Sentenza del 17/01/2018 n. 963 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:
TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI - IMPOSTA DI REGISTRO - DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE - VALORE VENALE - IN GENERE Rettifica del valore dei beni - Comparazione con il valore risultante da trasferimenti, divisioni e perizie di immobili analoghi nell'ultimo triennio - Necessità - Immodificabilità - Esclusione.

Massima:

In tema di imposta di registro, l'art. 51, comma 3, del d.P.R. n. 131 del 1986, nella parte in cui prevede che, ai fini della rettifica del valore dei beni, debba aversi riguardo ai trasferimenti a qualsiasi titolo ed alle divisioni e perizie giudiziarie, anteriori di non oltre tre anni, aventi ad oggetto i medesimi immobili o altri di analoghe caratteristiche e condizioni, non comporta l'immodificabilità del valore risultante da detti atti, ma si limita ad indicare un parametro certo di confronto in base al quale l'Ufficio deve determinare il valore del bene in comune commercio.

Massima tratta dal CED della Cassazione

Testo:

Svolgimento del processo

1. XXXX sas di G.D. e & , in persona del legale rappresentante, ha impugnato l'avviso di rettifica e liquidazione n. (XXXXX), con il quale l'Agenzia delle entrate-Ufficio di Ferrara, recuperava a tassazione, ai fini dell'imposta di registro, una maggior somma di Euro 93.313,45 per effetto della rettifica del valore dell'area immobiliare, costituita da mq. 44.980 nel Comune di Ferrara, conferita dal socio accomandante D.G., quale aumento di capitale sociale della società medesima, dal dichiarato Euro 2.907.910,00 a Euro 3.403.000,00; rettifica conseguente a revisione della stima dell'Agenzia del territorio (ex UTE), con metodo analitico e con riferimento al c.d. "valore di trasformazione", essendo l'area parzialmente edificabile per mq. 11.250.

La CTP di Ferrara respingeva il ricorso e avverso tale decisione il contribuente ha proposto appello deducendo la violazione della legge, segnatamente del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 52, comma 3 il difetto di motivazione dell'avviso di rettifica e l'eccessività del valore accertato.

La CTR di Bologna ha accolto l'impugnazione ed ha annullato l'avviso di accertamento sul rilievo, in estrema sintesi, che il metodo di stima adottato dall'Agenzia del territorio, basato sul "valore di trasformazione", non era corretto in diritto e frutto di errori di valutazione, non rientrando il "valore di trasformazione" tra quelli contemplati dal D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51, comma 3 tanto più laddove si è in presenza di aree edificabili; che la stima dell'UTE era viziata da errori di valutazione che ne avevano inficiato il risultato, come la determinazione dell'estensione dell'area edificabile da mq. 9000 a mq. 11.200; che il valore iniziale, ancorato ai bollettini FIAIP, organo di parte privata, suscettibili di variazione al rialzo secondo l'andamento del mercato, non era corretto; che era stata omessa la valutazione dell'elemento comparativo richiamato dalla ricorrente, costituito dal verbale di aggiudicazione di un'asta pubblica del novembre 2004 di aree edificabili nella medesima zona, con stesso indice di costruzione; che era mancato il riconoscimento della riduzione del 10% accordata dal Comune di Ferrara a fini ICI. Affermato, in conclusione, che il criterio principe indicato dall'art. 51 TUIR, nella valutazione dell'immobili, doveva essere quello comparativo, ha accolto l'appello del contribuente ed ha annullato l'avviso di accertamento.

2. Per la cassazione di tale sentenza, ricorre l'Agenzia delle Entrate, con cinque motivi di ricorso, ai quali resiste la società XXXX che si è costituita in giudizio depositando controricorso con il quale, replicando alle argomentazioni svolte dall'Ufficio, ha motivatamente chiesto il rigetto del ricorso dell'Agenzia delle entrate.

Con il primo motivo la ricorrente deduce l'erronea applicazione di legge e l'illogicità della motivazione circa un fatto controverso (art. 360 c.p.c., n. 5), per avere ritenuto la CTR che la stima analitica in base al c.d. valore di trasformazione non sarebbe preciso, ed errato nell'applicazione della circolare dell'ex Dipartimento del territorio del 1997, quanto alla riduzione del 10%, e così illogicamente determinato la stima del valore dell'area edificabile.

