



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della LOMBARDIA Sezione 9, riunita in udienza il 03/12/2024 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

CATANIA ANTONIO, Presidente e Relatore
LATTI FRANCO, Giudice
MONFREDI MARIANTONIETTA, Giudice

in data 03/12/2024 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1388/2024 depositato il 08/05/2024

proposto da

Difeso da

Francesco Musacchio - MSCFNC75E08D086P

ed elettivamente domiciliato presso avv.musacchiocs@pec.giuffre.it

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale I Di Milano

elettivamente domiciliato presso dp.1milano@pce.agenziaentrate.it

Ag.entrate - Riscossione - Milano - Via Dei Missaglia, 97 20142 Milano MI

elettivamente domiciliato presso dp.1milano@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 1102/2024 emessa dalla Corte di Giustizia Tributaria Primo grado MILANO sez. 8 e pubblicata il 11/03/2024

Atti impositivi:

- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 06820230050211823000 IRPEF-ALTRO 2018

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 674/2024 depositato il 09/12/2024

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

Resistente/Appellato: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il sig. _____ propone appello per la riforma della sentenza n 1102/2024, pronunciata dalla Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Milano depositata in data 11.3. 2024.

FATTO E SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il sig. _____ proponeva ricorso con effetti di reclamo, impugnando la cartella in oggetto indicata, recante l'iscrizione a ruolo dell'importo complessivo di € 2.212,75, emerso a seguito del controllo formale della dichiarazione, ai sensi dell'art. 36-ter del D.P.R. n. 600/73, relativamente all'anno d'imposta 2017.

In virtù di tale controllo l'Ufficio rettificava la dichiarazione dei redditi del contribuente, annullando le detrazioni relative alle spese di ristrutturazione ed arredo mobili, in quanto non spettanti.

Nei motivi di ricorso il contribuente chiedeva in via preliminare:

- la nullità della cartella di pagamento, in quanto derivante da un controllo ex art. 36-ter DPR 600/73, invece che da un formale avviso di accertamento;

- l'annullamento dell'atto impositivo per carenza assoluta ovvero insufficiente motivazione in violazione degli art. 32 dpr 600/1973 – art. 7 l.212/2000 e art. 3 l.241/1990 – e del principio del contraddittorio endoprocedimentale

Nel merito la parte chiedeva l'annullamento della cartella di pagamento, ritenendo che le detrazioni per ristrutturazione edilizia spettassero anche al detentore dell'immobile, pure in assenza della registrazione del contratto di compravendita.

Conclusosi negativamente il procedimento di mediazione, la parte depositava il ricorso presso la Corte di giustizia di Milano.

L'Ufficio si costituiva in giudizio, contestando puntualmente le eccezioni di controparte ed evidenziando che la regolare registrazione del contratto non è un mero adempimento formale, ma un requisito indispensabile ai fini della fruizione dell'agevolazione in esame, come esplicitamente previsto nelle istruzioni ministeriali per la compilazione del mod. 730.

Con sentenza n. 1102/08/2024 dell'11.03.2024, la Corte di giustizia tributaria di primo grado di Milano, in composizione monocratica, ha respinto il ricorso del contribuente.

Avverso tale sentenza il sig. _____ ha proposto appello per i seguenti motivi:

- Infondatezza ed erroneità della sentenza impugnata con il presente ricorso in appello – omessa pronuncia.Violazione e falsa applicazione, da parte della C.G.T. I g. di Milano, degli artt. art. 32 del Dpr 600/73, art. 7 Legge 212/2000, art. 3 Legge 241/1990 e DL n. 70/2011.

A) La Corte di Giustizia di primo grado ha omesso di pronunciarsi sul primo motivo di ricorso ovvero sull'omesso invio dell'avviso di accertamento prima dell'emissione della cartella di pagamento.

B) Appare doveroso evidenziare le lacune argomentative e motivazionali nelle quali è in corso il Giudice di prime cure il quale non ha compreso l'esatta dimensione giudica della vicenda contenziosa limitandosi ribadire la necessità che nel modello 730 fosse inserito il riferimento ad un atto registrato che legittimasse il possesso dell'immobile.

