



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI TREVISO

SEZIONE 3

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	<u>TOPPAN</u>	<u>ARTURO</u>	<u>Presidente</u>
<input type="checkbox"/>	<u>MALDARI</u>	<u>MARIA</u>	<u>Relatore</u>
<input type="checkbox"/>	<u>TITTON</u>	<u>CARLO</u>	<u>Giudice</u>
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 1042/2015
depositato il 20/11/2015

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 20131T001761000 IVA-ALTRO 2013
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE TREVISO

proposto dai ricorrenti:

difeso da:
GOLA ZEILA
CORSO DEL POPOLO N. 89 30172 VENEZIA VE

difeso da:
STEVANATO DARIO
CORSO DEL POPOLO N. 89 MESTRE 30172 VENEZIA VE

- sul ricorso n. 1043/2015
depositato il 20/11/2015

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 20131T004446000 TRIB.ERARIALI
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE TREVISO

proposto dai ricorrenti:

SEZIONE

N° 3

REG.GENERALE

N° 1042/2015 (riunificato)

UDIENZA DEL

16/05/2016 ore 15:00

N°
0419/03/16

PRONUNCIATA IL:

16/05/2016

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

24/10/2016

Il Segretario

M. Rosa Rossitto



SENTENZA N. 619-3-16

SEZIONE

N° 3

REG.GENERALE

N° 1042/2015 (riunificato)

UDIENZA DEL

16/05/2016 ore 15:00

(segue)

difeso da:
GOLA ZEILA
CORSO DEL POPOLO N. 89 MESTRE 30100 VENEZIA VE

difeso da:
STEVANATO DARIO
CORSO DEL POPOLO N. 89 MESTRE 30172 VENEZIA VE

SENTENZA N. 419-3-16

OGGETTO DELLA DOMANDA: Iva, interessi e sanzioni; imposta sostitutiva registro, bollo, ipotecarie e catastali, art. 18 d.p.r. 601\73, sanzioni ed interessi, periodo di imposta anno 2013; avvisi di liquidazione.

Ritenuto in fatto.

In relazione al rogito del Notaio stipulato in data 06.02.2013 e con cui la ricorrente acquistava dalla la porzione immobiliare descritta in Catasto Comune di Treviso- N.C.E.U.- Sez.E-Fg. 5- Mn. 88 sub 13, cat A\2, cl.6, l'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Treviso, notificava in data 28.08.2015 l'avviso di liquidazione n. 20131T00176100 con riferimento al recupero di imposta Iva dall'applicata aliquota agevolata prima casa del 4% a quella in allora ordinaria del 21%; in pari data notificava altresì alla nominanda ricorrente l'avviso di liquidazione n. 2013S.1T n. 004446- 000 A.001 MOT.E con ad oggetto l'imposta sostitutiva di registro.

Avverso i predetti avvisi, la sig.

