



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE

DI TREVISO

SEZIONE 8

riunita con l'intervento dei Signori:

- |                          |           |           |            |
|--------------------------|-----------|-----------|------------|
| <input type="checkbox"/> | CHIARELLI | PIERLUIGI | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | CELOTTO   | GUIDO     | Relatore   |
| <input type="checkbox"/> | QUER      | LUIGI     | Giudice    |
| <input type="checkbox"/> |           |           |            |
| <input type="checkbox"/> |           |           |            |
| <input type="checkbox"/> |           |           |            |
| <input type="checkbox"/> |           |           |            |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 534/14  
depositato il 02/05/2014

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6X01CM02912/13 IRPEF-ADD.REG. 2008
  - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6X01CM02912/13 IRPEF-ADD.COM. 2008
  - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6X01CM02912/13 IRPEF-ALTRO 2008 SANZ./INT.SI
  - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6X01CM02912/13 IVA-ALTRO 2008 SANZ./INT.SI
  - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6X01CM02912/13 IRAP 2008 SANZ./INT.SI
- contro: AG ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE TREVISO

proposto dai ricorrenti:

difeso da:

difeso da:

difeso da:

difeso da:

SEZIONE

N° 8

REG.GENERALE

N° 534/14

UDIENZA DEL

16/12/2014 ore 15:00

SENTENZA

N°

11/8/15

PRONUNCIATA IL:

16.12.2014

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

12.01.2015

Il Segretario

*[Signature]*  
Il Segretario



R.G.R. n.

Il sig. \_\_\_\_\_, in data \_\_\_\_\_, riceve notifica dell'avviso di accertamento n. T6X01CM02912/2013 emesso dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Treviso in materia di imposte Irpef, Irap ed Iva oltre a sanzioni ed interessi, per l'anno 2008.-

Il ricorrente esercente l'attività di notaio, nel 2000 ritenne di capitalizzare i frutti della propria carriera professionale realizzando un investimento immobiliare a titolo personale e familiare.

Per intestarlo ad un soggetto diverso da quello deputato alla libera professione, il mezzo più razionale, assolutamente legittimo, era costituire una società immobiliare. Nasceva così la società \_\_\_\_\_ composta dal \_\_\_\_\_ e dalla consorte sig.ra \_\_\_\_\_ (che non è libera professionista).-

\_\_\_\_\_ acquistava, tramite leasing, una quota di comproprietà nell'immobile di nuova costruzione, sito in \_\_\_\_\_, n. \_\_\_\_\_. L'immobile nella sua interezza veniva locato alla società \_\_\_\_\_ che lo ha offerto in sub-locazione a studi professionali, prestando servizi di gestione e pulizia delle parti comuni, nonché servizi di segreteria.-

Ebbene, anche il notaio \_\_\_\_\_ decise di trasferirvi il proprio Studio che, fino ad allora, si trovava in una palazzina nel centro di \_\_\_\_\_ (sede tuttavia scomoda sia architettonicamente in quanto angusta e organizzata in più piani, sia logisticamente in quanto difficile da raggiungere per i clienti con mezzi propri e mancante di parcheggio).-

Il Dr. \_\_\_\_\_ prese dunque in sub-locazione dalla società \_\_\_\_\_ una parte dell'immobile concedendone parte, in sub-sublocato all'avv. \_\_\_\_\_, con contratto del 2005.-

Nel tempo la \_\_\_\_\_ ha ampliato la propria attività, prestando servizi per visure ed accessi documentali a favore sia di studi professionali sia di clienti privati, ed ancora ha riscattato anticipatamente il bene in leasing e successivamente lo ha posto in vendita tramite agenzia immobiliare.-

Il 13.06.2013 l'Ufficio notificava al ricorrente il questionario n. Q00462 e nonostante le risposte ed i documenti presentati, emetteva l'avviso di accertamento, contestando: - in merito alla locazione la differenza per complessivi Euro 90.846,87 (differenza tra speso in Euro 100.200,00 ed il limite della rendita catastale degli immobili utilizzati pari ad Euro 9.353,13); - in merito ai servizi prestati dalla hura riprende a tassazione la somma di Euro 79.187,00 (differenza tra la somma dei costi indicati pari ad Euro 176.998,00 e quelli risultanti dai costi del personale impiegato in tale attività come risulta dalle dichiarazioni della società per Euro 97.811,00); - in merito agli interessi passivi oneri e commissioni bancarie riprende la somma di Euro 88.432,88 stante la non inerenza; - in merito agli ammortamenti riprende il costo di Euro 5.340,00.-

