SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 103/2016 (riunificato)

UDIENZA DEL

13/07/2016 ore 15:00

N° 361/1/2016

PRONUNCIATA IL:

13.07.2016

DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL

12.10.2016

Il Segretario

Collaboratore Tributario
Berizzi Annalisa

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA **PROVINCIALE**

DI **TREVISO** SEZIONE **1**

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	**CHIARELLI**	**PIERLUIGI**	**Presidente e Relatore**
☐	**DAL ZOTTO**	**GINO**	**Giudice**
☐	**FADEL**	**PIERANTONIO**	**Giudice**
☐			
☐			
☐			
☐			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 103/2016
  spedito il 12/02/2016

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 2013/001/SC/000001405/0/003 TRIB.ERARIALI
- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 2013/001/SC/000001405/0/003 TRIB.ERARIALI
- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 2013/001/SC/000001405/0/003 IMP.IPOTECARIA
- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 2013/001/SC/000001405/0/003 IMP.CATASTALE
- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 2013/001/SC/000001405/0/003 BOLLO

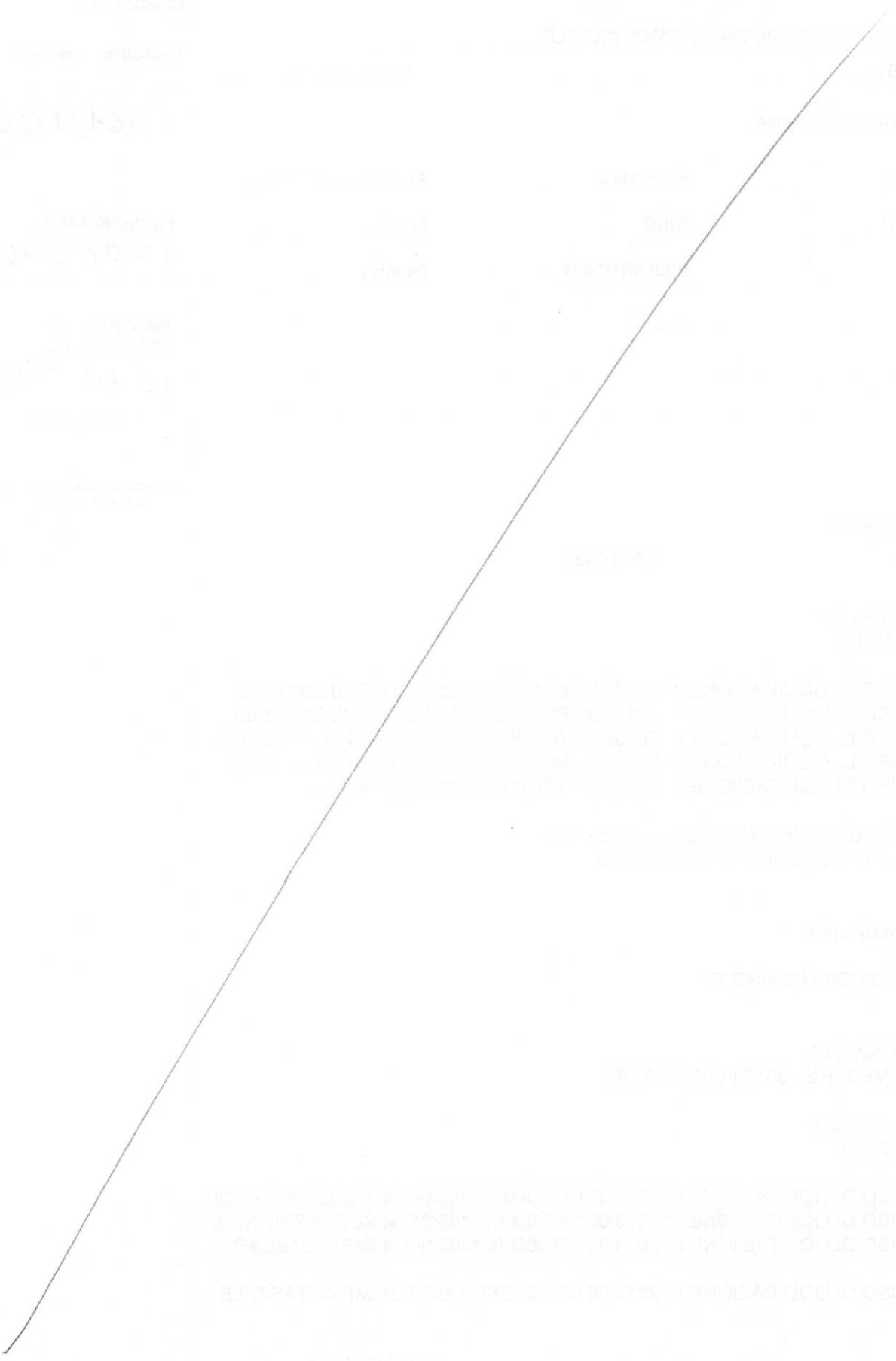
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE TREVISO
PIAZZA DELLE ISTITUZIONI 4 31100 TREVISO