res. a Treviso,

, n. , tempestivamente presentava, con il patrocinio, giusto mandato a margine di ogni atto, del Prof. Avv. Dario Stevanato e dell'Avv. Zeila Gola, e con domicilio eletto presso il loro studio in Venezia- Mestre, C.so del Popolo, n.89, separati ricorsi concludendo, per le formulate eccezioni ed argomentazioni, in quello proposto ad impugnativa dell'avviso di liquidazione n 20131T00176100- r.g.r. **1042\2015-** che questa Commissione *in via pregiudiziale:* a) disponesse l'integrale annullamento dell'atto impugnato perché emesso in assenza del benché minimo contraddittorio endoprocedimentale con la ricorrente in violazione degli art. 10 L. 212\200 e 24 e 97 Cost.; b) pronunciasse- a' sensi art. 7 L.212\2000 e 56 d.p.r. 633\1972 la sussistenza di vizio di motivazione dell'atto impugnato il quale è del tutto illogico e contraddittorio laddove fa derivare dal fatto contestato conseguenze giuridiche previste esclusivamente a seguito di fatti non oggetto di contestazione e per l'effetto provvedesse all'annullamento dell'avviso; *nel merito, in via principale:* a) accertasse l'erroneità dei conteggi effettuati dall'Ufficio in sede di misurazione della superficie complessiva dell'abitazione della ricorrente e pronunciasse che tale superficie è inferiore a mq 240 e per l'effetto annullasse in toto la pretesa elevata sia a titolo d'imposta che a titolo sanzionatorio, in ragione dell'illegittima applicazione dell'art. 6 D.M. 02.08.1969 e del conseguente infondato disconoscimento della natura non di lusso dell'abitazione; *in subordine:* b) accertasse l'errata applicazione del comma 4 della nota II bis all'art. 1 Tariffa, Parte prima , d.p.r. 131\1986, posto che tale norma è invocabile solo al di fuori del caso dedotto, ossia esclusivamente in presenza di falsità o reticenza in merito alle dichiarazioni dell'acquirente di cui alle lettera a), b), c) del comma 1 della medesima nota, e per l'effetto annullasse integralmente l'avviso impugnato; c) rilevasse la incompatibilità del comma 4 della nota II bis all'art.1 della Tariffa, con il diritto comunitario ed in particolare con la Direttiva CEE 112\2006, posto che al legislatore nazionale non è stata concessa- in deroga ai principi generali- la facoltà di introdurre una disposizione che legittimi il recupero tra l'aliquota agevolata (disconosciuta) e quella ordinaria in capo all'acquirente anziché in capo al venditore; *Sulle sanzioni:* a) accertata la violazione del principio di legalità di cui agli art. 23 e 25 Cost. e art. 3 d.lgs.472\1997,

SENTENZA N. 419-3-16

annullasse in toto la sanzione applicata in quanto irrogata in assenza di una espressa disposizione sanzionatoria regolante la fattispecie contestata; b) accertasse la violazione del principio di colpevolezza di cui agli artt. 27 Cost. e 5 d. lgs. 472\1997, in quanto la sanzione è stata applicata in assenza dell'elemento soggettivo del dolo o della colpa e, conseguentemente, annullasse integralmente la sanzione applicata; c) annullasse integralmente le sanzioni data la sussistenza della causa di non punibilità di cui all'art.6 d. lgs. 472\1997, avendo la ricorrente errato in assoluta buona fede sul fatto costituito dalla natura non di lusso dell'abitazione; d) rilevasse la sussistenza delle obiettive condizioni di incertezza ai sensi degli artt. 6 d.lgs.472\1997, 8 d.lgs. 546\1992 e 10, comma 3, L. 212\2000, circa il significato e l'esatta portata degli artt. 6 d.m. 02.08.1969 e 1, nota II-bis, commi 1 e 4 Tariffa, parte prima, dpr.131\1986, ai quali rinvia l'art. 20 d.p.r. 601\1973, con conseguente disapplicazione della sanzione irrorata; con vittoria delle spese e competenze del giudizio.

Il ricorso conteneva pure istanza di sospensione dell'efficacia esecutiva dell'avviso a' sensi dell'art. 47 d.lgs.546\92, decisa come da ordinanza comunicata alle parti.

