Sentenza del 28/07/2020 n. 16162 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
RITENUTO IN FATTO

(XXXXX) e (XXXXX), nella qualita' rispettiva di venditore ed acquirente, proponevano separati ricorsi avverso l'avviso di rettifica e liquidazione con il quale l'Agenzia delle Entrate, previa stima comparativa redatta dall'Agenzia del Territorio, aveva sottoposto a giudizio di congruita' la compravendita di un terreno agricolo in (XXXXX), localita' (XXXXX), di cui all'atto notaio (XXXXX) dell'11/9/2007, elevando il valore dichiarato da Euro 8.000,00 ad Euro 23.500,00, con conseguenti maggiori imposte di registro e catastali.

Nei motivi del ricorso eccepivano la violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articolo 52, comma 4, in quanto, trattandosi di un terreno agricolo sottoposto a vincolo di non costruibilita', sostenevano che sulla cessione dovesse applicarsi il criterio della valutazione automatica e che nel caso di specie, avendo le parti dichiarato un valore superiore a quello calcolato con il suddetto criterio, l'ufficio non avrebbe potuto rettificare il valore dichiarato. Rilevavano altresi' la infondatezza del valore accertato sia con riferimento alla carenza di motivazione sia con riguardo alla situazione dell'immobile e la violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articolo 76 del per decadenza dei termini, in quanto l'avviso sarebbe stato notificato oltre due anni dal pagamento della imposta proporzionale sull'atto registrato.

L'Ufficio contestava tutte le eccezioni, sostenendo che, ai sensi dell'articolo 52, comma 5-bis, alla valutazione dei terreni non fosse applicabile il criterio di valutazione analitica. Richiamava la valutazione sintetico-comparativa redatta dall'UTE e sosteneva la tempestivita' dell'accertamento per essere il relativo atto stato consegnato alle Poste in data 10/9/2009.

La Commissione Tributaria Provinciale adi'ta, con sentenza n. 100/28/13, accoglieva i ricorsi dei contribuenti, statuendo la illegittimita' dell'avviso di accertamento per violazione dell'articolo 52, poiche' il comma 5-bis, introdotto dall'articolo 35, comma 23-ter, si applicava solo alle cessioni disciplinate dall'articolo 1 comma 497, e cioe' solo agli immobili di uso abitativo.

L'ufficio proponeva appello, richiamando quanto gia' espresso in sede di controdeduzioni al ricorso introduttivo ed insistendo per la legittimita' della valutazione.

Resisteva il contribuente, chiedendo la conferma della sentenza.

Con sentenza dell'8.7.2014 la CTR Lazio accoglieva l'appello sulla base delle seguenti considerazioni:

1) premesso che il metodo della c.d. "valutazione automatica" e' valido nei casi in cui il valore dell'immobile o del prezzo e' dichiarato in misura non inferiore ad un certo ammontare determinato con il criterio normativo, nel caso in esame non ricorrevano i requisiti previsti dalla L. n. 266 del 2005, articolo 1, comma 497, atteso che trattavasi di terreno agricolo non edificabile e non era stata espressa dalla parte nell'atto notarile alcuna volonta' di avvalersi del detto criterio, sicche' non era applicabile la valutazione automatica

2) nel merito del valore accertato, non potevano altresi' essere riscontrate censure, poiche' l'Ufficio aveva dato piena contezza del proprio accertamento attraverso la stima OMI dettagliata e puntuale in ordine alla descrizione dei luoghi ed alle caratteristiche dei beni similari e, per quanto i criteri fissati dall'OMI valessero come ipotesi sintomatica, e non come prova, di occultamento di parte del corrispettivo, nel caso di specie il contribuente non aveva contestato puntualmente la fondatezza delle risultanze astratte dell'OMI attraverso una propria consulenza tecnica di parte per confutare la non assimilabilita' del terreno con gli altri limitrofi o far rilevare alcune caratteristiche negative del terreno che avrebbero potuto comportare un deprezzamento dell'immobile;

3) quanto alla decadenza dell'atto, non vi erano motivi per discostarsi da quanto deciso dai primi giudici.

Per la cassazione della sentenza ha proposto ricorso (XXXXX), sulla base di due motivi.

L'Agenzia delle Entrate ha resistito con separati controricorsi.

RITENUTO IN DIRITTO

1. Con il primo motivo il ricorrente deduce la violazione e/o falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articoli 52, commi 4 e 5, e L. n. 266 del 2005, articolo 1, comma 497, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per aver la CTR ritenuto che il metodo della valutazione automatica, preclusivo di un accertamento in rettifica, non sia applicabile alle compravendite di terreni agricoli.

1.1. Il motivo e' infondato.

Si riportano, per maggiore chiarezza espositiva, i testi normativi delle disposizioni rilevanti ai fini del decidere.

Il Testo unico dell'imposta di registro Decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, articolo 52, stabilisce, al comma 4, che "Non sono sottoposti a rettifica il valore o il corrispettivo degli immobili, iscritti in catasto con attribuzione di rendita, dichiarato in misura non inferiore, per i terreni, a settantacinque volte il reddito dominicale risultante in catasto e, per i fabbricati, a cento volte il reddito risultante in catasto, aggiornati con i coefficienti stabiliti per le imposte sul reddito, ne' i valori o corrispettivi della nuda proprieta' e dei diritti reali di godimento sugli immobili stessi dichiarati in misura non inferiore a quella determinata su tale base a norma degli articoli 47 e 48. Ai fini della disposizione del presente comma le modifiche dei coefficienti stabiliti per le imposte sui redditi hanno effetto per gli atti pubblici formati, per le scritture private autenticate e gli atti giudiziari pubblicati o emanati dal decimo quinto giorno

successivo a quello di pubblicazione dei decreti previsti dal Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, articoli 87 e 88, nonche' per le scritture private non autenticate presentate per la registrazione da tale data. La disposizione del presente comma non si applica per i terreni per i quali gli strumenti urbanistici prevedono la destinazione edificatoria".