Con il secondo motivo di ricorso, la carenza di motivazione su un fatto controverso e decisivo (art. 360 c.p.c., n. 5) in relazione all'adesione acritica della decisione impugnata alla tesi del contribuente in relazione all'estensione dell'area oggetto di intervento edilizio in mq. 9000, in luogo di quella determinata dall'Ufficio in mq. 11.200, conclusione in contrasto con i documenti acquisiti e con il PRG del 1993 dal quale si desume che l'edificabilità massima consentita era di mq. 0,79 per mq.

Con il terzo motivo la violazione di legge in relazione al D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51, comma 3 (art. 360 c.p.c., n. 3) sulla determinazione della stima in base al criterio comparativo ritenuto criterio "principale" e ciò in contrasto con il dato normativo e la giurisprudenza di legittimità che ha affermato il principio secondo cui tutti i criteri cui fa riferimento il D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51, comma 3 sono pari ordinati.

Con il quarto motivo l'insufficiente motivazione circa un punto controverso (art. 360 c.p.c., n. 5) costituito dalla mancata considerazione che l'area oggetto di comparazione sarebbe stata disponibile per l'aggiudicatario dopo un anno, sicchè se la CTR bolognese avesse colto tale inciso avrebbe compreso la ragione del minore valore riconosciuto all'area comparata.

Con il quinto motivo la violazione di legge per l'erronea applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51 in relazione al D.Lgs. n. 504 del 1992 (art. 360 c.p.c., n. 3) per avere la CTR erroneamente applicato la riduzione del 10% del valore al mq in assenza di presupposti giacchè l'imposta ICI si applica alle rendite catastali mentre l'imposta di registro colpisce il valore venale del bene compravenduto.

Con il sesto motivo la violazione di legge in relazione al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, comma 2 e dell'art. 156 c.p.c., comma 2 (art. 360 c.p.c., n. 4) per la presenza di un insanabile contrasto tra motivazione e dispositivo di sentenza poichè nella parte motiva della sentenza risulta parzialmente accolto il motivo di appello in relazione alla valutazione del terreno con riguardo alla parte sita in zona G4 di mq. 2.250 destinati a verde pubblico e spazi pedonali ritenuti ininfluenti nella determinazione del valore, mentre nel dispositivo viene accolto totalmente l'appello della parte.

Motivi della decisione

1. Il Collegio ha deliberato di adottare la presente decisione in forma semplificata come da decreto del Primo Presidente in data 14 settembre 2016.

2. Il primo, terzo, quarto motivo che, attenendo tutti alla medesima questione di diritto dei criteri per la rivalutazione del valore del bene in sede di rettifica da parte dell'Agenzia delle Entrate, vanno congiuntamente esaminati, sono infondati.

Il combinato disposto del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 43, comma 1, lett. a) e art. 51, commi 1 e 2 (Testo unico imposta di registro), per gli atti aventi ad oggetto il trasferimento di beni immobili, stabilisce che la base imponibile alla quale commisurare le imposte proporzionali di registro, ipotecaria e catastale è rappresentata dal valore indicato in atto dalle parti. Tuttavia, se il valore non è indicato, ovvero se il corrispettivo pattuito risulta superiore, la base imponibile è pari a quest'ultimo. Successivamente, in sede di eventuale accertamento di valore, gli uffici dell'Agenzia delle Entrate devono controllare la congruità del valore indicato in atto dalle parti, che deve riflettere il valore venale in comune commercio del bene compravenduto. Il D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51, comma 3 detta le linee guida per il controllo sulla congruità dell'imposta per l'ufficio del registro, ora inglobato nell'ufficio delle Entrate.