Preso atto della circostanza che il consulente non ha inserito gli estremi dell'atto registrato, la

controversia verte sul concetto di detenzione e di prova della stesso in mancanza di un atto registrato avente data certa ai fini della detrazione delle spese di ristrutturazione ed arredo.

Non vi è dubbio che il ricorrente per l'anno di imposta in contestazione fosse il detentore dell'immobile, titolo sufficiente affinché il predetto godesse del beneficio fiscale.

Sul punto il Giudice di prime cure omette di motivare dimostrando di non aver compreso i termini della contestazione anzi dissertando in ordine a questioni assolutamente inconferenti rispetto alla vicenda contenziosa.

La sentenza si limita, nella sostanza, a richiamare gli obblighi di legge relativi alla corretta compilazione del modello 730 anche se la circostanza dell'omesso inserimento dell'atto registrato legittimante la detenzione era assolutamente pacifica tra le parti.

Sul punto l'appellante, per come suesposto, ha fornito tutti gli elementi probatori fondanti l'avvenuta detenzione dell'immobile e il diritto alla detrazione.

Sul punto è intervenuta non soltanto la Suprema Corte con l'ordinanza n. 13424 del 18 maggio 2021, già citata nel ricorso di primo grado, ma anche questa Corte di Giustizia Lombardia sez. III - Milano, 27/08/2021, n. 3118.

L'affermazione dell'Ufficio circa l'omesso inserimento nel 730 di un atto registrato è superata da tutti i documenti prodotti (ndr non contestati dall'ufficio) che dimostrano l'effettiva detenzione dell'immobile.

Tra i documenti idonei a provare la detenzione, oltre la copia documentazione bancaria, fiscale ed amministrativa, di particolare rilievo è il pagamento, per il periodo di detenzione, delle spese condominiali provate dalla dazione di assegno bancario e scrittura privata intervenuta tra le parti (cfr. Doc. 10 fasc. primo grado).

Si ritiene che l'appellante abbia fornito in maniera chiara ed inequivocabile la prova della detenzione dell'immobile a prescindere dalla stipula e registrazione di un atto formale che valga a giustificare la detrazione delle spese di ristrutturazione e dei mobili (Comm. trib. reg. Verona, (Veneto) sez. II, 22/06/2021, (ud. 26/04/2021, dep. 22/06/2021), n.831; Comm. trib. reg. Bologna, (Emilia-Romagna) sez. XII, 14/05/2018, (ud. 23/03/2018, dep. 14/05/2018), n.1281; Comm. Trib II grado Trentino Alto Adige Trento, (Trentino-Alto Adige) sez. II, 14/06/2021, (ud. 03/05/2021, dep. 14/06/2021, n.54).

In conclusione il sig. Vallone chiede:

- Nel merito, in via principale, in accoglimento del presente ricorso in appello ed in riforma integrale dell'impugnata sentenza, annullare la cartella di pagamento già controversa nel primo grado del presente giudizio tributario; per i motivi tutti, di fatto e di diritto, meglio esposti nella narrativa che precede.

- Con vittoria di spese del primo grado di giudizio e di quello di appello, e da distrarre in favore del procuratore.

Si costituisce l'Agenzia delle Entrate- Direzione Provinciale di Milano I presentando proprie controdeduzioni.

Sulla legittimità della sentenza – Sul difetto di pronuncia

In via preliminare, si osserva che, sebbene il ricorrente eccepisca l'omessa pronuncia della sentenza sulle eccezioni preliminari sollevate con il ricorso di primo grado (nullità della cartella in quanto non preceduta da avviso di accertamento e per difetto di motivazione), in realtà nei motivi di appello nulla argomenta al riguardo.

Si eccepisce pertanto l'inammissibilità di tale motivo d'impugnazione.

Si evidenzia in ogni caso anche l'infondatezza di tale motivo d'appello.

Invero il giudice adito ha semplicemente deciso la controversia secondo il ben noto principio della ragione più liquida, ritenendo evidentemente assorbite le eccezioni preliminari sollevate dal ricorrente. Nella fattispecie in esame il giudice adito, accertata l'assenza di un requisito fondamentale per poter beneficiare della detrazione d'imposta in esame, come chiaramente previsto dalle disposizioni normative in materia, ha respinto il ricorso, ritenendo tale questione evidentemente assorbente rispetto alle altre eccezioni.