proposto dal ricorrente:

difeso da:
BARDINO AVV. NICOLA
VIA ROSA 29 - MESTRE - 30174 VENEZIA VE

- sul ricorso n. 129/2016
  spedito il 17/02/2016

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 2013/001/SC/000001405/0/004 TRIB.ERARIALI 20
- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 2013/001/SC/000001405/0/004 SUCCESSIONI 20
- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 2013/001/SC/000001405/0/004 IMP.IPOTECARIA 2013
- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 2013/001/SC/000001405/0/004 IMP.CATASTALE 2013



(segue) Sentenza N. 361/1/2016

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 2013/001/SC/000001405/0/004 BOLLO 2013
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE TREVISO
PIAZZA DELLE ISTITUZIONI 4 31100 TREVISO

proposto dal ricorrente:

difeso da:
LIMUTI AVV. WILLIAM
VIA MELCHIORRE GIOIA 88 23100 SONDRIO SO

segue: Sentenza N. 361/1/2016

Ritenuto in fatto ed in diritto

Con separati ricorsi qui riuniti per connessione oggettiva ciascuno dei due ricorrenti, assistito da proprio diverso Legale, impugna l'avviso di liquidazione di imposta di registro, ipotecaria e catastale mediante il quale l'Agenzia delle Entrate di Treviso ha liquidato dette imposte (unitamente ad imposta di bollo non contestata) con riferimento al trasferimento di proprietà di un immobile dalla moglie al marito nell'ambito di vertenza tra i coniugi in corso di separazione, trasferimento di proprietà deciso con sentenza pronunciata in data 19 luglio 2013 dal Tribunale di Treviso.

La motivazione dell'atto impugnato mediante il quale vengono richiesti in solido ad entrambi i coniugi complessivi Euro 38.693,50 è la seguente: *premesso che con la sentenza sopracitata il Giudice ha accertato l'interposizione reale di Morena Abiti nell'acquisto dell'immobile sito in Treviso, via Isonzo numero 33, e per l'effetto ha trasferito a ex articolo 2932 codice civile la proprietà dell'immobile predetto, si procede alla liquidazione* ***dell'imposta di donazione*** *nella misura del 4% ex decreto legislativo 346-1990 e decreto legislativo 262-2006 posto che l'obbligo di trasferimento è fondato su di un precedente patto fiduciario, in assenza quindi di un corrispettivo. La base imponibile pari ad euro 551.386,37 è costituita dalle spese di acquisto e di ristrutturazione dell'immobile stesso come enunciate in sentenza, sulla quale vengono liquidate anche le imposte ipotecaria e catastale nella misura proporzionale del 2% e dell'1% ai sensi degli articoli 1-tariffa e 10 decreto legislativo 347-90.*

Ciascuno dei due ricorrenti espone numerosi motivi di gravame per il cui dettaglio si rinvia agli atti ma in buona sostanza entrambi accetterebbero la liquidazione di ciascuna delle tre imposte in misura fissa e non proporzionale fondando

principalmente il loro convincimento sulla circostanza che il trasferimento di proprietà in questione non può qualificarsi come una donazione, così come affermato dall'Ufficio, mancando *l'animus donandi.*

In data 29 marzo 2016 Si costituisce l'Agenzia delle Entrate depositando controdeduzioni in ciascuna delle due procedure non ancora riunite.