Il Dr. \_\_\_\_\_ con il ricorso eccepisce l'illegittimità dell'atto per: - la violazione dell'obbligo di contraddittorio che deve esistere in ogni fase del procedimento amministrativo; - l'applicazione



retroattiva del principio di abuso del diritto creato dalla giurisprudenza in anni successivi è contrario a principi giuridici innanzi e di grado non inferiori per assenza di abuso del diritto stante l'inesistenza di uso distorto di strumenti negoziali, di indebiti vantaggi fiscali e l'assenza di valide ragioni economiche ; - l'arbitraria determinazione della base imponibile allorché il trattamento fiscale è quello del leasing immobiliare del professionista, - la duplicazione dell'imposta laddove è disconosciuta la deduzione dei canoni locativi e dei costi per servizi in capo allo Studio professionale mentre è restituita l'imposta sui corrispondenti ricavi in capo alla società; - la non disconoscibilità dell'Iva pagata per un contratto reale ed effettivo di prestazione di servizi; - il difetto di motivazione in ordine alla non deducibilità degli interessi ed oneri bancari in base ad asserite medie tratte da un campione statistico scelto in base a parametri sconosciuti ed in un diverso distretto notarile ; - la deducibilità degli ammortamenti per oggetti d'arte antiquariato o da collezione; - l'inapplicabilità delle sanzioni.-

Chiede inoltre la condanna dell'A.F. alla restituzione di quanto eventualmente percepito nelle more del processo, aggiornato agli interessi di legge, con la vittoria di spese ed onorari di causa.-

L'Agenzia delle Entrate, regolarmente costituitasi in giudizio, sostiene la legittimità del proprio operato allorché non sussistono alcuno dei vizi sollevati con il ricorso.

L'Ufficio ha proceduto nei confronti del Dr. [redacted] ai sensi dell'art. 37 bis del D.P.R. 600/73 non rientrandosi in nessuna delle ipotesi in relazione alle quali il quarto comma della citata disposizione prevede lo svolgimento di un contraddittorio obbligato.

In merito ai servizi acquistati dal Notaio si osserva che : lo Studio notarile acquista dalla [redacted] servizi per visure e controlli presso varie agenzie del territorio e conservatorie, elaborazione dati, pagamenti diritti CCIAA, invio telematico pratiche, diritti per visure al costo complessivo di Euro 210.957,26 . Ebbene, i servizi tipici dell'attività dello Studio, vengono forniti dai dipendenti della Iura, tutti già dipendenti dello Studio notarile, passati poi alla società.

Così operando il professionista ha speso ben l'8,1% in più rispetto a quanto negli anni dal 2005 al 2008. Infatti mentre il fatturato dal 2005 al 2008 diminuisce di circa 150.000,00 Euro, le spese per compensi a terzi ( costituite quasi esclusivamente da quanto pagato alla Iura) aumentano di Euro 80.000,00, analogamente la loro incidenza sui ricavi passa dal 13% del 2005 al 22% del 2008.- Siano dunque in presenza di un comportamento assolutamente contrario ai canoni dell'economia ovvero la scelta di pagare alcuni servizi molto di più di quello che costerebbero ove svolti direttamente

L'Ufficio ancora ha recuperato costi per Euro 5.340,00 quali ammortamenti di tre opere d'arte in violazione dell'art. 54 del TUIR.-

Chiede il rigetto del ricorso con la condanna del ricorrente alle spese del giudizio.



Scritta M. A. P. 5 di 6

#### Osserva

La Commissione osserva che in tema di abuso del diritto, l'Ufficio in via e pagina 5 dell'accertamento "una pianificazione fiscale volta a massimizzare non il profitto bensì il risparmio di imposta, mediante abuso del diritto connesso all'uso distorto delle norme da parte del contribuente. In tal modo si deduceva formalmente quei costi, con il leasing, oltre agli interessi passivi, che il professionista non avrebbe potuto detrarre, non solo, ma l'incremento delle spese per servizi, oltre a quanto testé enunciato, consentiva di assoggettare all'aliquota del 27,50% l'eventuale reddito prodotto dalla società in luogo dell'aliquota del 43% che avrebbe scontrato in capo al professionista" -

Ebbene, l'avviso di accertamento in oggetto è stato notificato al sig. a seguito della risposta ad un questionario, senza tuttavia garantirgli il diritto al contraddittorio. Dunque l'intera attività istruttoria è stata compiuta a tavolino senza confronto tra le parti, e soprattutto senza che il ricorrente sia mai stato informato delle fasi e degli sviluppi dell'attività di controllo svolto nei suoi confronti e, soprattutto, è stata negata al contribuente la possibilità di illustrare eventuali argomentazioni a sostegno del proprio operato. -