Infondato, dunque, il motivo di gravame in parola.

Sulla nullità della cartella di pagamento - carenza di motivazione – assenza del contraddittorio

Si conferma la sentenza impugnata anche relativamente al merito della controversia.

I giudici di primo grado hanno infatti inquadrato la fattispecie, decidendo la controversia con una motivazione logica e coerente, pienamente conforme alle norme di diritto applicabili al caso di specie, ed evidenziando come la regolare registrazione del contratto è un requisito essenziale, normativamente previsto, affinché il detentore dell'immobile possa beneficiare della detrazione in esame. Ciò in quanto, per fruire di tale agevolazione il legislatore ha previsto il necessario possesso di un valido titolo giuridico. Nel caso della detenzione tale titolo è costituito da un contratto regolarmente registrato, come anche evidenziato nelle istruzioni ministeriali per la compilazione del mod. 730.

Secondo la ricostruzione di controparte invece la mera detenzione dell'immobile, anche in assenza di una scrittura privata registrata avente data certa, costituisce valido titolo per maturare il diritto alla detrazione per le spese di ristrutturazione, in quanto la norma fa riferimento alla sola detenzione e la data certa può essere desunta anche da altri fatti ed elementi (nel caso di specie: la sottoscrizione del contratto con l'impresa appaltatrice; il pagamento del primo acconto all'impresa appaltatrice; pagamento delle spese condominiali dell'immobile) liberamente valutabili dal giudice.

Si premette che, essendo pacifico e non contestato che il ricorrente, al momento in cui sono state sostenute le spese, non aveva né la proprietà né il possesso dell'immobile, necessari per fruire della detrazione in esame, è stato esaminato il requisito della "detenzione" dell'immobile ai fini che qui interessano.

In particolare, con riferimento ai soggetti ammessi ad usufruire della detrazione, con tale documento di prassi è stato precisato che anche il futuro acquirente può beneficiare di tale detrazione purché sia immesso nel possesso dell'immobile ed in presenza di un preliminare regolarmente registrato (paragrafo 2.2.).

È infatti evidente che la certezza ai fini fiscali può essere desunta esclusivamente da un atto regolarmente registrato.

Del resto, tale requisito di registrazione risulta pure indicato nelle istruzioni ministeriali (aventi efficacia normativa) disposte per la compilazione della dichiarazione dei redditi.

Nella CILA presentata, il contribuente si qualifica come delegato dalla proprietà ed esplicitamente dichiara di disporre soltanto della dichiarazione di assenso dei terzi titolari di altri diritti reali o obbligatori.

Correttamente, dunque, l'ufficio ha azzerato le spese per ristrutturazione edilizia relative all'anno 2017 (di cui al rigo E41 mod. 1 di € 34.485,00), non sussistendo le condizioni per poter considerare il contribuente soggetto detentore dell'immobile, ed essendo state effettuate in data antecedente all'acquisizione del necessario titolo (il possesso) sull'immobile, avvenuto come da atto di compravendita il 29/11/2017.

Si evidenzia, inoltre, che la fattura n. 7/2017 del 13/06/2017 di € 23.760,00 ha data antecedente l'inizio dei lavori certificato dalla CILA; non sarebbe dunque in ogni caso detraibile.

Conseguentemente, sono state disconosciute anche le spese per arredo mobili ristrutturati di cui al rigo E57 mod. 1 di € 4.000,00, non essendo detraibili le spese per ristrutturazione edilizia collegate a tale onere.

L'Ufficio ha invece riconosciuto in autotutela, come già comunicato al contribuente con pec del 10/03/2023, ed evidenziato nel primo grado di giudizio, le spese di ristrutturazione sostenute nel 2018. Sono state pertanto riconosciute le quote relative alle spese del 2018.

Si ribadisce la legittimità della cartella impugnata, come anche riconosciuta dal giudice di prime cure, in conformità al quadro normativo sopra delineato.