Nel giudizio in opposizione all'avviso di liquidazione n. 2013S.1T n. 004446- 000 A.001 MOT.E - r.g.r. **1043\2015**- la ricorrente, avanzando l'istanza ex art. 17 bis d.lg.546\2992, precisava le sue conclusioni chiedendo che l'adita Commissione *in via pregiudiziale*: a) disponesse l'integrale annullamento dell'atto impugnato perché emesso in assenza del benché minimo contraddittorio endoprocedimentale con la ricorrente in violazione degli art. 10 L. 212\200 e 24 e 97 Cost.; b) pronunciasse- a' sensi art. 7 L.212\2000 la sussistenza di vizio di motivazione dell'atto impugnato il quale è del tutto illogico e contraddittorio laddove fa derivare dal fatto contestato conseguenze giuridiche previste esclusivamente a seguito di fatti non oggetto di contestazione e per l'effetto provvedesse all'annullamento dell'avviso; *nel merito, in via principale*: a) accertasse l'erroneità dei conteggi effettuati dall'Ufficio in sede di misurazione della superficie complessiva dell'abitazione della ricorrente e pronunciasse che tale superficie è inferiore a mq 240 e per l'effetto annullasse in toto la pretesa elevata sia a titolo d'imposta che a titolo sanzionatorio, in ragione dell'illegittima applicazione dell'art. 6 D.M. 02.08.1969 e del conseguente infondato disconoscimento della natura non di lusso dell'abitazione; *in subordine*: b) accertasse l'errata applicazione dell'art. 20, comma 4, d.p.r. 601\1973, posto che tale norma è invocabile solo al di fuori del caso dedotto, ossia esclusivamente in presenza di falsità o reticenza in merito alle dichiarazioni dell'acquirente di cui alle lettere a),b), c) del comma 1 della medesima nota, e per l'effetto annullasse integralmente l'avviso impugnato; *Sulle sanzioni*: a) accertata la violazione del principio di legalità di cui agli art. 23 e 25 Cost. e art. 3 d.lgs.472\1997, annullasse in toto la sanzione applicata in quanto irrogata in assenza di una espressa disposizione sanzionatoria regolante la fattispecie contestata; b) accertasse la violazione del principio di colpevolezza di cui agli artt. 27 Cost. e 5 d. lgs. 472\1997, in quanto la sanzione è stata applicata in assenza dell'elemento soggettivo del dolo o della colpa e, conseguentemente, annullasse integralmente la sanzione applicata; c) annullasse integralmente le sanzioni data la sussistenza della causa di non punibilità di cui all'art. 6 d. lgs. 472\1997, avendo la ricorrente errato in assoluta buona fede sul fatto costituito dalla

SENTENZA N. 119-3-16

natura non di lusso dell'abitazione; d) rilevasse la sussistenza delle obiettive condizioni di incertezza ai sensi degli artt. 6 d.lgs.472\1997, 8 d.lgs.546\1992 e 10, comma 3, L.212\2000, circa il significato e l'esatta portata degli artt. 6 d.m. 02.08.1969, nota I-bis, commi 1 e 4 Tariffa, parte prima, dpr.131\1986, ai quali rinvia l'art. 20 d.p.r. 601\1973, con conseguente disapplicazione della sanzione irrorata; con vittoria delle spese e competenze del giudizio.

Entrambi i ricorsi contenevano istanza di discussione della controversia in pubblica udienza.

Il 31.12.2015 si costituiva nel giudizio n.1042\2015 r.g.r. l'Agenzia delle Entrate-Direzione Provinciale di Treviso, in persona del Direttore p.t., Dott. Eugenio Amilcare, delegate in firma il Capo Ufficio Legale, dott. Paolo Franzoso, instando, per le esposte argomentazioni, che la Commissione *in via cautelare*: rigettasse l'istanza di sospensione in quanto carente degli elementi essenziali; *in via preliminare*: confermasse la piena legittimità dell'avviso di liquidazione posta l'inesistenza di un principio generale nel nostro ordinamento che obblighi tout court l'Ufficio al contraddittorio endoprocedimentale; confermasse la piena legittimità dell'avviso impugnato posta la conformità della motivazione dell'atto alla previsione normativa; *nel merito*: rigettasse il ricorso perché infondato; *in ogni caso* con vittoria di spese, diritti ed onorari di lite condannando parte ricorrente al pagamento delle spese di lite.