L'Agenzia delle Entrate ribadisce la legittimità del proprio operato affermando che *in seguito all'entrata in vigore del decreto legislativo 262 del 2006, in base a quanto previsto dal comma 49 dell'articolo due, l'imposta è dovuta anche per i trasferimenti a titolo gratuito (anche non liberali) e per gli atti di costituzione di vincoli di destinazione su beni.*

L'Ufficio chiede pertanto il rigetto dei ricorsi con vittoria di spese.

Nel corso della prima udienza, tenutasi in data 13 aprile 2016, il Presidente Relatore richiama l'attenzione delle parti sul comma 49 dell'articolo due del decreto legislativo 262 del 2006 facendo notare che nessuna delle parti del giudizio ha tenuto conto nei propri rispettivi atti del disposto letterale della norma in questione.

Il Presidente Relatore ha evidenziato il carattere innovativo della norma in questione che equipara ai fini della tassazione le donazioni ***e gli atti di trasferimento a titolo gratuito*** non qualificabili come donazioni e pertanto privi dell'animus donandi.

Nel corso della pubblica udienza il Presidente Relatore ha anche fatto notare alle parti che l'imposta proporzionale del 4% si applica nei confronti del coniuge solo sul valore complessivo netto eccedente, per ciascun beneficiario, 1 milione di euro.

Di qui la necessità di accertare se alla data della pronuncia della sentenza in oggetto i coniugi erano ancora tali oppure, nell'ambito di altra parallela vertenza

giudiziaria, era già stato pronunciato lo scioglimento del matrimonio.

Infatti se il matrimonio fosse già stato antecedentemente sciolto le parti non sarebbero più stati coniugi ed in quel caso sarebbero state applicabili le previste imposte proporzionali.

Conseguentemente la Commissione ha pronunciato ordinanza ***invitando le parti a produrre documentazione riferita allo stato del matrimonio alla data del 19 luglio 2013.***

In esecuzione dell'ordinanza in data 13 maggio 2016 è stata depositata copia integrale della sentenza avente ad oggetto cessazione degli effetti civili del matrimonio tra i coniugi, sentenza emessa il 15 maggio 2015 e pubblicata il 18 maggio 2015.

Pertanto alla data del 19 luglio 2013, data dell'atto giudiziario per la cui registrazione è stato emesso l'avviso di liquidazione impugnato, i due ricorrenti erano ancora coniugi.

Si dà atto che successivamente tra le parti sono intercorsi numerosi contatti per tentare di definire la vertenza in via conciliativa, ma tale conciliazione non è stata possibile ritenendo i difensori dei ricorrenti che tutte le imposte: di registro, ipotecaria e catastale dovessero essere corrisposte in misura fissa, ritenendo per contro l'Agenzia delle Entrate, che in tal senso insiste anche con il deposito in data 8 luglio 2016 di proposta conciliativa, che l'imposta in misura fissa sia solo quella di registro ritenendo sempre dovute in misura proporzionale le imposte ipotecarie e catastali determinate in complessivi Euro 16.541, oltre accessori non in contestazione. Per un totale importo da versare di euro 17.072.

Nel corso dell'udienza di rinvio tenutasi in data 13 luglio 2016 le parti hanno ribadito le rispettive posizioni, così come delineatesi dopo la proposta conciliativa

avanzata dall'Agenzia delle Entrate.

