



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI SICILIA SEZ.STAC DI CALTANISSETTA

SEZIONE 7

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	GENNARO	IGNAZIO	Presidente
<input type="checkbox"/>	SANFILIPPO	ROSARIO	Relatore
<input type="checkbox"/>	PALERMO	RAFFAELE ALBINO	Giudice
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 5688/2014
depositato il 18/09/2014

- avverso la sentenza n. 250/2014 Sez.2 emessa dalla Commissione Tributaria
Provinciale di ENNA
contro:

AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI-LEGALE ENNA

proposto dall'appellante:

difeso da:

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TYU01A700839/2012 IVA-OP.IMPONIB. 2007

SEZIONE

N° 7

REG.GENERALE

N° 5688/2014

UDIENZA DEL

26/06/2017 ore 15:00

N°

2724/7/2017

PRONUNCIATA IL:

26/06/2017

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

17/07/2017

Il Segretario





IN FATTO E IN DIRITTO

Con ricorso notificato in data 09/09/2014, il sig. _____, esercente la professione di veterinario, proponeva appello avverso la sentenza n. 250/02/2014 emessa dalla C.T.P. di Enna che in parziale accoglimento del ricorso dichiarava dovuta l'Iva di cui all'accertamento n. TYU01A700839/2012 ed annullava le sanzioni ai sensi dell'art. 8, D.Lgs. n. 546/92.

Dal controllo della dichiarazione dei redditi presentata dal contribuente per l'anno d'imposta 2007, dall'esame di altri dati presenti in Anagrafe tributaria, dalle copie delle fatture emesse nei confronti dell'A.S.P. di Enna emergeva che il sig. _____ nel 2007 percepiva un importo complessivo pari ad € 21.375,00. Precisava l'Ufficio che tutte le operazioni erano state fatturate in esenzione dall'imposta Iva, ex art. 10 DPR n. 633/72, senza aver alcun titolo all'esenzione Iva per le prestazioni veterinarie di cui trattasi.

Pertanto l'Ufficio provvedeva a recuperare a tassazione ai fini Iva € 4.275,00 (20% di € 21.375,00). Il ricorrente ha rilevato l'illegittimità dell'atto impugnato per la mancata specificazione delle ragioni giuridiche da cui discende l'avviso di accertamento (articolo 7 della legge n. 212 del 2000 e 42 del d.p.r. n. 600 del 1973), nonché per la violazione dell'articolo 10 del d.p.r. n. 633 del 1972 e per violazione dell'articolo 4 del d.p.r. n. 633 del 1972 che dispone l'esenzione dal pagamento dell'Iva per le arti sanitarie soggette a vigilanza. Infine ha eccepito la violazione della sanzione irrogata per violazione dell'articolo 10 del d.p.r. n. 212 del 2000 in quanto il contribuente si è conformato all'indirizzo amministrativo offerto con la circolare n. 12 del 1992.

Per i Primi Giudici, in ogni caso osta all'applicazione della norma il presupposto soggettivo in quanto l'attività per cui viene richiesto il pagamento dell'IVA è riferibile al professionista, mentre l'Amministrazione (ASP Enna) è destinatario finale della prestazione. Infine per i Giudici di Prime Cure, il ricorso è invece fondato con riferimento all'applicazione delle sanzioni ai sensi dell'art.8 del D. Lgs. n. 546/92.

Avverso tale statuizione ha interposto gravame il sig. _____, il quale censura la carenza dell'impianto motivazionale della sentenza in ragione dell'illegittimità della sentenza per violazione ed errata applicazione delle norme di diritto - Illegittimità della sentenza per mancato esame delle domande avanzate in primo grado - Illegittimità della sentenza per carenza assoluta di motivazione; Illegittimità della sentenza per violazione ed errata applicazione delle norme di diritto: violazione dell'art. 10 numero 18 del DPR 633/1972, dell'art.4, comma 5, del DPR 633/1972, della Circolare del Ministero delle Finanze n.12 del 19.02.1999, dell'art. 1, par.2, della direttiva del Consiglio 112 del 28.11.2006 - Illegittimità della sentenza per carente, contraddittoria e/o insufficiente motivazione.

L'appellante chiede la trattazione del presente appello in pubblica udienza.

In data 06.11.2014, l'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Enna si costituisce chiedendo il rigetto del gravame e proponendo appello incidentale.

L'appellato Ufficio propone appello incidentale per i seguenti motivi: Nullità della Sentenza per violazione dell'art.112 c.p.c.. A parere dell'Ufficio nel ricorso di primo grado il contribuente non ha chiesto né in via principale, né in via subordinata di essere escluso dal pagamento delle sanzioni, per cui la C.T.P. di Enna, a fronte di nessuna richiesta di controparte, non poteva pronunciare, ultra petita ed in violazione dell'art.112 c.p.c., sulla esclusione delle sanzioni.

L'Ufficio, inoltre, rileva l'erroneità e falsa applicazione di legge ex art. 8, D.Lgs. n. 546/92, ciò in quanto nella fattispecie in esame, non esistono i presupposti di incertezza oggettiva generale, ma esiste solamente un'incertezza derivante da condizioni soggettive del ricorrente.

