa all'anno 2012, munita del visto di conformità che è stata inviata ancor prima di aver effettuato le compensazioni contestate dall'Ufficio". Compensava integralmente tra le parti le spese del giudizio.

3.- Avverso la predetta sentenza in data 24.06.2021 depositava appello l'Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale di Crotone, contestando la violazione in capo a parte ricorrente dell'art. 10 comma 1 lett. a), n. 7 del d.l. n. 78/2009 e dell'art. 17 comma 1 del d.lgs. n. 241/1997, e per l'effetto l'erroneità della sentenza impugnata. Ribadiva altresì la corretta applicazione da parte dell'Ufficio della misura sanzionatoria del 30% del credito compensato, ai sensi dell'art. 13, comma 4 del d.lgs. 471/1997. Chiedeva, pertanto, la riforma della sentenza appellata e la conferma dell'atto impugnato, con vittoria di spese del doppio grado di giudizio.

4.- Si costituiva con proprie controdeduzioni la Chisari Gaetano s.r.l., ribadendo la correttezza della sentenza di primo grado e chiedendo il rigetto dell'appello, con refusione delle spese di lite temeraria.

4.- Alla camera di consiglio del 27.04.2023 la Corte tratteneva la causa in decisione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La presente controversia concerne la legittimità di un atto di recupero emesso dall'Ufficio delle Entrate per indebito utilizzo in compensazione (c.d. orizzontale) di un credito IVA, in violazione dell'art. 17 del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, nonché dell'art. 10 del d.l. 78/2009.

La Chisari Gaetano S.R.L., nel corso dell'anno 2014, procedeva infatti a compensare una parte del credito IVA relativo all'anno di imposta 2012 indicando, nel relativo modello F24 redatto dal professionista incaricato, l'anno 2013 anziché quello (corretto) del 2012, dichiarazione già asseverata dall'Agenzia delle Entrate con visto di conformità, ai sensi dell'art. 35, comma 1, lettera a) del d.lgs.

241/1997.

L'Agenzia, in data 10 aprile 2019, ritenendo indebito l'utilizzo anticipato del credito IVA rispetto al termine stabilito dalla legge (il giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione) nonché illegittima la compensazione orizzontale dell'IVA 2013 operata, poiché carente del visto di conformità, procedeva a notificare l'atto di recupero in oggetto, con applicazione degli interessi ed irrogazione delle sanzioni ai sensi dell'art. 13, comma 4 d.lgs. 471/1997.

La questione attiene alla valutazione se l'omessa apposizione del visto di conformità o l'utilizzo anticipato del credito IVA rispetto al giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione, nei casi in cui questa sia richiesta in relazione alla compensazione orizzontale con Modello F24 dei crediti d'imposta, ai sensi dell'art. 10, comma 1, lett. a), n. 7 del d.l. 78/2009, configuri una infrazione formale, con applicazione della sola sanzione ex art. 8 d.lgs. 471/97 o piuttosto una violazione sostanziale per omesso versamento, con applicazione della più grave sanzione di cui ai commi 4-5 dell'art. 13 del d.lgs. cit., come ritenuto dall'Ufficio.

Ritiene questa Corte, che per configurare una violazione meramente formale occorra la contemporanea sussistenza di un duplice presupposto, ovvero che la violazione accertata non comporti un pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e, al contempo, non incida sulla determinazione della base imponibile dell'imposta e sul versamento del tributo (Cass. N. 27211/2014; 14158/2018).

Nel caso di specie, la mancata apposizione del visto di conformità, oltre a non costituire condotta fraudolenta, non ha arrecato alcun pregiudizio per le casse erariali. La funzione del visto di conformità richiesto per poter operare la compensazione dei crediti di imposta è infatti quella di assicurare un controllo anticipato della esistenza e spettanza del credito compensabile mediante l'attribuzione della relativa verifica ad un professionista abilitato. L'inosservanza di tale adempimento è quindi inidonea a pregiudicare l'esercizio delle attività di controllo e di verifica della sussistenza del credito da parte dell'Ente accertatore. Essa è altresì inidonea ad incidere negativamente in danno del fisco sia sulla base imponibile dell'imposta sia sul versamento del tributo, in quanto, una volta accertata sul piano sostanziale l'esistenza del credito IVA e il conseguente diritto del contribuente di portarlo in compensazione, la mancata apposizione del visto si risolve in una infrazione puramente formale che non determina il venir meno di tale diritto.

Pertanto, contrariamente a quanto assunto dall'Agenzia, la compensazione dei crediti in violazione dell'obbligo dell'apposizione del visto non configura una violazione di omesso versamento (Cass. 5289/2020).

La sentenza impugnata ha fatto correttamente applicazione di tali principi e deve pertanto essere confermata, con rigetto integrale del proposto appello.

La società resistente ha infatti ampiamente dimostrato come il credito riportato nelle dichiarazioni IVA 2014, utilizzato nelle compensazioni orizzontali contestate, altro non fosse che il credito IVA emergente dalla dichiarazione Iva 2013, per l'anno d'imposta 2012, per altro già munita di visto di conformità.

Si è dunque trattato, come correttamente asserito dai Giudici di prime cure, di un mero errore formale che non ha causato alcun danno erariale.

Non può altresì essere accolta la tesi dell'applicazione retroattiva dell'art. 10, comma 1 lett. a) n. 7 del d.l. 78/2009, come modificato dal d.l. 50/2017, tanto più laddove le sanzioni si denotino per un tratto marcatamente afflittivo.

L'Agenzia delle Entrate soccombente va condannata al pagamento delle spese del giudizio nella misura liquidata in dispositivo.

P.Q.M.

Conferma la sentenza impugnata.

Condanna l'Agenzia delle Entrate soccombente al pagamento delle spese del giudizio liquidate in € 2.000,00 per compensi, oltre accessori.

Così deciso in Catanzaro, addì 27 aprile 2023.