

BVGer A-5879/2008 vom 19. August 2010

Bundesverwaltungsgericht, 2010-08-19, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-5879_2008

FR: TAF A-5879/2008 du 19 août 2010

IT: TAF A-5879/2008 del 19 agosto 2010

Regeste

Imposta sul valore aggiunto

Erwägungen

E. 1.1

Il Tribunale amministrativo federale è competente per statuire sul presente gravame in virtù degli artt. 1 e 31 segg. della legge federale del 17 giugno 2005 sul Tribunale amministrativo federale (LTAF, RS 173.32). Fatta eccezione per quanto prescritto direttamente dalla LTAF come pure da normative speciali, la procedura dinnanzi allo scrivente Tribunale è retta dalla legge federale del 20 dicembre 1968 sulla procedura amministrativa (PA, RS 172.021).

E. 1.2

Tenuto conto delle ferie giudiziarie estive, il ricorso è stato interposto tempestivamente (art. 20 segg., art. 50 PA), nel rispetto delle esigenze di contenuto e di forma previste dalla legge (art. 52 PA).

E. 1.3

L'atto impugnato è una decisione dell'AFC fondata sul diritto pubblico federale giusta l'art. 5 PA, che condanna la ricorrente al pagamento di un importo a titolo di ripresa fiscale. Comportando il medesimo un onere pecuniario, dato è quindi l'interesse a ricorrere. Da qui la legittimazione della ricorrente (art. 48 cpv. 1 PA).

E. 1.4

Oggetto litigioso nella procedura davanti al Tribunale amministrativo federale può essere solamente la decisione su reclamo dell'autorità inferiore. Eventuali decisioni anteriori rese dalle istanze inferiori non possono quindi essere oggetto di contestazione, visto che sono state sostituite dalla decisione su reclamo (DTF 130 V 138 consid. 4.2; decisione del Tribunale amministrativo federale A-5875/2009 del 16 giugno 2010 consid. 1.1; André Moser/Michael Beusch/Lorenz Kneubühler, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, Basilea 2008, cifra 2.7). Il contenuto della decisione impugnata - segnatamente, il suo dispositivo - delimita il possibile oggetto litigioso (decisione del Tribunale amministrativo federale A-1536-7/2006 del 16 giugno 2008 consid. 1.4.1, con rinvii; Moser/Beusch/Kneubühler, *op. cit.*, cifra 2.7 segg.). Oggetto del litigio nel presente giudizio è la decisione su reclamo resa dall'AFC l'11 luglio 2008, concernente l'imposta sul valore aggiunto per il periodo 1° trimestre 1997 - 4° trimestre 2000. Con particolare riferimento all'importo complessivo relativo all'imposta ancora dovuta di fr. 144'956.90 oltre a interessi (cfr. dispositivo punto 4.) occorre precisare che il medesimo è suddiviso in fr. 143'779.90 relativi alla ripresa IVA per il 1997 e in fr. 1'177.00 concernenti costi bancari direttamente attribuibili alla cifra d'affari esclusa dall'imposta dedotti ingiustificatamente

dalla ricorrente. In sede di reclamo, la ricorrente ha riconosciuto la ripresa fiscale relativa a quest'ultimo importo. Nell'allegato ricorsuale, essa ha tuttavia postulato l'annullamento della decisione dell'AFC con conseguente inesigibilità per intervenuta prescrizione dell'importo totale di fr. 144'956.90 oltre a interessi, senza compiere alcuna differenziazione riguardo a tale ammontare. Nella misura in cui l'importo di fr. 1'177.00 oltre a interessi di cui al punto 2.2. del conto complementare no. 1... è stato ritenuto giustificato nella decisione dell'AFC del 22 luglio 2003 e quindi successivamente non contestato dalla contribuente, è possibile addurre davanti al Tribunale amministrativo federale unicamente che la decisione su reclamo ha trattato a torto la questione. Non essendo il caso nella fattispecie, lo scrivente Tribunale non entra nel merito della suddetta censura. Fatta eccezione per le considerazioni che precedono, il ricorso è ricevibile in ordine e deve essere quindi esaminato nel merito.

