



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE

DI FORLI'

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/> URIZIO	SERGIO	Presidente
<input type="checkbox"/> PARADISI	STEFANO	Relatore
<input type="checkbox"/> FOIERA	PATRIZIA	Giudice
<input type="checkbox"/>		

ha emesso la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. 47/2017  
depositato il 08/02/2017
- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 16176006159 REGISTRO 2016  
contro:  
AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI-LEGALE FORLI'-CESENA

proposto dai ricorrenti:

**difeso da:**

FUSCONI VANNI  
VIA E.FORLANINI,11 47100 FORLI' FC

**difeso da:**

MERCURI MASSIMILIANO  
VIA E.FORLANINI,11 47121 FORLI' FC

**difeso da:**

FUSCONI VANNI  
VIA E.FORLANINI,11 47100 FORLI' FC

**difeso da:**

MERCURI MASSIMILIANO  
VIA E.FORLANINI,11 47121 FORLI' FC

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 47/2017

UDIENZA DEL

06/11/2017 ore 09:00

N°

PRONUNCIATA IL:

- 6 NOV. 2017

DEPOSITATA IN  
SEGRETERIA IL

- 5 GEN. 2018

Il Segretario





SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 47/2017

UDIENZA DEL

06/11/2017 ore 09:00

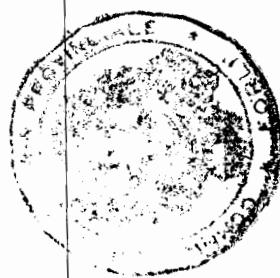
(segue)

difeso da:

FUSCONI VANNI  
VIA E.FORLANINI,11 47100 FORLI' FC

difeso da:

MERCURI MASSIMILIANO  
VIA E.FORLANINI,11 47121 FORLI' FC



In data 28.9.2016 il dott. [REDACTED] C.F. [REDACTED], res. in [REDACTED] il sig. [REDACTED] C.F. [REDACTED] e il sig. [REDACTED] C.F. [REDACTED], difesi anche disgiuntamente dal dott. Massimiliano Mercuri e dall'avv. Vanni Fusconi ed elettivamente domiciliati presso lo studio del primo in Forlì, via Forlanini, n. 11, presentavano ricorso avverso l'avviso di liquidazione dell'imposta–irrogazione delle sanzioni n.16176006159, notificato il 15.7.2016 dall'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Forlì-Cesena, Ufficio Territoriale di Cesena, che disconosceva l'applicazione delle agevolazioni di cui alla nota II bis al 1° co. dell'art.1, tariffa parte prima allegata al DPR n.131/1986 (prima casa) ed irrogava le conseguenti sanzioni in relazione all'atto n.230747/56259 del 6.5.2016, registrato il 18.5.2016 con cui il sig. [REDACTED] cedeva a titolo di permuta al sig. [REDACTED] la piena proprietà di un immobile, il cui trasferimento avveniva direttamente in favore del sig. [REDACTED] figlio di [REDACTED] “terzo” che dichiarava di voler approfittare degli effetti del contratto e chiedeva di usufruire dei benefici citati; l'agevolazione *de qua* non veniva però riconosciuta in quanto il terzo non era parte né in senso formale, né in senso sostanziale del contratto e, poiché le norme recanti agevolazioni e benefici fiscali sono di stretta intepretazione, era escluso che la loro applicazione potesse essere estesa a fattispecie non espressamente contemplate dal legislatore, quale quella in esame.

I ricorrenti chiedevano alla Commissione *“di dichiarare l'illegittimità dell'avviso di liquidazione indicato in oggetto, dichiarandolo nullo, annullabile o comunque privo di effetti; [...] dichiarare non dovute le imposte e gli interessi nella misura determinata e determinabile, con condanna dell'Agenzia delle Entrate [...] al rimborso delle somme e dei relativi interessi già eventualmente versati; [...] condannare l'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Forlì Cesena, Ufficio Territoriale di Cesena al pagamento delle spese dedotte in giudizio”*. Per giustificare le proprie richieste, dopo aver riassunto la vicenda, eccepiva: 1) l'errata notifica al Notaio rogante, obbligato in solido ex art. 57, DPR 131/86, solo in relazione al pagamento dell'imposta principale (art.42, DPR 131/86) e non di quelle complementari e suppletive (art. 57, 2° co.); la circ. 6/E del 2003, al par. 4, limitava infatti l'attività di controllo al mero contenuto dell'atto, cioè ad elementi oggettivi, univoci e chiaramente desumibili da esso, senza alcun riferimento ad elementi esterni anche se conosciuti e senza effettuare qualsivoglia attività istruttoria, mentre l'Ufficio, contravvenendo alla Circ. n. 26/E del 2003 (*“la liquidazione dell'imposta principale è possibile solo nel caso di errori od omissioni materialmente evidenti ovvero riferibili a fattispecie per le quali la scrivente [amministrazione finanziaria] abbia già fornito apposite istruzioni. In quest'ultimo caso nell'avviso di liquidazione dovrà farsi espresso riferimento, citandone gli estremi, al documento di prassi amministrativa -circolare, risoluzione, nota- che consente la tipologia di intervento effettuata”*) aveva illegittimamente liquidato come imposta principale un'imposta complementare, senza neppure che si fossero verificati i presupposti di legge; inoltre nella motivazione aveva citato una risoluzione avente ad oggetto un caso del tutto diverso da quello in esame; 2) l'errata applicazione dei criteri di liquidazione dell'imposta e la violazione del diritto di difesa del contribuente: l'Ufficio aveva infatti applicato illegittimamente la procedura di liquidazione dell'imposta principale di cui all'art. 3 *ter* del D.Lgs. n.463/97, in violazione della circolare n.26/E del 2003 ed aveva intimato al Notaio rogante di procedere al pagamento di quanto richiesto entro 15 giorni, salvo poi agire in regresso nei confronti dello stipulante, senza quindi lasciare a quest'ultimo i 60 giorni utili a valutare l'eventuale impugnativa giudiziale della richiesta; 3) le agevolazioni prima casa erano state richieste e applicate correttamente: la ris. n. 373/E del 2007, richiamata nell'atto impugnato, trattava infatti l'applicabilità dell'esenzione IVA di