Precisa l'Ufficio che l'errata interpretazione della norma da parte dell'ASP di Enna non ha portata "obiettiva", cioè generale, concreta, riscontrabile e determinante, al punto da potere giustificare la commessa violazione, ma è una interpretazione locale (l'ASP di Enna è l'unico Ente in Italia che ha interpretato in tal maniera l'art.10 DPR n.633/72, andando persino contro il parere dell'Ordine dei Medici Veterinari della Provincia di Enna) con conseguenze prettamente soggettive che non possono determinare l'esimente dalle sanzioni.

Alla data odierna sono presenti: per il contribuente, l'Avv. Agnello; per l'Ufficio, il Dott. Rubino. Il gravame in esame non è fondato su argomentazioni di pregio processuale e va pertanto rigettato. Merita conferma la sentenza resa dal Giudice di *prime cure* oggi sottoposta al vaglio critico di questa Commissione.

1. Osserva il Collegio che l'art. 10 n. 18 del dpr 633 del 1972 ha subito modifiche in seguito alla entrata in vigore dell'art. 30 della legge n. 428 del 29 dicembre 1990.

Tale ultima norma ha delimitato il trattamento delle esenzioni *de quo* alle sole prestazioni mediche e paramediche rivolte ("*rese*") alla "persona", nell'esercizio delle professioni e delle arti sanitarie.

Ne consegue che le prestazioni dei Medici veterinari (in quanto non rivolte, ovvero "*rese*", alle persone) sono soggette alla aliquota IVA ordinaria.

Restano tuttavia escluse dal campo dell'applicazione dell'IVA le prestazioni veterinarie rese dalle aziende sanitarie locali (qualora operino in veste di "pubblica autorità") ed in contesto di finalità generali di tutela della salute pubblica.

Tale fattispecie è però riscontrabile qualora l'azienda sanitaria presti il servizio di "pubblica autorità" con l'utilizzo di propri dipendenti e non con professionisti esterni che non titolari di potere certificatorio, controllo e vigilanza: così come previsto dall'art. 14 della legge n. 833 del 1978, e dalla legge n. 502 del 1992, che attribuiscono specifiche autorità e qualità ai dirigenti veterinari incardinati nei ruoli delle Asp.

Ne consegue che l'esclusione dal campo dell'IVA è possibile soltanto qualora l'Asp operi la prestazione in veste di "pubblica autorità", ovvero direttamente a mezzo di proprio personale.

Per le superiori ragioni l'appello del contribuente è infondato e va rigettato.

2. L'appello incidentale proposto dall'Amministrazione Finanziaria è infondato e va rigettato.

Osserva il collegio che in caso di grave incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della disciplina, il Giudice Tributario ha il potere di annullare d'Ufficio le sanzioni comminate, qualora ricorrano situazioni di grave incertezza applicativa delle norme richiamate.

Ed infatti: "*In tema di sanzioni amministrative per violazione di norme fiscali, sussiste il potere del giudice tributario di dichiarare l'inapplicabilità delle sanzioni per errore sulla norma tributaria in caso di obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle norme alle quali la violazione si riferisce, quando la disciplina normativa, della cui applicazione si tratti, contenga una pluralità di prescrizioni, il cui coordinamento appaia concettualmente difficoltoso per equivocità del loro contenuto, derivante da elementi positivi di confusione. L'onere di allegazione della ricorrenza di siffatti elementi di confusione, laddove esistenti, grava sul contribuente, sicché va escluso che il giudice tributario di merito debba decidere d'ufficio l'applicabilità dell'esimente, né che sia consentita censura per la mancata pronuncia d'ufficio,*"

ovvero la declaratoria di inammissibilità della questione perché tardivamente introdotta solo in corso di causa. (Cassazione civile, sez. trib., 14/01/2015, n. 440).

Nel caso che qui ci occupa la complessità applicativa delle norme richiamate giustifica la decisione adottata dal collegio di *prime cure*.

In tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie, infatti, il potere delle Commissioni tributarie di dichiarare l'inapplicabilità delle sanzioni in caso di obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle norme, cui la violazione si riferisce, sussiste quando la disciplina normativa da applicare si articola in una pluralità di prescrizioni, il cui coordinamento appaia concettualmente difficoltoso per l'equivocità del loro contenuto, derivante da elementi positivi di confusione; l'onere di allegare la ricorrenza di siffatti elementi, se esistenti, grava sul contribuente, sicché va escluso che il giudice tributario di merito decida d'ufficio l'applicabilità dell'esimente, e, di conseguenza, che sia ammissibile una censura avente ad oggetto la mancata pronuncia d'ufficio sul punto. (Cassazione civile, sez. trib., 14/03/2012, n. 4031).

Nel caso di specie da parte del Contribuente è stata allegata ed ampiamente esposta l'obiettiva difficoltà interpretativa e la complessità della disciplina in esame.

Per le superiori argomentazioni l'appello del Contribuente è infondato e va rigettato.

Parimenti infondato è l'appello incidentale dell'Amministrazione che va rigettato.

In considerazione della reciproca soccombenza si dispone la compensazione delle spese di questo grado di giudizio.

P.Q.M.

La Commissione, conferma la sentenza n. 250/02/2014 emessa dalla C.T.P. di Enna in data 05/02/2014, rigetta l'appello proposto dal sig. Riccobene, rigetta l'appello incidentale dell'Ufficio. Spese compensate.

Si dà atto della sussistenza dei presupposti di cui all'art. 13, co. 1 quater, D.P.R. n. 115/2002.

Così deciso in Caltanissetta addì 26 giugno 2017

IL RELATORE



IL PRESIDENTE