E. 2.1

Con ricorso al Tribunale amministrativo federale possono essere invocati la violazione del diritto federale, l'accertamento inesatto o incompleto di fatti giuridicamente rilevanti e l'inadeguatezza (art. 49 PA). Pur se sulla base dell'art. 49 PA lo scrivente Tribunale può di principio riesaminare la decisione impugnata con pieno potere di cognizione, per quanto attiene l'esame di decisioni aventi per oggetto tassazioni d'ufficio, esso fa uso di questo potere unicamente per verificare che le condizioni per potervi procedere siano date. Per quanto riguarda la tassazione come tale, questo Tribunale interviene invece per correggerla solo quando è il risultato di una violazione del diritto oppure di un errore di apprezzamento evidente (decisioni del Tribunale amministrativo federale A-3503/2007 del 19 marzo 2009 consid. 2 e riferimenti ivi citati e A-5875/2009 del 16 giugno 2010 consid. 1.2; Moser/Beusch/Kneubühler, op. cit., cifra 2.162).

E. 2.2

Secondo il principio di articolazione delle censure ("Rügeprinzip"), l'autorità di ricorso non è tenuta a esaminare le censure che non appaiono evidenti o non possono dedursi facilmente dalla constatazione e presentazione dei fatti, non essendo a sufficienza sostanziate (decisione del Tribunale amministrativo federale A-7933/2008 del 8 febbraio 2010 consid. 1.3; Moser/Beusch/Kneubühler, op. cit., cifra 1.55).

E. 2.3

Nella fattispecie, la ricorrente postula l'annullamento della decisione dell'AFC, sollevando unicamente la censura relativa alla prescrizione del credito relativo al 1997. È quindi solo riguardo alla prescrizione del credito fiscale che lo scrivente Tribunale è chiamato ad esprimersi.

E. 3.1

Il 1° gennaio 2010 sono entrate in vigore la nuova legge federale del 12 giugno 2009 concernente l'imposta sul valore aggiunto (LIVA, RS 641.20) e la relativa ordinanza del 27 novembre 2009 (OIVA, RS 641.201). Giusta l'art. 112 cpv. 1 LIVA, fatto salvo l'art. 113 LIVA, le disposizioni del diritto anteriore e le loro prescrizioni d'esecuzione rimangono ancora applicabili a tutti i fatti e rapporti di diritto sorti durante la loro validità. Ne consegue che le operazioni effettuate prima del 1° gennaio 2010 restano soggette materialmente alla legge federale del 2 settembre 1999 concernente l'imposta sul valore aggiunto (vLIVA, RU 2000 1300) e all'ordinanza del 29 marzo 2000 ad essa relativa (OLIVA, RS 2000 1347), normative entrate in vigore il 1° gennaio 2001 (art. 94 vLIVA). Secondo l'art. 93 cpv. 1

vLIVA, le operazioni eseguite prima della sua entrata in vigore soggiacciono al diritto previgente. Tra il 1° gennaio 1995 e il 31 dicembre 2000 trova applicazione l'ordinanza del 22 giugno 1994 concernente l'imposta sul valore aggiunto (vOIVA, RU 1994 1464 e successive modifiche). Ciò vale anche per le tassazioni d'ufficio (cfr. decisione del Tribunale amministrativo federale A-5460/2008 del 12 maggio 2010 consid. 1.2.).

E. 3.2

Giusta l'art. 112 cpv. 1 LIVA, la prescrizione continua a essere retta dagli ex articoli 49 e 50 vLIVA. La prescrizione dei crediti d'imposta è un istituto di diritto materiale che concerne direttamente l'esistenza del credito fiscale. Di conseguenza, essa è disciplinata dal diritto previgente (DTF 126 II 1 consid. 2a e riferimenti ivi citati; decisioni del Tribunale federale 2C_227/2010 del 5 agosto 2010 consid. 2.5 e 2D_46/2007 del 2 novembre 2007 consid. 2.2 con riferimenti).

E. 3.3

La presente fattispecie ha per oggetto i periodi fiscali dal 1° gennaio 1997 al 31 dicembre 2000, alla stessa risultano pertanto applicabili le disposizioni della vOIVA.

E. 4.1

Come già indicato precedentemente, con la sua impugnazione la ricorrente si limita a sollevare l'eccezione di merito di prescrizione del credito dell'AFC nei suoi confronti e il conseguente diritto di riscossione degli interessi sul medesimo.