Il 26.01.2016 l'Agenzia delle Entrate- Direzione Provinciale di Treviso, in persona del Direttore p.t., Dott. Eugenio Amilcare, delegate in firma il Capo Team, dott. Giovanni Masi, si costituiva anche nel giudizio n.1043\2015 r.g.r. instando, per le esposte argomentazioni, che la Commissione *in via pregiudiziale*: confermasse la piena legittimità dell'avviso di liquidazione posta l'inesistenza di un principio generale nel nostro ordinamento che obblighi tout court l'Ufficio al contraddittorio endoprocedimentale; confermasse la piena legittimità dell'avviso impugnato posta la conformità della motivazione dell'atto alla previsione normativa; *nel merito, in via principale*: accertasse e per ciò confermasse la bontà dell'operato dell'Ufficio, posta la correttezza e conformità normativa e giurisprudenziale dei pareri forniti dall'Ufficio provinciale- Territorio; ratificasse pertanto l'atto impositivo, sia per il recupero dell'imposta che per l'erogazione delle sanzioni; *in subordine*: accertasse l'errata interpretazione dell'art. 20 d.p.r. 601\1973 fornita dalla ricorrente e per converso confermasse integralmente l'avviso impugnato: *sulle sanzioni*: a) accertasse che l'invocazione del principio di legalità con il richiamo all'art. 3 d. lgs.472\1997 (e ad adiuvandum degli artt. 23 e 25 Costituzione) si configura inconferente posto che ciò che viene colpito dalla sanzione secondo la norma è la mendacità tout- court della dichiarazione e per l'effetto confermasse le sanzioni irrogate; b) ritenesse, in puntuale ricordo della giurisprudenza di legittimità, che il principio di colpevolezza in materia di sanzioni amministrative per violazioni tributarie vada inteso nel senso della sufficienza della coscienza e volontà, con presunzione di colpa per l'atto vietato a carico di colui che l'ha commesso, e pertanto confermasse, non essendo vinta da parte ricorrente la presunzione con la prova contraria, anche sul punto le sanzioni irrogate,c) accertata la insussistenza di una causa di non punibilità, confermasse la

SENTENZA N. 419 - 3.16

piena legittimità delle sanzioni; d) accertasse insussistenti le invocate obiettive condizioni di incertezza sulla norma applicabile, confermando, anche sotto tale profilo, le sanzioni irrogate. In ogni caso: con vittoria di spese e competenze di lite maggiorate a' sensi dell'art. 17 bis d. lgs.546\1992.

La ricorrente in data 04.05.2016 depositava memoria illustrativa ex art. 32 d.lgs.546\1992, con riferimento, tra l'altro, alle memorie depositate il 15.01.2016 e 20.01.2016 dalla parte resistente.

All'udienza di discussione il Giudice Relatore illustrava il contenuto degli atti dei giudizi riuniti; quindi venivano ammessi alla discussione l'avv. Zeila Gola per la ricorrente e per l'Ufficio la dott. Carmela Amata.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La prima eccezione della ricorrente, relativa al mancato contraddittorio endoprocedimentale che inficerebbe l'operato dell'Ufficio con conseguente sua annullabilità, appare fondata però nei limiti che vengono di seguito precisati.

Invero, come pronuncia il Supremo Collegio a SS.UU. ricordato anche dalla sig.ra _____, al fine della necessità del predetto contraddittorio deve distinguersi tra tributi non armonizzati - ad es. Irpeg ed Irap- che sono specifici nella legislazione Italiana ove non esiste una norma generale che obbliga al contraddittorio endoprocedimentale, dai tributi c.d. armonizzati con la legislazione europea, ove vige tale normativa.

E tra i tributi c.d. armonizzati v'è di sicuro l'Iva, oggetto dell'avviso di liquidazione - impugnato con il ricorso iscritto nel procedimento nr. 1042\15 di r.g.r.-.

Però anche in questo caso la violazione di tale principio non è senza limiti poiché questa non può essere invocata dal contribuente ad elusione incondizionata ai propri obblighi fiscali. In armonia con i necessari, ineludibili principi generali di buona fede e di correttezza che debbono afferire la fattispecie (ed ogni fattispecie, in verità), infatti la mancata attivazione del contraddittorio antecedente al qui impugnato avviso di liquidazione è causa di invalidità del provvedimento sol allorquando il ricorrente dimostri nel giudizio che le ragioni processualmente rappresentate a sua difesa avrebbero potuto essere fatte valere in precedenza, nella predetta fase pregiudiziale, se il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, poiché trattavasi di ragioni concrete, obiettivamente dirette alla corretta tutela dell'interesse sostanziale per il quale tale strumento è stato predisposto.

In tali limiti pertanto deve trovare ingresso, coordinandosi con il merito e la sua analisi e rapportandosi con esso, l'eccezione della ricorrente.