I ricorrenti hanno insistito per la debenza di tutte le tre imposte in misura fissa, secondo gli importi all'epoca in vigore, mentre l'Agenzia delle Entrate *ha riconosciuto che l'imposta di registro è dovuta in misura fissa ma insiste perché le imposte ipotecarie e catastali siano liquidate in misura proporzionale.*

La Commissione osserva: che è ormai pacifico tra le parti che l'imposta di registro è nel caso dovuta in misura fissa dal momento che, a sensi della lettera *a) del comma 49 in questione* l'imposta proporzionale di registro si applica solo, nel caso di trasferimenti a titolo gratuito tra coniugi, commisurata sul valore complessivo netto eccedente 1 milione di euro.

È pacifico e non discusso che nel caso di specie l'importo è inferiore e non si deve tener conto di altre ipotetiche liberalità o trasferimenti a titolo gratuito concorrenti.

È il caso di notare però che gli atti di costituzione e risposta dell'Ufficio a suo tempo chiedevano il rigetto totale dei ricorsi mentre solo a seguito dell'ordinanza istruttoria pronunciata da questa Commissione l'Ufficio ha corretto la propria iniziale pretesa.

È anche il caso di notare che la proposta conciliativa depositata in atti e ribadita in pubblica udienza dalla difesa dell'Ufficio insiste per la debenza delle imposte ipotecarie e catastali in misura proporzionale ma non spiega il perché di questa insistenza.

Quel che è singolare è che sarebbe bastata attenta lettura delle norme richiamate dall'Ufficio stesso nell'atto impugnato per convincersi dell'erroneità delle richieste formulate.

L'Ufficio ora riconosce che l'imposta di registro, trattandosi di trasferimento a titolo gratuito tra coniugi di bene di valore non eccedente 1 milione di euro, è

dovuta in misura fissa ma per comprenderlo sarebbe bastata un'attenta lettura della norma citata dall'Ufficio stesso.

Andiamo ora a leggere gli articoli 2 e 10 del decreto legislativo 31 ottobre 1990 numero 347, decreto richiamato dall'Ufficio stesso nella motivazione degli atti impugnati.

Dispone **l'articolo 2** ***base imponibile per le trascrizioni*** al primo comma: *l'imposta proporzionale dovuta sulle trascrizioni* ***è commisurata alla base imponibile determinata ai fini dell'imposta di registro….***

Dispone poi **l'articolo 10**, riferito a ***oggetto e misura dell'imposta catastale: le volture catastali sono soggette all'imposta del 10 per 1000 sul valore dei beni immobili determinato a norma dell'articolo 2.***

Pertanto la base imponibile per l'imposta proporzionale catastale è determinata con espresso rinvio recettizio alla base imponibile determinata dall'articolo due per le trascrizioni ma questa, a sua volta, opera un chiaro rinvio recettizio ***alla base imponibile determinata ai fini dell'imposta di registro.***

Abbiamo visto sopra che è pacifico, ormai anche tra le parti, che nel caso questa base imponibile è pari a zero non essendovi un valore eccedente euro 1 milione.

Pertanto proprio sulla base del decreto legislativo 347 del 31 ottobre 1990, richiamato dallo stesso Ufficio nell'atto di liquidazione impugnato, per determinare la base imponibile ai fini delle imposte proporzionali ipotecarie e catastali **deve farsi riferimento alla base imponibile determinata ai fini dell'imposta di registro.**

Essendo nel caso questa pari a zero ne consegue che ciascuna delle tre imposte andrà applicata in misura fissa e non proporzionale.

Solo ad abbondanza si richiama l'attenzione sul fatto che il trasferimento di

segue: Sentenza N. 361/1/2016

proprietà in oggetto è avvenuto nel contesto di una annosa separazione giudiziale tra coniugi, come emerge con chiarezza dalla lettura del testo integrale della sentenza tassata.