E. 4.2

La prescrizione è un modo generale di estinzione dei diritti, ovvero un mezzo con cui si estingue il diritto quando il titolare non lo abbia esercitato nel termine stabilito dalla legge. Il diritto di per sé scompare, ma il debitore può prevalersi dell'eccezione di prescrizione. Le regole sulla prescrizione delle pretese di diritto pubblico sono dettate da ragioni di sicurezza del diritto e da esigenze di tutela giuridica, irrinunciabili in uno Stato fondato sul diritto (DTF 101 Ia 22). Esse hanno in particolare per scopo di permettere di stabilire in modo definitivo gli oneri cui si debba far fronte dopo trascorso un certo tempo, nonché di porre fine a contestazioni del passato, per cui la prova è divenuta difficile o impossibile (DTAF 2009/12 consid. 6.2; Adelio Scolari, Diritto amministrativo, Parte generale, Cadenazzo 2002, n. 684 segg. e riferimenti ivi citati).

E. 4.3

Tutti i crediti di diritto pubblico e in particolare quelli di natura fiscale, sono soggetti a prescrizione in base ai principi generali del diritto pubblico, e in particolare, quelli di natura fiscale sono soggetti a prescrizione in base ai principi generali del diritto, anche in assenza di norme specifiche (DTF 112 Ia 262 consid. 5). Per quanto riguarda l'IVA, tenuto conto del diritto applicabile alla fattispecie, la prescrizione è regolata dall'art. 40 vOIVA. In base a questa norma, il credito fiscale si prescrive in cinque anni dalla fine dell'anno civile in cui è sorto (cpv. 1). La prescrizione è interrotta da qualsiasi atto di esazione o di rettifica da parte dell'autorità competente (cpv. 2). La vOIVA non conosce nessun termine di prescrizione assoluta: ciò significa che dopo ogni interruzione comincia a decorrere un nuovo termine di prescrizione della durata di cinque anni (cfr. decisioni del Tribunale amministrativo federale A-1402/2006 del 17 luglio 2007 consid. 2.4 e A-1427/2006 del 23 novembre 2007 consid. 2.6). Per giurisprudenza, un atto di esazione non necessita di una forma particolare; esso può peraltro essere anche non scritto (decisioni del Tribunale amministrativo federale

A-1525/2006 del 28 gennaio 2008 consid. 1.4 con riferimenti e A-659/2007 del 1° febbraio 2010 consid. 5). Per interrompere la prescrizione in materia fiscale è sufficiente - perlomeno secondo il diritto applicabile al caso in esame (cfr. invece art. 42 cpv. 2 LIVA) - una semplice comunicazione al contribuente da parte dell'autorità, dalle quali risulti, con riferimento a una fattispecie specifica, che egli è considerato sottoposto all'imposta (cfr. la già citata decisione del Tribunale amministrativo federale A-1591/2006 consid. 4.1 con riferimenti). Una semplice lettera dell'AFC che menziona che un determinato stato di fatto è soggetto ad imposta, senza che sia necessario che questo stato di fatto sia completo e che tutti i fatti siano delucidati, né che vi sia indicato l'importo dell'imposta richiesta può essere sufficiente, in quanto basta che il contribuente comprenda di che cosa si tratti (Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione [GAAC] 69.109 consid. 57 segg. e i numerosi riferimenti ivi citati). Tra gli atti tendenti all'esazione interruttivi della prescrizione, la giurisprudenza ha annoverato non solo gli atti di riscossione dell'imposta, ma anche tutti gli atti ufficiali tendenti alla determinazione della pretesa fiscale che sono portati a conoscenza del contribuente, tra i quali: l'invio di un conto complementare, l'invio di un formulario di dichiarazione, la diffida per l'inoltro della dichiarazione o per il pagamento, e ancora, la notifica di una distinta provvisoria, il preavviso e l'esecuzione del controllo della contabilità, la domanda d'esecuzione, l'insinuazione nel fallimento oppure un ordine di prestare garanzia (decisioni del Tribunale federale 2A.314/2006 del 10 ottobre 2006 consid. 2.6 e riferimenti ivi citati e 2A.546/2001 del 1. maggio 2002, in: Archivi di diritto fiscale svizzero [ASA] 73 pag. 239 consid. 3d; le già citate: decisione del Tribunale amministrativo federale A-1525/2006 consid. 1.4 con riferimenti e GAAC 69.109 consid. 58 con riferimenti). Conformemente alla giurisprudenza precitata, sono parimenti considerati atti di interruzione della prescrizione, anche se non fanno concretamente avanzare la procedura di tassazione, tutte le comunicazioni ufficiali, anche per telefax, che annunciano semplicemente una tassazione futura e il cui scopo è essenzialmente quello di interrompere la prescrizione, nella misura in cui esse portano a conoscenza del contribuente la volontà delle autorità di proseguire il loro lavoro in vista della concretizzazione del credito fiscale (cfr. le già citate decisione del Tribunale federale 2A.314/2006 consid. 2.6 e GAAC 69.109 consid. 59 con i numerosi riferimenti; decisione del Tribunale amministrativo federale A-568/2009 del 17 giugno 2010 consid. 2.2).

