



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI LOMBARDIA

SEZIONE 16

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|------------------|---------------------|------------|
| ☐ | SACCHI | MAURIZIO | Presidente |
| ☐ | CHIAMETTI | GUIDO | Relatore |
| ☐ | MALACARNE | MARTA CHIARA | Giudice |
| ☐ | | | |
| ☐ | | | |
| ☐ | | | |
| ☐ | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 3669/2017
depositato il 29/06/2017

- avverso la pronuncia sentenza n. 785/2017 Sez.25 emessa dalla Commissione
Tributaria Provinciale di MILANO
contro:

difeso da:

MENICHINO LUCA
C/O STUDIO TRABALLI
VIA PASSERINI N. 13 20900 MONZA

e da

TRABALLI ALBERTO
VIA PASSERINI N. 13 20900 MONZA

proposto dall'appellante:

AG ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE I DI MILANO

Atti impugnati:

CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820150085597859000 IRPEF-DETR.IMP. 2011
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820150085597859000 IRPEF-ON.DEDUC. 2011

SEZIONE

N° 16

REG.GENERALE

N° 3669/2017

UDIENZA DEL

21/02/2018 ore 09:30

N°

1134/2018

PRONUNCIATA IL:

21.02.2018

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

20.03.2018

Il Segretario

Marie d'ile
G. Rinaldi



R.G.A. 3669/2017

Appello per l'annullamento/riforma della sentenza n. 765, Sezione 25 della Commissione Tributaria Provinciale di Milano, del 26 gennaio 2017.

Appellante: Ufficio delle Entrate DP I Milano

Appellato:

* * *

La controversia traeva origine dalla notificazione di una cartella esattoriale ex art. 36-ter del D.P.R. 600/73, circa le detrazioni fiscali per intervento di ristrutturazione edilizia e, più precisamente per inoltro tardivo della documentazione rilevante ai fini del riconoscimento delle detrazioni per evitare atti evasivi. Il D.M. 18 febbraio 1998 n. 41, come riportato dalla sentenza appellata, chiariva le modalità di effettuazione del controllo oltre a prevedere specifiche cause di decadenza ma non prevedeva, tra le cause di decadenza, la modalità di esercizio del controllo per cui, quest'ultimo poteva essere esperito mediante altre modalità, anche posteriori, come nel caso di specie. L'agenzia interponeva appello alla decisione su riassunta per sommi capi ritenendola errata allorquando aveva ritenuto che la successiva normativa (D.L. 70/2011), che prevedeva anche il controllo successivo documentale, fosse suscettibile di applicazione retroattiva. Eccepiva in appello la violazione del D.M. 41/98 e D.L. 70/2011. Chiariva come l'assunto dei Giudici circa la mancata previsione di clausole di decadenza, tra le quali non era prevista la modalità di effettuazione dei controlli era errata in virtù del rimando dell'art. 4 del D.M. in parola all'art. 1, co. 1 e 2 del medesimo D.M. che, appunto sanciva la decadenza dal beneficio. Ancora con la circolare 19/2012 l'ufficio aveva escluso che la modifica legislativa avesse effetto retroattivo dal momento che il legislatore si era limitato a sostituire un obbligo (raccomandata) con un altro obbligo (indicazione in dichiarazione). Insisteva per l'accoglimento delle proprie tesi per aver il contribuente inviato in ritardo la raccomandata di inizio dei lavori in data 20 agosto 2011 e che i bonifici e le relative fatture recavano una data di emissione dal marzo al giugno 2008. Citava anche le istruzioni UNICO dell'anno a favore della propria tesi. Anche citava una sentenza di merito conforme. Chiedeva la riforma della sentenza. In data 28 luglio 2017 il contribuente presentava proprio atto di controdeduzioni con appello incidentale. Esordiva sostenendo la mancata violazione dell'art. 1 del D.M. 41/98. Sosteneva ciò, data la presenza della documentazione e l'invio della comunicazione di inizio lavori seppur tardiva. Ancora affermava



