



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI MARCHE

SEZIONE 5

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|---------|-----------|------------|
| <input type="checkbox"/> | CUTRONA | SERGIO | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | CIRILLO | GIOVANNI | Relatore |
| <input type="checkbox"/> | NITRI | FRANCESCO | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 878/2016
depositato il 26/05/2016

- avverso la sentenza n. 130/2016 Sez:1 emessa dalla Commissione Tributaria
Provinciale di PESARO
contro:

difeso da:
UGUCCIONI RAG. ANGELO
CORSO ROMA 123 61026 LUNANO

proposto dall'appellante:
AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI-LEGALE PESARO-URBINO

Atti impugnati:
SOSP/RIMB. n° 65835/DEL 28/11/14 IVA-ALTRO 2014



Commissione Tributaria Regionale
ANCONA

E' Copia Autentica.
Ancona, il 21/8/17
IL SEGRETARIO

SEZIONE

N° 5

REG.GENERALE

N° 878/2016

UDIENZA DEL

19/05/2017 ore 09:30

N°

423/2017

PRONUNCIATA IL:

19/05/2017

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

20/07/2017

Il Segretario
Marco Caldarigi
Funzionario Tributario

Caldarigi



COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DI ANCONA
- SEZIONE V -

R.G.A. n. 878/2016

FATTO e DIRITTO

Con provvedimento n. 65835 del 28.11.2014 l'Agenzia delle Entrate - Ufficio territoriale di Pesaro - ha sospeso ex art. 38 bis DPR 633/1972 l'erogazione del rimborso IVA 2014 richiesto con istanza del 30.4.2014 dalla società [REDACTED], nella persona del legale rappresentante pro tempore, per l'ammontare di E. 1.281.803,39.

[REDACTED] proponeva ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Pesaro avverso il provvedimento dell'Ufficio.

Questa, con sentenza n. 130/01/2016 accoglieva il ricorso del contribuente, compensando le spese di lite.

L'Agenzia delle Entrate - Direzione Pesaro Urbino - ha proposto appello avverso detta sentenza, chiedendone la riforma integrale, con vittoria di spese.

Il contribuente [REDACTED] ha depositato memoria di controdeduzioni che conclude per la inammissibilità o il rigetto dell'appello, con vittoria delle spese di questo giudizio.

Alla odierna udienza pubblica, le parti costituite hanno concluso come da verbale.

Osserva la Commissione regionale quanto segue.

L'appello dell'Ufficio non è generico e quindi inammissibile, come preteso dall'appellato, posto che con esso vengono dedotte specifiche censure rispetto alla motivazione della sentenza di prime cure [cfr. fol. 4, ultime cinque righe dell'appello], anche sotto il profilo della interpretazione dell'art. 38 bis DPR 633/72 [fol. 5 atto di appello].

Nel merito, osserva la Commissione che l'appello dell'Ufficio è infondato, ed a tanto conseguono il rigetto dello stesso, la conferma della sentenza di prime cure e la condanna dell'Ufficio limitata alle spese del presente giudizio, come da petitum dell'appellato.

Il provvedimento di sospensione del rimborso richiesto "in attesa della definizione delle pendenze in corso o della presentazione di idonea garanzia, senza limiti temporali, per l'ammontare dei contesti stessi, fino all'ammontare massimo del rimborso", prot. n. 65835 del 28.11.2014, si limita a "comunicare" al contribuente che a suo carico "sono stati redatti i seguenti avvisi di rettifica e/o

accertamento e/o irrogazioni di sanzioni e/o processi verbali: PVC 701/2014...è risultato quanto segue: VERBALE DELL'UFFICIO CONTROLLI NOTIFICATO IN DATA 21.7.2014 PER GLI ANNI D'IMPOSTA 2006-2007-2008-2009-2010-2011...l'imposta sospesa è pari a: 1.281.803,39 Euro”.

Nella intestazione del provvedimento, si legge il riferimento all'art. 38 bis del DPR 633 del 1972”.

Il provvedimento impugnato in primo grado dal contribuente, di sospensione del rimborso IVA anno 2014, risulta pertanto illegittimo ai sensi dell'art. 38 bis comma 3 DPR 633/1972, citato come unica base normativa dallo stesso direttore provinciale che lo ha adottato, posto che la norma citata recita: **“Nel caso in cui nel periodo relativo al rimborso sia stato constatato uno dei reati di cui agli articoli 2 e 8 del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, l'esecuzione dei rimborsi di cui al presente articolo e' sospesa, fino a concorrenza dell'ammontare dell'imposta indicata nelle fatture o in altri documenti illecitamente emessi od utilizzati, fino alla definizione del relativo procedimento penale”**. Ebbene, è pacifico e non contestato dall'Ufficio, che nel caso di specie né il periodo relativo al rimborso è relativo alle annualità per le quali è stato constatato il delitto di emissione od utilizzazione di fatture per operazioni inesistenti [l'uno è il 2014, gli altri le annualità comprese tra il 2006 e il 2011], né la constatazione del delitto in parola può dirsi avvenuto “nel periodo relativo al rimborso”, poiché l'Ufficio non ha assolto all'onere di dimostrare, mediante il deposito della denuncia inoltrata alla A.G., che essa sia successiva alla presentazione della istanza di rimborso o ad essa contestuale.