E. 4.4

Il caso in esame ha per oggetto crediti fiscali per l'imposta sul valore aggiunto riguardanti i periodi fiscali dal 1° gennaio 1997 al 31 dicembre 2000. Se è ben vero che i crediti in questione per il suddetto periodo fiscale sono stati fatti valere con conto complementare solo il 4 aprile 2003, come indicato in precedenza, l'AFC aveva tuttavia già informato la contribuente il 19 novembre 2002 che avrebbe proceduto a una revisione nel corso del mese di gennaio 2003. Il 22 novembre successivo l'autorità aveva quindi ribadito alla contribuente che il controllo fiscale non avrebbe potuto tenersi entro la fine dell'anno in corso e aveva dunque annunciato l'interruzione della prescrizione per i crediti d'imposta ancora dovuti e per l'imposta precedente dedotta a torto a partire dal 1° gennaio 1997. Tale avviso, ove era indicato chiaramente in epigrafe il termine "interruzione della prescrizione", veniva altresì qualificato dall'autorità quale atto di esazione volto a interrompere la prescrizione ai sensi degli artt. 40 e 41 vOIVA rispettivamente degli artt. 49 e 50 vLIVA. Il tenore del medesimo lasciava quindi intendere alla contribuente che l'autorità intendeva procedere nei suoi incombeni anche per l'anno 1997. Come detto precedentemente, per interrompere validamente la prescrizione, non occorre che l'AFC indichi con completezza

l'imponibilità di una determinata fattispecie soggetta all'IVA, ma è sufficiente che il contribuente sappia, prima della scadenza del termine di prescrizione, che l'amministrazione voglia chiaramente procedere con la procedura di tassazione. Conformemente alla giurisprudenza precitata del Tribunale federale nonché del Tribunale amministrativo federale - che peraltro si è chinato sulla medesima problematica del caso concreto con le già citate decisioni A-1525/2006 del 28 gennaio 2008 e A-659/2007 del 1° febbraio 2010 - lo scritto del 22 novembre 2002 dell'autorità inferiore ha validamente interrotto il termine di prescrizione a partire dal 1° gennaio 1997. Contrariamente a quanto sostenuto dalla qui ricorrente, i crediti d'imposta fatti valere dall'AFC non sono dunque affatto prescritti.

E. 4.5

Al pari della prescrizione, anche il diritto di riscuotere gli interessi di mora è espressamente previsto dalla vOIVA. Giusta l'art. 38 cpv. 2 vOIVA, in caso di pagamento tardivo gli interessi moratori sono dovuti senza diffida e pure nel caso in cui il credito fiscale vantato non sia ancora definitivo, inoltre essi sono indipendenti da un'eventuale comportamento colpevole delle parti (cfr. la già citata decisione del Tribunale amministrativo federale A-1591/2006 consid. 4.3 con riferimenti). In base all'art. 81 lett. i vOIVA, i tassi di interesse vengono stabiliti dal Dipartimento federale delle finanze (DFF). Per l'art. 1 cpv. 1 lett. d dell'ordinanza del DFF concernente l'interesse moratorio e remuneratorio dell'11 dicembre 2009 (RS 641.207.1), un interesse moratorio è dovuto in caso di pagamento tardivo delle imposte dovute in base all'ordinanza del 22 giugno 1994 sull'IVA. Il tasso di interesse annuo ammonta al 5% dal 1° gennaio 1995 al 31 dicembre 2009 (art. 1 cpv. 2 lett. b della citata ordinanza del DFF). Per quanto precede, è manifesto che la ricorrente è tenuta a pagare anche gli interessi moratori relativi ai crediti fiscali per l'imposta sul valore aggiunto concernenti i periodi fiscali oggetto del presente giudizio.