cui all'art. 10, 1° co., n.12, DPR 633/1972, ai contratti rientranti nel campo di applicazione dell'IVA, mentre nella fattispecie si verteva sull'applicabilità del beneficio fiscale, *"rimanendo all'interno dell'imposta di competenza, la cui applicazione non è ovviamente in discussione"*; occorreva quindi comprendere il significato di "parte fiscale": se fosse stata corretta l'interpretazione fornita dall'A.F. ("contraente" e non "beneficiario" di un rapporto giuridico) si sarebbero verificate situazioni paradossali: sarebbe stata inspiegabile, per esempio, la concessione del beneficio in caso di rinuncia abdicativa ad usufrutto (ammessa con la circ. n.18/E del 2013 che richiamava la risol. n.25/E del 2007, riferita -sì- all'imposta sulle donazioni e non di registro, ma in modo analogo a quella citata dall'ufficio, riferita all'IVA e non a quella di registro). Da ultimo, dopo aver richiamato altri casi ratificati dall'A.F. e contrastanti con l'odierna tesi dell'A.E., i ricorrenti citavano precedenti giurisprudenziali di merito favorevoli al proprio assunto.

Con le controdeduzioni depositate il 20.2.2017, l'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Forlì-Cesena, Ufficio Legale, chiedeva a questa CTP *"di respingere il ricorso di parte in quanto infondato, con condanna del ricorrente alle spese del giudizio [...]"*. Dopo aver sinteticamente riassunto la vicenda, l'A.F. contestava ognuna delle eccezioni del contribuente; in relazione al primo motivo in particolare richiamava il combinato disposto degli art.li 3 *ter*, D.Lgs. n.463/1997 e 42, 1° co., TUR, e osservava che nella fattispecie le norme erano state pedissequamente rispettate: in base agli elementi desumibili dall'atto era stata rilevata l'erroneità della liquidazione ed entro 60 giorni era stato notificato il conseguente avviso di accertamento al fine di integrare la prima liquidazione dell'imposta *"principale"* effettuata dall'Ufficiale rogante; l'imposta principale postuma era stata quindi pretesa sulla base dei soli dati contenuti nell'atto, senza alcuna ulteriore attività istruttoria, a causa della mancanza ab origine dei requisiti per ottenere i benefici richiesti; a ciò andava aggiunto che la richiesta contenuta in ricorso comportava l'illegittima applicazione analogica di norme agevolative fiscali a fattispecie giuridiche e contrattuali completamente diverse da quelle tipiche disciplinate dal legislatore. Analizzava poi la natura giuridica del contratto a favore di terzo, negando la qualifica di parte in senso sostanziale e in senso formale al beneficiario che non assumeva alcuna obbligazione nel rapporto principale, rapporto che non veniva modificato in alcun modo dalla *"deviazione degli effetti dell'atto"*. A supporto della propria tesi citava a sua volta giurisprudenza di merito.

All'udienza del 6.11.2017 la causa passava in decisione.

La Commissione, esaminati gli atti, ascoltato il Giudice relatore, valutate le deduzioni delle parti, delibera di accogliere il ricorso.

Conformemente all'orientamento già assunto in precedenti analoghe fattispecie, questa Commissione ritiene infatti che l'applicazione del beneficio fiscale in esame non comporti l'estensione analogica (come tale esclusa effettivamente dalla legge) di agevolazioni erariali, ma la corretta interpretazione delle relative disposizioni normative, soprattutto alla luce della *ratio* che le ha ispirate (conformemente agli stessi canoni ermeneutici contenuti nell'art. 12 delle Preleggi): si tratta infatti, sul piano fiscale, di condizioni agevolative costituite nell'ambito di un contratto compravendita (o permuta) immobiliare, collegato all'utilizzo del bene, quale diretto fruttore, di un soggetto beneficiario delle agevolazioni della cd. *"prima casa"*; nella fattispecie il terzo destinatario degli effetti negoziali va quindi considerato -quanto meno ai fini degli effetti fiscali- parte in senso pieno del contratto; una difforme interpretazione della norma (vincolata alla definizione civilistica di *"parte contrattuale acquirente"*) troverebbe fra l'altro una limitazione del tutto disarmonica e ingiustificata con la ragione originaria della volontà legislativa che ha ispirato i benefici. Come rilevava la difesa della parte ricorrente a

conferma della bontà dell'assunto va oltretutto rilavato che esistono altre figure di fruibilità delle citate agevolazioni da parte di "terzi" (riconosciute valide dalla stessa A.F. nei propri atti di indirizzo) sicuramente non riconducibili alla definizione civilistica di "contraente" di un negozio giuridico.

Concludendo, il ricorso va pertanto accolto anche a prescindere dall'esame degli ulteriori motivi di doglianza del contribuente.

Tenuto conto del ragionevole contrasto ermeneutico in ordine alla normativa di riferimento e dei diffimi orientamenti giurisprudenziali di merito appare giustificato compensare le spese di lite.

P.Q.M.

la Commissione Tributaria Provinciale di Forlì accoglie il ricorso e compensa le spese di giudizio.

Così deciso in Forlì in data 6.11.2017

Il Giudice Est  
(Stefano Paradisi)

Il Presidente  
(Sergio Urzio)