Non pare pertanto fuor di luogo un richiamo all'articolo 19 della Legge 74-1987 secondo il quale tutti….. *I provvedimenti relativi al procedimento di scioglimento del matrimonio o di cessazione degli effetti civili del matrimonio* ***sono esenti dall'imposta di bollo, di registro e da ogni altra tassa.***

È noto ai cultori della materia che quest'ultima norma ha a suo tempo incontrato interpretazioni molto restrittive da parte dell'Amministrazione Finanziaria, ma è altrettanto noto che la pronuncia numero 176 del 1992 della Corte Costituzionale, sia pure decidendo sull'incostituzionalità dell'articolo 19 nella parte in cui non estendeva le agevolazioni all'iscrizione dell'ipoteca giudiziale (**si trattava delle imposte ipotecarie altrimenti dovute in misura del 2%**) a garanzia delle obbligazioni assunte dal coniuge nei procedimenti di divorzio, implicitamente considerava che il concetto di *tassa* dovesse essere inteso nel senso più ampio possibile, ricomprendendo anche quello di imposta.

Altra sentenza fondamentale, sulla strada dell'apertura ad una più ampia esenzione fiscale, è stata la sentenza della Corte Costituzionale n. 154 del 10 maggio 1999, che ha dichiarato con una sentenza cosiddetta *aggiuntiva* l'incostituzionalità della norma del 1987 nella parte in cui non prevedeva l'agevolazione fiscale non solo in sede di divorzio ma anche di separazione personale.

Questa sentenza ha espressamente dichiarato l'estensione dei benefici fiscali alla totalità dei tributi afferenti l'atto.

Dal 1999 quindi anche l'Agenzia delle Entrate si è dovuta adeguare a tale interpretazione con una risoluzione ministeriale abbandonando la sua precedente

segue: Sentenza N. 361/1/2016

interpretazione restrittiva.

Nel caso di specie il trasferimento in questione ha sicuramente una stretta diretta connessione con la sistemazione degli equilibri familiari in corso di divorzio e trova proprio nel divorzio la sua giustificazione.

Pertanto anche alla luce delle sopra estese considerazioni, formulate per completezza, non può che concludersi che in ogni caso non possono ritenersi dovute non solo le imposte proporzionali di registro, ma anche quelle ipotecarie e catastali.

I ricorsi vanno pertanto accolti con totale rifusione delle spese processuali che vanno liquidate separatamente nei confronti di ciascuno dei due ricorrenti in quanto al momento della notifica degli atti impugnati gli stessi, ormai divorziati, dopo anni di contrasti giudiziari si sono logicamente rivolti separatamente ad avvocati diversi ed hanno promosso due distinte procedure che hanno comportato per ciascuno dei due distinte spese, spese tutte che una maggior ponderazione da parte dell'Agenzia delle Entrate avrebbe ben potuto evitare.

P.Q.M.

La Commissione accoglie i ricorsi riuniti e, per l'effetto, annulla l'atto impugnato dichiarando dovute le tre imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa. Condanna l'Agenzia delle Entrate di Treviso al pagamento delle spese processuali nei confronti di ciascuna delle due parti ricorrenti, spese quantificate per ciascun ricorrente in euro 7831,50 oltre Iva e c.p.a., e inoltre, la rifusione di quanto dai due ricorrenti pagato per contributo unificato e accessori.

Così deciso in Treviso il 13 luglio 2016

Il Presidente estensore: Chiarelli Pierluigi Chiarelli Pierluigi

P.Q.M.

La Commissione accoglie i ricorsi riuniti e, per l'effetto, annulla l'atto impugnato dichiarando dovute le tre imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa. Condanna l'Agenzia delle Entrate di Treviso al pagamento delle spese processuali nei confronti di ciascuna delle due parti ricorrenti, spese quantificate per ciascun ricorrente in euro 2831,20 oltre Iva e cpa., e inoltre, in relazione al quarto dei due ricorrenti pagato per contributo unificato e accessori.

Così deciso in Treviso il 13 luglio 2010

Il Presidente estensore Giancarlo Tiberghien