E. 5.1

In materia di imposta sul valore aggiunto, la dichiarazione e il pagamento dell'imposta avvengono secondo il principio dell'autotassazione (art. 37 segg. vOIVA; Ernst Blumenstein/Peter Locher, *System des schweizerischen Steuerrechts*, 6. edizione, Zurigo 2002, pag. 421 segg.), il che implica che il contribuente è tenuto a dichiarare spontaneamente l'imposta e l'imposta precedente all'AFC (art. 37 vOIVA). Egli è quindi il solo responsabile del completo ed esatto assoggettamento delle sue operazioni imponibili e del calcolo corretto dell'imposta precedente. Giusta l'art. 38 cpv. 1 vOIVA, egli è inoltre tenuto a versare all'AFC l'imposta dovuta entro sessanta giorni dalla fine del periodo di rendiconto. Il mancato rispetto di tali obblighi deve essere considerato una grave violazione, poiché mette in pericolo la corretta riscossione dell'imposta (decisioni del Tribunale amministrativo federale A-1531/2006 del 10 gennaio 2008 consid. 2.2; A-1397/2006 del 19 luglio 2007 consid. 2.2, entrambe con ulteriori rinvii, considerato che le disposizioni attuali della LIVA in merito riprendono quelle della vOIVA). A tenore dell'art. 46 vOIVA, il contribuente deve indicare secondo scienza e coscienza all'Amministrazione federale delle contribuzioni tutti i fatti che possono essere di rilevanza per l'accertamento dell'assoggettamento o per il calcolo dell'imposta. Se i documenti contabili non esistono o sono incompleti, o i dati presentati non corrispondono manifestamente alla fattispecie reale, l'AFC esegue quindi una tassazione d'ufficio in base ad una valutazione nei limiti del suo potere d'apprezzamento (art. 48 vOIVA). L'AFC è quindi tenuta a stabilire l'ammontare dell'imposta dovuta solo nel caso in cui il contribuente non ossequia i suoi obblighi (Alois Camenzind/Niklaus Honauer/Klaus A. Vallender, *Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz*

[MWSTG], 2. edizione, Berna 2003, no. 1680 segg.). Se sono date le condizioni per eseguire una tassazione d'ufficio, l'AFC è obbligata a fare uso del potere di apprezzamento conferitole. Nella misura in cui l'autorità inferiore ha il diritto e il dovere di rettificare l'importo dovuto mediante una tassazione d'ufficio, il contribuente deve sopportare gli svantaggi di una situazione illegale che egli stesso ha creato (DTF 105 Ib 181 consid. 4c in fine; decisione del Tribunale federale 2A.253/2005 del 3 febbraio 2006 consid. 3 e riferimenti ivi citati; Pascal Mollard, TVA et taxation par estimation, ASA 69, pag. 559 e referenze ivi citate).

E. 5.2

Con riferimento alla fattispecie, la ricorrente ha presentato un allegato ricorsuale che postula l'annullamento della decisione dell'AFC, adducendo unicamente l'intervenuta prescrizione dei crediti. Essa non ha quindi sollevato ulteriori censure, tanto meno in merito alla tassazione d'ufficio operata dall'autorità inferiore. In tale contesto, sulla scorta del principio di articolazione delle censure, lo scrivente Tribunale non entra nel merito dell'analisi di ulteriori argomentazioni. Si osserva unicamente che, essendosi rifiutata la ricorrente di fornire all'autorità i dati contabili per l'anno 1997, l'esecuzione da parte dell'amministrazione di una tassazione d'ufficio è ampiamente giustificata. Di conseguenza, essa deve sopportarne le conseguenze.

E. 6

Per quanto precede, il gravame, per quanto ricevibile, deve essere integralmente respinto con conseguente conferma della decisione impugnata.

E. 7

In considerazione dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese processuali vanno poste a carico della ricorrente soccombente (art. 1 segg. Regolamento sulle tasse e sulle spese ripetibili nelle cause dinanzi al Tribunale amministrativo federale [TS-TAF; RS 173.320.2]). Nella fattispecie esse sono stabilite in fr. 4'000.-- (art. 4 TS-TAF), importo che verrà compensato con l'anticipo da lei versato il 30 settembre 2008. Alla ricorrente non vengono assegnate ripetibili (art. 64 cpv. 1 PA).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.