

Corte di Giustizia Tributaria di primo grado Verona, sez. I, sentenza 24/12/2024, n. 512

CGT1 Verona
Sentenza
24 dicembre 2024

Sul provvedimento

Citazione : Corte di Giustizia Tributaria di primo grado Verona, sez. I, sentenza 24/12/2024, n. 512

Giurisdizione : Corte di giustizia tributaria di primo grado di Verona

Numero : 512

Data del deposito : 24 dicembre 2024

Testo completo

Sentenza n. 512/2024

Depositato il 24/12/2024

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di VERONA Sezione 1, riunita in udienza il 06/06/2024 alle ore 09:00 con la seguente composizione collegiale:

PLATANIA ER, Presidente

PRESTA DOMENICO, Relatore

STAGNO MICHELE, Giudice

in data 06/06/2024 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 628/2023 depositato il 20/11/2023

proposto da

Ricorrente_1 - CF_Ricorrente_1

Difeso da

Difensore_1 - CF_Difensore_1

ed elettivamente domiciliato presso Email_1

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Verona - Via Fermi, 63 37136 Verona VR

elettivamente domiciliato presso Email_2

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 03953462086 IRPEF-DETRAZIONI DI IMPOSTA 2019

- sul ricorso n. 629/2023 depositato il 20/11/2023

proposto da

Ricorrente_1 - CF_Ricorrente_1

Difeso da

Difensore_1 - CF_Difensore_1

ed elettivamente domiciliato presso Email_1

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Verona - Via Fermi, 63 37136 Verona VR

elettivamente domiciliato presso Email_2

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 01363522184 IRPEF-DETRAZIONI DI IMPOSTA 2020

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Ricorrente: chiedeva di dichiarare nullo e comunque annullare, perché illegittimo ed infondato, in fatto e in diritto, l'atto impugnato e di dichiarare non dovute le somme pretese, con ogni consequenziale pronuncia e statuizione; di dichiarare non manifestamente infondata la questione di costituzionalità sollevata in riferimento all'art. 3 e 53 Cost. e, per l'effetto, rimetterla alla Corte costituzionale siccome rilevante ai fini della definizione del presente giudizio. Con la richiesta, in ogni caso, di condanna dell'Ente impositore alla restituzione di quanto in pur denegata ipotesi esattamente introitato, con rivalutazione ed interessi come per legge. Vinte spese, diritti ed onorari.

Resistente: chiedeva, in via preliminare, di dichiarare inammissibile il ricorso per violazione dell'art. 19 del D. Lgs. 546/1992; nel merito, di rigettare il ricorso; in ogni caso, con condanna di controparte al pagamento delle spese di giudizio, maggiorate di diritto del cinquanta per cento per la rifusione delle spese del procedimento di mediazione, ai sensi dell'art. 15, c.

2-septies, del D.Lgs n. 546/1992.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'Agenzia delle Entrate, a seguito di controllo, ex art. 36-ter del DPR 600/1973, della dichiarazione dei redditi presentata dalla signora Ricorrente_1 per gli anni d'imposta 2019 e 2020, con comunicazione di data 11/08/2023, contestava alla stessa le spese portate in detrazione per lavori di manutenzione straordinaria, spese di arredo e di risparmio energetico, già riferite alla signora Nominativo_1, da cui la contribuente aveva acquistato l'immobile in data 17/10/2017. L'Ufficio, pertanto, procedeva alla rettifica

delle due dichiarazioni dei redditi oggetto di controllo formale, determinando in relazione ai due rispettivi anni d'imposta indicati una uguale maggiore IRPEF per euro 5.655,00, oltre a sanzioni per euro 1.131,00. L'Ufficio sosteneva che della detrazione fiscale poteva beneficiare esclusivamente la

Nominativo_1, in quanto l'immobile in cui erano stati eseguiti i lavori di manutenzione, le era pervenuto per successione ereditaria dal de cuius Nominativo_2 (ex art. 16-bis, c. 8, DPR n.917/1986; vedi anche circolare n. 7/2018).

La ricorrente impugnava, con distinti ricorsi, gli atti di rettifica dell'Ufficio e formulava i seguenti motivi:

1) illegittimità e nullità dell'atto, per avere l'Ufficio errato nella interpretazione dell'art. 16-bis, c.8, del Tuir, poiché l'acquirente persona fisica verrebbe esclusa dal beneficio delle detrazioni fiscali, pur avendo la detenzione dell'immobile, quando chi gli ha venduto l'immobile, lo abbia prima acquisito in successione dall'avente diritto alla detrazione. In tal caso, sottolineava la ricorrente, con la compravendita, andrebbero definitivamente perse le rate residue della detrazione riferite alle spese sostenute per la ristrutturazione dell'immobile;

2) illegittimità dell'atto, perché violerebbe l'art. 2697 c.c. sull'onere della prova;

la ricorrente riteneva che la rettifica, fondata su documenti di prassi dell'Agenzia delle Entrate, non terrebbe conto della volontà espressa dalle parti con l'atto di compravendita, del dettato normativo e della sua ratio agevolativa;

3) illegittimità dell'atto per falsa applicazione delle disposizioni di cui all'art. 16-bis, co. 8, del Tuir in contrasto con gli artt. 3 e 53 della Costituzione, essendo evidente l'irragionevole disparità di trattamento tra il cedente un immobile acquisito a titolo oneroso e chi ha acquisito l'immobile nella qualità di erede;

con riferimento all'art. 53 Cost., la compromessa uguaglianza sostanziale dei destinatari delle prescrizioni tributarie;

nel caso di specie, delle norme agevolative;

4) illegittima irrogazione delle sanzioni, ritenuta l'illegittimità dell'atto; in subordine, per obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria.