Sotto questo profilo, il provvedimento di sospensione del rimborso è quindi illegittimo per violazione di legge, difettando i presupposti applicativi di cui all'art. 38 bis comma 3 DPR 633/1972 e nullo per mancanza assoluta di motivazione ex art. 7 L. 212/2000, dal momento che esso, come strutturato, non consente al contribuente una difesa compiuta sulla base di una contestazione chiara e precisa: di conoscere, cioè, il contenuto precettivo del provvedimento nei suoi contenuti essenziali. La stessa difesa del contribuente dispiegatasi in primo grado e in appello, ha dovuto procedere necessariamente per così dire “al buio”, confrontandosi con le memorie di controdeduzioni dell'Ufficio e “facendosi largo” tra le circolari citate *ad usum delphini* dall'Agenzia, che ha preteso di interpretare la legge sulla base delle circolari /risoluzioni ministeriali, piuttosto che facendo puntuale applicazione delle norme primarie. Si rammenta in termini CASS. 23601/2011, secondo cui il provvedimento di sospensione del rimborso “deve essere dotato dei requisiti prescritti dalla legge, compresa un'adeguata motivazione in ordine al “fumus boni iuris” della vantata ragione di credito da parte dell'Amministrazione, e portato a legale conoscenza dell'interessato, per garantirgli ogni tutela giurisdizionale”.

Né rileva che l'Ufficio sia vincolato da dette norme interne. In disparte la considerazione che qualora le circolari siano illegittime essere devono essere disapplicate dall'Ufficio previa adeguata motivazione, appare evidente che il giudice sia invece soggetto solo alla legge, ex art. 101 comma 2 Cost.

D'altra parte, il riferimento, *operato per la prima volta in sede di giudizio di primo grado*, all'art. 23 Dlgs. 472/1997, appare insufficiente proprio per la assoluta mancanza di motivazione. La norma in parola prevede che “nei casi in cui l'autore della violazione o i soggetti obbligati in solido

vantano un credito nei confronti dell'amministrazione finanziaria, il pagamento può essere sospeso se è stato notificato atto di contestazione o di irrogazione della sanzione, ancorché non definitivo”.

Non pare dubbio che tra gli atti “di contestazione” rientri il processo verbale di constatazione, notificato nel caso di specie al contribuente. Né, stante il chiaro tenore letterale della norma, è conferente sul punto la difesa di quest'ultimo, la quale richiama le misure cautelari di cui al precedente art. 22 Dlgs. cit.

Il punto è che la norma dell'art. 23 Dlgs. cit. pone come “discrezionale” e non automatico né obbligatorio il provvedimento di sospensione del rimborso [“può”]. In mancanza di ogni motivazione, originaria o sopravvenuta, da parte dell'Agenzia, sul punto, nessuna opera di integrazione/surrogazione può dirsi spettante alla Commissione, trattandosi di valutare comparativamente l'interesse pubblico alla non corresponsione di tributi potenzialmente oggetto di compensazione con il diritto del contribuente ad un equo trattamento fiscale. D'altra parte, in questo gioco valutativo di ponderazione di interessi, entra non solo l'aspetto del *fumus boni iuris*, quanto piuttosto anche quello del *periculum in mora*, che nel caso di specie doveva essere obiettivamente e seriamente valutato dall'amministrazione nel solco delle proprie potestà discrezionali, dal momento che il contribuente [redacted] ha depositato, in favore dell'Agenzia dell'Entrate, una polizza fideiussoria n. 7235500813333, prodotta agli atti in copia, stipulata il 25 giugno 2014 e scadente il 25 giugno 2018, idonea a garantire l'Agenzia per un ammontare pari a 1.370.396,63 euro e per tutto il periodo relativo all'accertamento Iva dell'anno 2014.

Ebbene come osservato anche dalla difesa del contribuente, l'esistenza della suddetta garanzia rendeva ancor più doverosa una stringente e accurata motivazione del provvedimento di sospensione del rimborso.

Non deve essere dimenticato, infatti, che quello della [redacted] è un credito certo, pienamente riconosciuto come tale dall'Agenzia proprio per la presenza di una polizza fideiussoria [in termini, CASS. 4799/2014] e dai giudici tributari che sino a questo momento sono stati aditi dal contribuente.

La circostanza, poi, che si sia preteso nel provvedimento impugnato che detta garanzia venisse corrisposta “senza limiti temporali”, pone a carico del contribuente un onere impossibile da adempiere ed ancora una volta affetta la sospensione di inevitabile nullità per contrarietà della clausola all'ordine pubblico; mentre la precisazione postuma dell'Ufficio, fatta solo nel corso del giudizio, secondo la quale si tratterebbe di garanzia in realtà prestata sino all'accertamento definitivo, non fa che rendere ancora più incerta la condizione del contribuente, il quale non è messo nelle condizioni, ab origine, di difendersi oltre che di adempiere eventualmente alle pretese dell'Agenzia.

L'appello dell'Ufficio deve quindi essere respinto. Conseguono la conferma della sentenza di primo grado e la condanna dell'Ufficio, in quanto soccombente, al pagamento delle spese del presente grado di giudizio, che si determinano nella misura di E. 10.325,00 oltre agli accessori.

P.Q.M.

La Commissione respinge l'appello dell'Ufficio e lo condanna alla refusione delle spese processuali nei confronti della società, limitatamente al presente grado di giudizio, che determina nella misura di E. 10.325,00, oltre accessori fiscali e previdenziali come per legge.

Così deciso in Ancona, li 19.5.2017

Il Giudice rel. ed est.
DOTT. GIOVANNI CIRILLO

Il Presidente
DOTT. SERGIO CUTRONA