Il giudice monocratico non solo ha inquadrato correttamente la vicenda sotto il profilo fattuale, ma ha anche chiarito su quali prove ha fondato il proprio convincimento e sulla base di quali argomentazioni è pervenuto alle proprie determinazioni, consentendo alle parti coinvolte di verificare di aver effettivamente giudicato iuxta alligata et probata, con motivazione logica, effettiva e coerente, immune da vizi.

Ciò che la Corte ha voluto sottolineare non è una semplice omissione dichiarativa (mancata indicazione dei dati del contratto registrato), bensì l'assenza di una condizione necessaria, normativamente prescritta, e non altrimenti provata.

Ciò in quanto il legislatore ha ritenuto necessario, per fruire dell'agevolazione in esame, l'esistenza di un valido titolo giuridicamente riconosciuto, non ritenendo sufficiente la mera prova dei fatti.

La sentenza de qua è dunque pienamente legittima e merita di essere confermata. Per i motivi esposti, l'Ufficio chiede il rigetto dell'appello e la condanna del ricorrente alle spese di giudizio.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello è fondato.

Le censure mosse dall'appellante si appalesano accoglibili precisandosi sin d'ora che questa Corte ritiene condivisibili le argomentazioni sviluppate dal contribuente, cui peraltro si farà richiamo in questa sede attraverso il rinvio per relationem e/o la riproduzione pressoché integrale del relativo contenuto, come pienamente consentito dalla giurisprudenza di legittimità, secondo l'autorevole insegnamento delle Sezioni Unite (v., per tutte: Sez. U, Sentenza n. 642 del 16/01/2015, Rv. 634091). Considerati e qui integralmente richiamati gli atti e i documenti depositati dalle parti, l'odierno Collegio dà atto che la presente sentenza viene estesa ai sensi delle indicazioni di concisione di cui al secondo comma dell'art.132 c.p.c. ed informata al principio giuridico della sintesi. Poiché secondo i dettami dell'art. 118 disp. att. c.p.c., il giudice non è tenuto ad esaminare specificamente ed analiticamente tutte le questioni sollevate dalle parti, ben potendosi limitare alla trattazione delle sole questioni rilevanti ai fini della decisione concretamente adottata (principi applicabili al processo tributario ai sensi Testo Unico della giustizia tributaria di cui al D. Lgs. N.175/2024, già art. 1 c.2 D.Lgs. 546/92), le questioni qui di seguito non trattate non dovranno considerarsi omesse, ma semplicemente assorbite o superate per incompatibilità logico-giuridica con quanto concretamente ritenuto provato nel merito dal Collegio.

La sentenza si limita, nella sostanza, a richiamare gli obblighi di legge relativi alla corretta compilazione del modello 730 anche se la circostanza dell'omesso inserimento dell'atto registrato legittimante la detenzione era assolutamente pacifica tra le parti.

L'appellante ha fornito tutti gli elementi probatori fondanti l'avvenuta detenzione dell'immobile e, il diritto alla detrazione.

Questo Collegio, condivide quanto già espresso, in una fattispecie simile da questa Corte, con sentenza n.3118 del 27/08/2021 *"Osserva la CTR che è fondata e deve essere accolta l'impugnazione proposta dal contribuente che nel suo atto d'appello critica la decisione della CTP deducendo che ingiustamente il giudice di primo grado ha respinto il suo ricorso; che, in particolare, l'appellante, deduce, in sintesi, che la sentenza della CTP è nulla "per violazione e falsa applicazione della legge n. 449/97, nonché del relativo d.m. 4111998 art. 1 e 4" in quanto ha ingiustamente ritenuto che il contribuente ha violato "la norma prevista per usufruire delle detrazioni d'imposta in caso di ristrutturazioni" perché l'obbligo di registrazione del contratto di comodato costituisce solo un adempimento di natura formale dal cui inadempimento non può correttamente conseguire la negazione del diritto ad usufruire della detrazione delle spese in questione che compete alla luce della natura delle effettive spese sostenute (vedi, sul punto, le considerazioni esposte dal sig. omissis da pag. 03 a pag. 08 dell'atto d'appello).*