Ebbene, in materia di abuso del diritto, proprio per la sua natura incerta ed opinabile, il legislatore ha previsto un regime di tutela per il contribuente incisivo sul piano procedimentale. -

L'abuso del diritto è principio "immanente" e che per questo non violerebbe l'art. 23 della Costituzione (così Cass. civ. SS.UU., sentenze 23.12.2008 n. 30055 - 30056 - 30057). -

In uno Stato democratico, esiste un principio immanente che è quello dell'equilibrio dei poteri, del bilanciamento dei poteri dell'accusa e quelli della difesa, principio che comporta il contraddittorio anticipato prima che l'autorità fiscale formalizzi un provvedimento amministrativo in malam partem - E tanto più se detto provvedimento non sia frutto di un mero conteggio matematico (per così dire, con effetto vincolato), ma di giudizi aperti ad un soggettivismo che lascia spazi di opinabilità. -

L'immanenza del principio del contraddittorio anticipato trova ulteriore linfa nell'articolo 41, paragrafi 1 e 2, della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea (la c.d. Carta di Nizza), rubricato "Diritto ad una buona amministrazione" il quale dispone: - "Ogni individuo ha diritto a che le questioni che lo riguardano siano trattate in modo imparziale, equo ed entro un termine ragionevole dalle istituzioni e dagli organi dell'Unione. Tale diritto comprende in particolare: - il diritto di ogni individuo di essere ascoltato prima che nei suoi confronti venga adottato un provvedimento individuale che gli rechi pregiudizio; - il diritto di ogni individuo di accedere al fascicolo che lo riguarda, nel rispetto dei legittimi interessi della riservatezza e del segreto professionale; - l'obbligo per l'amministrazione di motivare le proprie decisioni". -



Sent. 11/8/15, Pag. 6 di 6

Nel caso di specie, la richiesta di informazioni e lo specifico obbligo di motivazione a carico dell'Ufficio non sono passaggi formali, ma sostanziali e quindi indispensabili che rappresentano gli elementi costitutivi di un procedimento di contraddittorio obbligatorio, inevitabile nei casi, in cui non si discute di fatti all'evidenza accertabili, bensì della fondatezza economico-aziendale delle operazioni poste in essere, peraltro contabilizzate da entrambe le parti (emittente e ricevente).-

Il principio, ex art. 12 della legge n. 212/2000, della comunicazione del provvedimento di chiusura della verifica fiscale e del rispetto del lasso di tempo dei sessanta giorni a favore del contribuente per poter fondatamente contraddire ed osservare sulle considerazioni raggiunte dall'Ufficio è un principio di carattere generale, non ancorato alle sole verifiche esterne, ma valido per qualsiasi tipo di verifica (in tal senso la C.T.R. di Venezia con sentenza n. 783/01/2014 del 12.11.2014) -

Anche la Corte di Giustizia Europea ricordando la propria precedente sentenza del 18 dicembre 2008 in causa C-349/07 Sopropé, nella sua recentissima sentenza del 3 luglio 2014 in cause riunite C-129/13 e C-130/13 sostiene la necessità del diritto di ogni individuo di essere ascoltato prima che nei suoi confronti venga adottato un provvedimento individuale lesivo.-

Passando ora alla giurisprudenza della Corte di Cassazione, si precisa che la medesima ha recentemente sancito l'obbligatorietà generalizzata del contraddittorio pre-accertativo anche in assenza di una espressa previsione normativa, indipendentemente dalla natura dell'attività di controllo condotta a carico del contribuente (vedi sentenza n. 19667 del 18 settembre 2014: "Il rispetto dei diritti della difesa e del diritto che ne deriva, per ogni persona, di essere sentita prima dell'adozione di qualsiasi decisione che possa incidere in modo negativo sui suoi interessi, costituisce un principio fondamentale del diritto dell'Unione").-

Ogni altra istanza ed eccezione disattesa, la Commissione accoglie il ricorso ritenendo fondata la eccezione sopra esaminata .-

Sussistono questioni interpretative che giustificano la compensazione delle spese del giudizio.

Per questi motivi

Accoglie il ricorso. Spese compensate.-

Treviso li 16.12.2014

L'estensore

Guido Celotto

il Presidente

Pierluigi Chiarelli