L'Ufficio resisteva con memoria di controdeduzioni. In via preliminare, eccepiva l'inammissibilità del ricorso, sul presupposto che l'esito del controllo formale ex art. 36-ter del DPR 600/1973 è comunicato al contribuente per instaurare un confronto, senza esercitare un'attività impositiva; per cui, non è atto impugnabile, né è tra gli atti oggetto di possibile ricorso richiamati dall'art. 19, co. 1, del D.Lgs. 546/1992.

In merito agli altri motivi di ricorso, insisteva sulla trasmissibilità del beneficio della detrazione delle spese sostenute per la manutenzione straordinaria dell'immobile, nel caso di decesso dell'avente diritto, esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene. Il trasferimento del diritto alla detrazione, a parere dell'Ufficio, è escluso laddove l'erede cede a terzi l'immobile. Respingeva le ragioni per cui disapplicare le sanzioni, ritenuti fondati i motivi della rettifica ex art. 36-ter del

DPR 600/1973.

Riuniti i ricorsi, la causa era discussa in data 06/06/2024 e decisa in camera di consiglio in pari data.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1)- L'eccezione di inammissibilità del ricorso sollevata dall'Ufficio è infondata. Benché l'atto non sia compreso nell'elenco dell'art. 19 d.lgs. 546-92, occorre ricordare che la giurisprudenza di legittimità ha anche ritenuto che "in tema di contenzioso tributario, l'elencazione degli atti impugnabili contenuta nell'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1993, n. 546, ha natura tassativa, ma, in ragione dei principi costituzionali di tutela del contribuente

(artt. 24 e 53 Cost.) e di buon andamento della P.A. (art. 97 Cost.), ogni atto adottato dall'ente impositore che porti, comunque, a conoscenza del contribuente una specifica pretesa tributaria, con esplicitazione delle concrete ragioni fattuali e giuridiche, è impugnabile davanti al giudice tributario, senza necessità che si manifesti in forma autoritativa, con la conseguenza che è immediatamente impugnabile dal contribuente anche la comunicazione di irregolarità, ex art. 36 bis, terzo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 del 1973, relativa all'indebita deduzione di somme versate a titolo di mantenimento del coniuge." (Sez. 6 -

5, Ordinanza n. 25297 del 28/11/2014; conforme Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 3315 del 19/02/2016). Principio di diritto che può essere esteso anche all'atto di contestazione ex art. 36-ter, atteso che anch'esso porta a conoscenza del contribuente una specifica pretesa tributaria, peraltro, irrogando sanzioni e liquidando interessi da versare. 2) Nel merito, i ricorsi sono fondati. Per evidente connessione, i primi tre motivi di ricorso vengono trattati unitamente.

L'art. 16-bis del Tuir prevede al comma 8 che "In caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono realizzati gli interventi di cui al comma 1 la detrazione non utilizzata in tutto o in parte è trasferita per i rimanenti periodi di imposta, salvo diverso accordo delle parti, all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare. In caso di decesso dell'avente diritto, la fruizione del beneficio fiscale si trasmette, per intero, esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene".

Come si evince dalla lettera della norma, la prima parte si applica ai trasferimenti inter vivos e non prevede limiti alla possibilità di trasferire la detrazione non ancora utilizzata all'avente causa. La seconda parte si applica, invece, ai trasferimenti mortis causa e prevede una condizione alla possibilità di trasferire la detrazione non ancora utilizzata, ovvero che l'avente causa conservi anche la detenzione materiale e diretta del bene. Nel caso in esame, la ricorrente ha acquistato inter vivos dalla signora Nominativo_1, e quindi ad essa va applicata la prima parte della norma, che non prevede limiti alla possibilità di fruire nelle proprie dichiarazioni fiscali della detrazione non ancora utilizzata.

L'Agenzia delle Entrate, a fronte del doppio trasferimento dell'immobile avvenuto in pochi mesi, prima mortis causa dalla signora Nom_2 all'erede Nom_1 e poi inter vivos dalla Nom_1 alla ricorrente, ritiene che si trasferisca alla ricorrente la condizione limitativa all'accesso al beneficio fiscale prevista per l'erede dal secondo periodo del comma 8. La tesi di parte resistente non può essere condivisa,

perché l'applicazione del secondo periodo della norma riguarda soltanto chi ha come proprio titolo di acquisto il "decesso dell'avente diritto", non essendo normativamente prevista alcuna estensione della disposizione ai successivi trasferimenti del bene.

I ricorsi sono, pertanto, fondati, e gli atti di rettifica, comprensivi della sanzione e degli interessi previsti, devono essere annullati.

3)- Il motivo sulla irrogazione delle sanzioni, considerato il giudizio di merito espresso, deve ritenersi assorbito.

Sulla questione interpretativa del comma 8, dell'art. 16-bis del Tuir, ha deciso (sentenza n. 448/2023) altra sezione di questa Corte di Giustizia, rappresentando l'assenza di precedenti noti di legittimità. Questo

Collegio, condividendone le argomentazioni e l'orientamento

espresso, accoglie i ricorsi della contribuente e, per l'effetto, annulla gli atti impugnati. Ritenuto, inoltre, che il citato precedente giurisprudenziale ha interessato gli stessi fatti e un familiare della ricorrente, ricorrono anche in questa fattispecie gli stessi eccezionali motivi che giustificano la compensazione delle spese di lite.

P.Q.M.

Accoglie i ricorsi riuniti. Compensa tra le parti costituite le spese di lite.

Verona, 06/06/2024

Il Giudice est. Il Presidente

Dott. Domenico Presta Dott. Fernando Platania