Osserva, in particolare, la CTR che la CTP ha ingiustamente respinto il ricorso del contribuente rilevando nella sostanza che l'obbligo di registrazione del contratto ai fini della detrazione di imposta è un presupposto per ottenere il riconoscimento delle detrazioni in questione e quindi del rimborso delle relative spese richieste nella dichiarazione dei redditi per l'anno 2015; che invero è pacifico agli atti che il sig. omissis risiedeva sin dal 2008 nell'immobile per il quale sono state sostenute queste spese, come correttamente affermato anche dalla CTP in base ai documenti ivi richiamati (vedi, al riguardo, i documenti citati a pag. 1 della motivazione della sentenza impugnata); che, inoltre, l'esistenza nel caso di specie di un contratto verbale di comodato è presumibile trattandosi di immobile di proprietà

dei genitori ceduto in comodato al figlio che lo ha detenuto a tale titolo sin dal 2008 come sopra riportato; che, quindi, la registrazione del contratto di comodato non è necessaria nel caso di specie per provare la detenzione qualificata dell'immobile adottata dal Visentin, detenzione che corrisponde all'id quod plerunque accidit, visti i rapporti affettivi esistenti di norma tra genitori e figli; che, d'altra parte, non risulta adeguatamente contestato dall'Ufficio sia il fatto sopra indicato della residenza nell'immobile del sig. Visentin in epoca anteriore al momento generativo delle detrazioni come correttamente accertato dalla CTP sia che le spese di cui è stato chiesto il rimborso sono state sostenute dal predetto contribuente; che quindi la mancata registrazione del contratto di comodato e la non indicazione degli estremi della registrazione in questione appaiono essere nella fattispecie solo elementi di carattere formale, tali da non incidere sul diritto del contribuente alla detrazione e al rimborso di cui si discute in quanto deve ritenersi presunta l'esistenza del comodato in epoca antecedente al 2015 in base ai citati documenti certi che sono opponibili all'Ufficio perché testimoniano l'esistenza della detenzione qualificata ingiustamente contestata per motivi formali;"

Si richiama, inoltre, la Suprema Corte nella sentenza n. 13424/20, concernente detrazioni per le ristrutturazioni edilizie ivi indicate ha ritenuto che la data certa di stipula di una scrittura utile a dimostrare la detenzione dell'immobile può essere accertata in giudizio anche attraverso circostanze diverse dalla registrazione del contratto.

In considerazione di quanto sopra questo Collegio sostiene che in materia di detrazioni per le spese di intervento di recupero edilizio, ex l. n. 449/97, l'obbligo di registrazione del contratto sull'immobile oggetto dei lavori, a favore del contribuente, costituisce solo un adempimento di natura formale, dalla cui omissione non può correttamente conseguire la negazione del diritto ad usufruire della detrazione delle spese in questione, la quale compete per la natura delle spese e del loro effettivo sostenimento. La data certa di stipula di una scrittura utile a dimostrare la detenzione dell'immobile oggetto di intervento può, infatti, essere accertata in giudizio anche attraverso circostanze diverse dalla registrazione del contratto. Pertanto, laddove, come nella specie, sia provato dal contribuente e non adeguatamente contestato dall'Ufficio, sia la circostanza della sua residenza nell'immobile in epoca anteriore al momento generativo delle detrazioni, sia che le spese di cui è stato chiesto il rimborso sono state sostenute dal predetto contribuente, deve essere riconosciuta spettante la detrazione d'imposta per le spese di ristrutturazioni.

In definitiva, per le considerazioni che precedono, assorbenti rispetto alle questioni dedotte dall'appellante e dall'Agenzia, deve essere accolto perché fondato l'appello del contribuente, con annullamento del provvedimento impugnato e conseguente condanna dell'Ufficio al rimborso in favore del sig. del credito indicato nella dichiarazione dei redditi presentata per l'anno 2017, derivante dalle detrazioni di spese in questione, oltre interessi di legge dalla domanda al saldo, in riforma della sentenza impugnata.

Sussistono i presupposti di legge per compensare tra le parti le spese di lite di entrambi i gradi del giudizio tenuto conto della peculiare natura della controversia.

P.Q.M.

La Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado della Lombardia accoglie l'appello. Compensa le spese di giudizio.