Nel merito le parti discutono primariamente se l'immobile compravenduto e sopra descritto, oggetto del rogito _____ avrebbe potuto no godere dei c.d. benefici fiscali *prima casa* che nel concreto si traducono nella applicazione della minor aliquota dell'Iva, trattandosi di acquisto di porzione immobiliare dalla _____

_____, originaria proprietaria dell'intero fabbricato, divenuto di natura condominiale a seguito delle cessioni di unità operate a favore del sig. _____ e successivamente alla odierna ricorrente, sig.ra _____

SENTENZA N. 418-3-16

In breve si discute se la porzione- che qui interessa- abbia le caratteristiche di abitazione di lusso o non di lusso come è stato dichiarato nel rogito , con nel primo caso la perdita delle agevolazioni fiscali.

Nella fattispecie, le parti, razione temporis, fanno all'uopo riferimento al Decreto 02/08/1969, pubblicato sulla G.U. 27/08/1969 n. 218, con cui il Ministro per i Lavori Pubblici ha dettato regole- enunciate con termini essenziali, ma inequivoci- per la individuazione e delimitazione degli elementi che caratterizzano le abitazioni di lusso.

In particolare, per la fattispecie concreta ove non è stata dedotta una casa costituente un unico alloggio- art. 5-, ma l'unità immobiliare a seguito del suo frazionamento, con l'articolo 6 - che questa regola - è stato disposto che debbono considerarsi di lusso *le singole unità immobiliari aventi superficie utile complessiva superiore a mq. 240 (esclusi i balconi, le terrazze, le cantine, le soffitte, le scale e posto macchine).*

Alla indagine contenuta nel documento allegato all'avviso di liquidazione emesso con riferimento all' Iva e con questo notificato, la parte ricorrente ha contrapposto propria memoria tecnica estesa nell'ottobre 2015, firmata dagli ingegneri

e di (), corredata dai documenti che nel contesto dell'elaborato vengono analizzati, ritenuti e discussi.

Con memoria 15.01.2016 la parte resistente ha prodotto altro documento, di data 30.12.2015, denominato *Riesame* , in cui l'Agenzia delle Entrate, Uff. Prov.di Treviso- Territorio conferma, compiuto il sopralluogo, il contenuto della sua precedente nota 21.08.2015, prot. n. 4445.

Or dunque.

L'art. 6 sopra riportato si riferisce alla superficie utile, senza nessun'altra specificazione.

Rapportando tale normoconcetto al complessivo disposto del Decreto Ministeriale appare univoco che il riferimento alla superficie utile - che non è dato l'identificare con superficie calpestabile- non possa che riguardare l'unità immobiliare regolata dal predetto articolo 6, anche per il debendo coordinamento con il precedente articolo ove nuovamente il legislatore si riferisce alla superficie utile sic et simpliciter introdotta però nel contesto e nella diversa realtà- strutturale e giuridica- di una casa unico alloggio padronale.

Quindi la superficie utile dell'unità immobiliare in ditta alla sig.ra va in primis delimitata, in conformità al concetto tecnico e quindi giuridico di condominio- art.1117 c.c., tra gli altri-, e come rilevano gli ingegneri , *dal filo esterno della muratura perimetrale al netto degli elementi considerati estranei* (due canne fumarie condominiali con relativi parametri murari) precisazione che, già di per sé e per gli allegati all'elaborato, conduce ad una prima conclusione che la superficie dell'unità è pari a mq. 268,24.

Nel predetto elaborato- allegato doc. 3 al ricorso contro l'avviso di liquidazione in materia di Iva - r.g.r.n.1042\2015- si escludono dal computo per la determinazione della natura dell'unità immobiliare, tra l'altro, i muri perimetrali che, tecnicamente analizzando, si sono constatati "maestri", per cui tale muratura " *non può che essere classificata come condominiale*".