L'articolo suddetto stabilisce che per gli atti che hanno per oggetto beni immobili o diritti reali immobiliari, ai fini dell'eventuale rettifica, l'ufficio controlla il valore di cui al comma primo (ovvero il valore indicato in atto dalle parti) avendo riguardo ai trasferimenti a qualsiasi titolo e alle divisioni e perizie giudiziarie, anteriori di non oltre tre anni alla data dell'atto o a quella in cui se ne produce l'effetto traslativo o costitutivo, che abbiano avuto per oggetto gli stessi immobili o altri di analoghe caratteristiche e condizioni. In questo caso l'ufficio ha la possibilità di effettuare una sorta di comparazione con dei casi analoghi. Dunque, l'ufficio provvede alla rettifica, e alla conseguente liquidazione, se ritiene che gli immobili ceduti abbiano un valore venale superiore a quello dichiarato o al corrispettivo pattuito, ed, a tal fine, ha "riguardo ai trasferimenti a qualsiasi titolo e alle divisioni e perizie giudiziarie, anteriori di non oltre tre anni alla data dell'atto o a quella in cui se ne produce l'effetto traslativo o costitutivo, che abbiano avuto per oggetto gli stessi immobili o altri di analoghe caratteristiche e condizioni, ovvero al

reddito netto di cui gli immobili sono suscettibili, capitalizzato al tasso mediamente applicato alla detta data e nella stessa località per gli investimenti immobiliari, nonchè ad ogni altro elemento di valutazione, anche sulla base di indicazioni eventualmente fornite dai comuni" (D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51, comma 3).

Questa Corte ha affermato che i predetti criteri di valutazione sono assolutamente pariordinati (cfr. Cass. n. 4221 del 2006), ed, in riferimento al criterio comparativo, ha, in particolare, rilevato che la circostanza secondo cui deve aversi riguardo ai trasferimenti a qualsiasi titolo ed alle divisioni e perizie giudiziarie, anteriori di non oltre tre anni, non implica l'innmodificabilità del valore risultante da detti atti, ma si limita ad indicare un parametro certo di confronto, in base al quale l'Ufficio deve determinare il valore del bene in comune commercio (Cass. n. 4363 del 2011).

Alla stregua di ciò, l'errore di diritto addebitato col primo e terzo motivo è insussistente, avendo la CTR applicata la disposizione di cui al D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51, comma 3 e l'enunciato criterio comparativo.

La censura, invece, di cui al quarto motivo, che sottende un accertamento di fatto sulla circostanza allegata che l'area omogenea utilizzata per la comparazione sarebbe stata disponibile per l'aggiudicatario solo un anno dopo, che non risulta trattato nella sentenza impugnata, implica un accertamento di fatto che è precluso nel giudizio di legittimità (Cass. n. 8206/2016), sicchè anche questo motivo non è fondato.

3. Fondato è il vizio di motivazione denunciato con il secondo motivo di ricorso, sotto il profilo dell'insufficienza della motivazione sulla censura difensiva in relazione all'estensione dell'area oggetto di intervento edilizio in mq. 9000, in luogo di quella determinata dall'Ufficio in mq. 11.200, conclusione in contrasto con i documenti acquisiti e con il PRG del 1993 dal quale si desume che l'edificabilità massima consentita era di mq 0,79 per mq. sul punto la sentenza va cassata con rinvio per un nuovo esame.

4. Al pari è fondato il quinto motivo di ricorso con cui si deduce la violazione di legge per la violazione di legge per l'erronea applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51 in relazione al D.Lgs. n. 504 del 1992.

Il Comune di Ferrara in sede di accertamento con adesione aveva applicato ai fini della determinazione del valore del bene la riduzione del 10% del valore al mq. Ai fini dell'ICI. La CTR ha applicato, parimenti, all'imposta di registro la riduzione del 10% del valore al mq. come aveva fatto il Comune di Ferrara e ciò in assenza di presupposti, giacchè l'imposta ICI si applica alle rendite catastali mentre l'imposta di registro colpisce il valore venale del bene compravenduto. Da qui la cassazione della sentenza anche su questo punto.

5. Il sesto motivo è all'evidenza assorbito dall'accoglimento dei motivi secondo e quinto.

6. La sentenza va conclusivamente cassata con rinvio alla CRT dell'Emilia Romagna, in diversa composizione, a cui spetta anche il regolamento delle spese di questo grado di giudizio.

P.Q.M.

Rigetta il primo, terzo e quarto motivo, accoglie il secondo e quinto motivo, cassa con rinvio anche per le spese, alla CTR dell'Emilia Romagna in diversa composizione.

Motivazione semplificata.

Così deciso in Roma, il 9 novembre 2017.

Depositato in Cancelleria il 17 gennaio 2018

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza