

Egregio direttore,

ho letto la lettera inviata dal collega Marco Fumagalli e pur condividendo, in linea di massima, lo stato di disagio, per non dire l'arrabbiatura, manifestati dal collega e sicuramente derivanti anche da lamentele della clientela di studio, non sono completamente d'accordo sulla parte finale della lettera, laddove invoca l'applicazione dell'art. 10, comma 3, dello Statuto dei diritti del contribuente.

E' ben vero che la data di scadenza del 25 del mese successivo, per l'invio degli elenchi riepilogativi delle operazioni intracomunitarie, è ufficiosamente conosciuta solo dal 19/02/2010 quando l'Agenzia delle Dogane ha diffuso la sua Nota n. 24265/RU; ed è anche verissimo che il D.M. di attuazione che la rende legislativamente ufficiale porta la data del 22/02/2010 e, tra l'altro, non è ancora stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale, mentre risultano regolarmente pubblicati sul sito internet dell'Agenzia delle Dogane (*sostitutiva dal 2009 della pubblicazione in G.U.*) sia la nota del 19/02/2010 sia il provvedimento Direttoriale n. 22778 del 22/02/2010 di approvazione dei modelli INTRA, che risultano, quindi, "entrati in vigore" prima del D.M. di attuazione la cui emanazione era prevista dal D.Lgs. 18 del 11/02/2010 che, a sua volta, è operativo solo dal 20/02/2010 in quanto pubblicato in G.U. il 19/02/2010.

Questo "balletto" di date che rischia di far venire il mal di testa a qualche, anzi a tanti, consulenti fiscali, deve essere guardato, giustamente, alla luce dello Statuto dei diritti del Contribuente (*Legge 212/2000*), ma non in relazione all'art. 10, comma 3, richiamato dal collega, che è già stato invocato, fra l'altro, anche dall'Agenzia delle Entrate nella sua Circolare n. 5/E del 17/02/2010; detta norma, infatti, prevedendo l'inapplicabilità delle sanzioni in caso di errore (*o forse anche di tardiva comunicazione*) compiuto per le obiettive condizioni di incertezza sulla "portata" e sull'"ambito di applicazione" della norma, risulta molto ampia, ma l'Agenzia ha ritenuto di utilizzarla solo per gli errori di compilazione e non anche per la tardività della presentazione.

In effetti, in questo caso, per la tardiva presentazione degli elenchi riepilogativi delle operazioni intracomunitarie, sembra molto più calzante **l'art. 3, comma 2 dello stesso Statuto** che così recita: **"In ogni caso, le disposizioni tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dalla data della loro entrata in vigore o dell'adozione dei provvedimenti di attuazione in esse espressamente previsti."**

Il provvedimento di attuazione è datato 22/02/2010, quindi se i modelli INTRA di gennaio (*scadenza 25/02/2010*) e febbraio (*scadenza 25/03/2010*) si presentano **entro il 23/04/2010** nessuna sanzione potrà essere applicata; dovranno, invece essere regolarmente presentati in via telematica entro le ore 24 del **25/04/2010 (domenica)** l'elenco del mese di marzo e quello del primo trimestre, in quanto i modelli INTRA non fruiscono dello spostamento del termine al primo giorno feriale successivo se cadente di sabato o in giorno festivo. D'altra parte lo Statuto dei diritti del Contribuente può essere derogato solo con norma espressa di pari grado e il legislatore questa deroga non l'ha invocata nel Decreto delegato, mentre non poteva farlo nel Decreto Ministeriale in quanto norma di rango secondario nella gerarchia delle fonti del diritto.

Egregio direttore, vorrei inoltre, se me lo permette, fare un'ulteriore considerazione relativamente alla fissazione della data del 20/07/2010 da parte dell'Agenzia per l'inapplicabilità delle sanzioni relative agli errori di compilazione dei modelli INTRA.

La data del 20/07/2010 stabilita dall'Agenzia delle Entrate per l'inapplicabilità delle sanzioni, non ha una sua logica temporale, se non collegandola alla data di entrata in vigore del D.Lgs. di recepimento delle direttive comunitarie (*sconosciuta ai più all'atto dell'emanazione della circolare n. 5/E del 17/02/2010*), in quanto corrisponde esattamente al periodo di 60 giorni (*art. 3, c. 2 Statuto Contribuente*) decorrenti dal termine ultimo previsto per l'emanazione del D.M. e del Provvedimento Direttoriale di attuazione.

Ciò spiegherebbe l'altalena delle date "*annunciate*" per la pubblicazione del D.Lgs. che sarebbe poi stata fatta slittare e "*pilotata*" fino al 19/02/2010 (*entrata in vigore 20/02/2010 + 90 giorni per l'emanazione dei provvedimenti = 21/05/2010 + 60 giorni di moratoria art. 3, c. 2, Statuto = 20/07/2010*). Se questa ipotesi fosse vera (*e io credo poco alle coincidenze!*) allora siamo arrivati al punto che in Italia si manovra l'entrata in vigore di una legge per "*rispettare*" e/o "*non sconfessare*" quanto l'esecutivo, anche tramite le sue Agenzie, ha anticipatamente disposto con circolari e note, la cui funzione dovrebbe essere quella di commentare e interpretare norme già in vigore (*esprimendo esclusivamente un parere dell'amministrazione non vincolante per il contribuente, come stabilito dalla Cassazione - Sezioni Unite Civili n. 23031 del 02/11/2007*) e non di disporre termini, scadenze, modalità di esecuzione di atti amministrativi e l'applicabilità o meno di sanzioni.

La ringrazio per l'attenzione.

Dott. Giuseppe Zambon
Consigliere Nazionale I.N.T.
Coordinatore Commissione Nazionale Fiscalità I.N.T.