Y

SENTENZA N. 419-3-16

Così sempre nell'elaborato che questo Giudice sta esaminando, si distingue, con riferimento alla muratura interna, tra muri divisorii interni e muri maestri interni la cui funzione viene rilevata dagli elaborati strutturali allegati (tessitura solai) e per i quali, anche in forza del Regolamento condominiale, stipulato per atto pubblico - agli atti della ricorrente sotto la voce doc. n.4-, si è determinato, all'unanimità dei condomini e come è richiesto dalla legge, con l'art. 4 l'oggetto della proprietà comune ed è in questa che rientrano questi muri maestri sui quali non è concesso, ad ogni condomino ed a differenza con gli altri muri interni, la possibilità di spostamento proprio per la loro funzione collettiva.

Così gli Ingegneri e hanno proceduto pure all'esame del vano scale condominiale ed hanno, concretamente, evidenziato - rilevando che il fabbricato attuale sorge da una ristrutturazione di un complesso originariamente murario- che *il nucleo scale ascensore svolgerà anche la funzione di elemento resistente alle azioni orizzontali antisismiche*, talché per tale peculiare sua caratteristica la parte di muratura perimetrale di tale vano -e per quanto qui interessa con riguardo all'unità immobiliare in ditta alla ricorrente- deve, nello specifico, essere considerata condominiale.

Così l'analisi tecnica prosegue nel citato atto, apportando elementi di fatto con riferimento ai balconi, alla soglia di ingresso- per la quale si rileva, dai consulenti di parte e senza che sul punto venga avanzata osservazione e critica da parte dell'Ufficio Territorio, che la soglia nello stato di fatto si trova in una posizione diversa rispetto alla planimetria presentata con il docfa - ai cavetti per impianti, alla muratura perimetrale esterna di spessore maggiore a 50 cm..

Sulla base dei dati così verificati ed ottenuti, il risultato riportato nella parte dell'elaborato riservato alle conclusioni e denominata *Simulazioni detrazione superficie*, ha condotto alla determinazione, con riferimento alla *Tabella superficie elementi misurati*, della superficie utile complessiva di mq. 201,85, inferiore al normativo limite di mq. 240,00. oltre il quale l'unità immobiliare è per il legislatore di lusso. La difesa tecnica della sig.ra Botter è quindi convincente poiché peculiare e trova appoggio nella la prova costituita dimessa.

A ciò non si giunge analizzando le relazioni depositate dalla parte resistente.

Quello che rileva questa Commissione è che è mancato il contraddittorio tecnico, limitandosi la parte resistente, prima, a deduzioni, di per se stesse non verificate con lo stato di fatto della porzione immobiliare in quanto ivi leggesi nell'allegato al notificato avviso di accertamento che *La relazione è stata redatta sulla base degli elementi tecnici rilevati dalla documentazione catastale agli atti di questo Ufficio (banca dati amministrativo-censuaria, schede planimetriche)* e successivamente con la seconda nota del 30.12.2015 ad affermazioni di inerenza senza illustrarne i presupposti tecnici, gli elementi giuridicamente rilevanti a tale affermazione. Anche nel giudizio, dopo la produzione dell'elaborato e dei suoi allegati, la parte resistente, pur avendo normativamente l'onere della immediata critica oltre a quello di dimostrare le basi - ovviamente normotecniche- delle avanzate richieste, non ha dato luogo ad un contraddittorio neanche sulla rilevanza e inerenza della prova documentale introdotta dalla ricorrente.



SENTENZA N. 419-3-16

Ed è per tali constatazioni che le risultanze, sostanzialmente tecnicamente non contestate dall'Ufficio, della perizia depositata sottola voce doc.3 dalla ricorrente sig.ra *[nome]* appaiono convincenti, da condividere.

Il ricorso pertanto deve trovare accoglimento.

L'accoglimento del ricorso nel merito rende superfluo l'esame delle ulteriori eccezioni difensive delle parti assorbito dal contenuto della presente decisione.

Stante la conflittuale posizione con ad oggetto, in modo precipuo, la situazione di fatto, questa Commissione compensa tra le parti le spese e competenze di lite.

P.Q.M.

La Commissione accoglie i ricorsi riuniti. Spese compensate.

Treviso li 16.05.2016'

IL GIUDICE RELATORE

IL PRESIDENTE