come nel decreto in parola non era specificatamente previsto, a pena di decadenza, un termine per l'invio della raccomandata e che, quindi, i Giudici di primo grado avevano ben deciso. Ancora specificava come era la stessa legge delega ad imporre come le cause di decadenza dovevano essere specificatamente previste, caso non avvenuto. Ancora chiariva come l'invio tardivo della comunicazione non poteva comportare la perdita dell'intera agevolazione configurando tutt'al più una mera ipotesi di imperfezione e/o incompletezza della documentazione, specie se, successivamente, è dimostrata la spettanza della agevolazione. Anche egli citava giurisprudenza conforme. Ancora chiariva come l'invio tardivo non aveva precluso all'A.F. la effettuazione dei controlli e che non era stato integrato nessun fenomeno evasivo. Citava poi dell'altra giurisprudenza conforme oltre a sottolineare la linearità ed onestà e, quindi, la piena spettanza dell'agevolazione. Incidentalmente muoveva critiche all'assunto dei giudici circa la carente motivazione della cartella. Chiedeva la conferma della sentenza dall'ufficio appellata.

L'udienza si è svolta in camera di consiglio non vendo le parti chiesto la pubblica udienza.

* * *

Il Collegio giudicante decide confermando la sentenza qui impugnata alla stregua delle seguenti motivazioni ed argomentazioni. La decisione in esame appare *prima facie* completa ed esaustiva e, pertanto, non può che essere confermata *in toto*. La cartella in epigrafe trae origine dal controllo formale, ex-art. 36 ter D.P.R. 600/73, sfociato poi nell'ex-art. 36 bis D.P.R. 600/73 effettuato sulla dichiarazione Modello Unico 2012, presentata per l'anno 2011, in seguito al quale l'ufficio non riconosceva le spese di ristrutturazione edilizia, relative all'anno d'imposta 2008, in quanto le fatture erano risultate emesse e pagate prima della data di inizio lavori, indicata nella comunicazione inviata al Centro Operativo di Pescara che, pertanto, risultava inviata tardivamente, in violazione del D. M. 41/1998.

Quindi l'ufficio, a seguito della tardività, non riconosceva gli oneri portati in detrazione per la ristrutturazione eseguita sugli immobili, notificando la cartella, con imposta, sanzioni ed interessi. Il primo giudice accoglieva il ricorso con sentenza favorevole al contribuente che veniva però impugnata dall'ufficio stesso. Questo Giudice d'appello conferma l'operato del primo grado come segue.

Non vi è violazione dell'art. 1, comma 1, del D.M. 41/1998



Nel caso *de quo*, non vi è stata violazione della norma in questione che prescrive - per chi intende avvalersi delle detrazioni di imposta previste - eseguire lavori di ristrutturazione e inviare preventivamente la comunicazione al Centro Operativo di Pescara con la data in cui avranno inizio i lavori. Si legge negli atti di causa che il contribuente, attuale appellato, aveva inviato in ritardo a

la comunicazione di inizio dei lavori di ristrutturazione dell'appartamento di

Per l'esattezza, al fascicolo di causa, sono allegate le copie fotostatiche delle fatture, dei bonifici bancari riguardanti le spese sostenute. Il termine per l'invio della suddetta comunicazione non è previsto "specificatamente" a pena di decadenza, come correttamente osservato dal primo giudice. Ebbene, il semplice ritardo di tale invio non può configurare un'ipotesi di *decadenza/diniego* dal beneficio della detrazione. L'art. 4, D.M. n. 41/1998 prevede infatti che: *"la detrazione non è riconosciuta in caso di violazione dell'art. 1, commi 1 e 2"*.

Quindi, se manca uno degli elementi previsti da detta norma, la detrazione non è riconosciuta, ma non comporta la perdita definitiva del diritto ad ottenere le detrazioni, poiché tali adempimenti non sono previsti "specificatamente" a pena di decadenza. Per cui, se la comunicazione di inizio dei lavori viene spedita successivamente e/o la documentazione attestante le spese sostenute viene prodotta dopo, il contribuente ha ancora diritto ad ottenere il beneficio. Nel caso *de quo*, il giudice di prime cure aveva correttamente osservato che, se da un lato, la legge n. 449/1997 (art. 1, comma 3) autorizzava i decreti ministeriali a prevedere, nel disciplinare le modalità di attuazione delle detrazioni fiscali, *"specifiche cause di decadenze dal diritto alla detrazione"*, dall'altro, il D. M. 41/1998 non ha in alcun modo previsto ipotesi di decadenza specifiche, soprattutto per quel che riguarda l'invio della comunicazione di inizio lavori. *"Ubi lex voluit, ubi noluit tacuit"*.

Oltretutto, è noto che, le ipotesi di decadenza sono di stretta interpretazione e devono essere espressamente previste dal legislatore. Esse, comportando la perdita definitiva di un diritto in caso di mancato esercizio nel termine indicato, non sono suscettibili di una interpretazione o estensione analogica. Inoltre, qui, è la stessa legge delega che impone che le cause di decadenza dal beneficio devono essere *"specificate"* (L. 449/1997, art. 1, comma 3). Per cui, se il termine non è previsto specificatamente a pena di decadenza, il diritto può essere esercitato anche successivamente, come è avvenuto nel caso di specie. A parere di questo Consesso, la comunicazione tardiva di inizio dei lavori, non integra, quindi, un'ipotesi di decadenza dal beneficio, ma integra tutt'al più un'ipotesi di mera imperfezione o incompletezza formale della pratica agevolativa, da sanzionare in via amministrativa con una sanzione *ad hoc*.

Tale comportamento tardivo, non può determinare la più grave sanzione della decadenza, in quanto non espressamente e specificatamente prevista dalla legge, soprattutto qualora il



contribuente dimostri, come nel caso di specie, con probatoria documentazione, la certezza e l'inerenza coi lavori di ristrutturazione delle spese poste a suo carico.

Ratio dell'art. 1, comma 1, del D.M. 41/1998 e l'abrogazione dell'obbligo preventivo della comunicazione di inizio dei lavori

Rileva questo Giudice che nel caso di specie è stato solo contestato la tardività dell'invio della comunicazione e non la mancanza di pertinenza dei lavori di ristrutturazione con le spese di cui il contribuente ha chiesto la detrazione. Il comportamento dell'odierno appellato che è consistito nell'invio tardivo della comunicazione, non ha in alcun modo eluso la finalità della legge in parola, ovvero: "il contenimento del fenomeno dell'elusione fiscale e contributiva" (art. 1, comma 3 L. 449/1997), in quanto, non ha in alcun modo impedito i controlli da parte dell'amministrazione finanziaria, che anzi hanno preso avvio proprio a seguito dell'invio della predetta comunicazione. Ebbene, il ritardo non ha impedito i controlli. In altri termini, il contribuente ha fornito tutti gli elementi e la documentazione utile per consentire al fisco il pieno controllo della ricorrenza delle condizioni stabilite dalla legge sopra citata per fruire del beneficio fiscale, per cui l'aspetto temporale è del tutto irrilevante. Nel caso *de quo*, non vi è stata elusione di alcun genere perché l'invio seppur tardivo, della suddetta comunicazione, non ha affatto ostacolato l'attività accertativa e di controllo. Per poter effettuare i controlli è sufficiente la documentazione concernente la pratica edilizia, le fatture e i pagamenti attraverso rimesse bancarie. In conclusione, quindi, la norma che impone l'invio della comunicazione va interpretata alla luce della sua *ratio* (consentire i controlli) e anche con riferimento all'attuale quadro normativo. Il d. l. 70/2011 ha infatti abrogato l'obbligo di invio della comunicazione preventiva e ha valorizzato i controlli successivi da parte dell'amministrazione finanziaria. Anche quest'ultimo elemento, quindi, è un criterio interpretativo per l'applicazione dell'obbligo in questione in un'ottica *de jure contendo*.

Sono queste le ragioni per le quali la pronuncia di primo grado viene confermata *in toto* con rigetto dell'appello proposto dall'ufficio.

Spese di giudizio

Le spese seguono la soccombenza, come da dispositivo.

Il Collegio giudicante

P.Q.M.



conferma la sentenza di primo grado. Condanna parte soccombente alla rifusione delle spese quantificate in complessivi

Milano, 21 febbraio 2018

Il Giudice Tributario rel. est.
dott. Guido Chiametta

Il Presidente
Avv. Maurizio Sacchi