Al comma 5-bis, poi, precisa che "Le disposizioni dei commi 4 e 5 non si applicano relativamente alle cessioni di immobili e relative pertinenze diverse da quelle disciplinate dalla L. 23 dicembre 2005, n. 266, articolo 1, comma 497, e successive modificazioni".

La L. n. 266 del 2005, articolo 1, comma 497, delimita il campo applicativo del criterio di valutazione automatico, stabilendo che "In deroga alla disciplina di cui all'articolo 43 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, per le sole cessioni fra persone fisiche che non agiscano nell'esercizio di attivita' commerciali, artistiche o professionali, aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze, all'atto della cessione e su richiesta della parte acquirente resa al notaio, la base imponibile ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali e' costituita dal valore dell'immobile determinato ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articolo 52, commi 4 e 5, del citato testo unico di cui al, indipendentemente dal corrispettivo pattuito indicato nell'atto. Gli onorari notarili sono ridotti del 20 per cento".

Orbene, in base alla normativa in precedenza riportata, quanto al presupposto soggettivo, il trasferimento deve intervenire fra persone fisiche che non agiscano nell'esercizio di attivita' commerciali, artistiche o professionali. Restano pertanto escluse l'applicazione di detta disciplina le cessioni nelle quali venditore o acquirente siano societa', imprenditori, enti collettivi, enti pubblici o comunque soggetti che non siano persone fisiche e quindi siano soggetti IVA.

Avuto riguardo al presupposto oggettivo, il trasferimento deve riguardare immobili ad uso abitativo e relative pertinenze.

La nuova disciplina quindi si applica esclusivamente:

- alle unita' ad uso abitativo (comprese le abitazioni di lusso), a prescindere dal numero di unita' oggetto dell'atto di trasferimento;

- alle relative pertinenze, senza limitazioni e quindi a tutti gli immobili che possano qualificarsi pertinenze dell'unita' abitativa in base alla definizione di cui all'articolo 817 c.c., a prescindere dalla qualificazione e classificazione catastale (e quindi anche a terreni ancora censiti al catasto terreni, purche' non suscettibili di utilizzazione edificatoria o ad unita' urbane classificate in categorie diverse da C/2, C/6 e C/7) e dal numero delle pertinenze stesse (e quindi a favore anche di due o piu' unita' classificate nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7).

Resta esclusa l'applicazione di detta disciplina nei seguenti casi:

- trasferimento di fabbricati a destinazione non abitativa (negozi, uffici, capannoni industriali);

- trasferimenti di terreni (salvo che siano pertinenze di unita' abitative). Nel caso di atti ad oggetto plurimo sara' possibile chiedere l'applicazione della disciplina limitatamente agli immobili ad uso abitativo e relative pertinenze.

Ovviamente, la disciplina in oggetto non trovera' applicazione nel caso di immobili privi di rendita (ad esempio fabbricati in corso di costruzione, fabbricati rurali censiti al Catasto terreni, aree urbane censite al Catasto dei Fabbricati, ecc.), mancando il presupposto stesso per la sua operativita'.

Da tale inquadramento deriva che l'acquirente deve farne espressa richiesta al notaio all'atto della cessione, che tale richiesta deve essere fatta risultare con apposita clausola in atto e che, in mancanza di una espressa manifestazione di volonta' dell'acquirente, torna ad essere applicabile la disciplina ordinaria.

In definitiva, la legge finanziaria per il 2006 ha limitato la preclusione dell'accertamento sulla base del cd. prezzo valore alla "prima casa", con esclusione, quindi, dei terreni agricoli che dalla data di entrata in vigore della legge sono suscettibili di accertamento, dovendosi indicare in atto il valore venale, a meno che non si tratti di terreni agricoli che costituiscano pertinenza di fabbricati (cfr. risoluzione n. 149/E dell'11.4.2008 dell'Agenzia delle Entrate).

2. Con il secondo motivo il ricorrente denuncia la violazione e/o falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articolo 52, commi 2 e 3, e articolo 12 delle preleggi, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per aver la CTR ritenuto la relazione di stima prodotta dall'Amministrazione finanziaria dettagliata e puntuale, nonostante la stessa, oltre a rappresentare un semplice documento di parte, fosse generica e. non fosse accompagnata dall'allegazione degli atti assunti quali termini di comparazione.

2.2. Il motivo e' inammissibile, in quanto non si confronta con la ratio decidendi sottesa alla pronuncia impugnata.

E' vero che, in tema di Imposta di Registro, l'avviso di liquidazione non puo' essere fondato esclusivamente sullo scostamento tra il corrispettivo dichiarato nell'atto di compravendita ed il valore del bene risultante delle quotazioni OMI pubblicate sul sito web dell'Agenzia delle Entrate, atteso che queste non costituiscono fonte di prova del valore venale in comune commercio, il quale puo' variare in funzione di molteplici parametri (quali l'ubicazione, la superficie, la collocazione nello strumento urbanistico), limitandosi a fornire indicazioni di massima e dovendo, invece, l'accertamento essere fondato su presunzioni gravi, precise e concordanti (Sez. 5, Sentenza n. 21813 del 07/09/2018).

Tuttavia, nel caso di specie, la CTR, dopo aver dato atto che l'Ufficio aveva dato piena contezza del proprio accertamento attraverso una stima OMI dettagliata e puntuale in ordine alla descrizione dei luoghi ed alle caratteristiche dei beni similari, ha evidenziato che, per quanto i criteri fissati dall'OMI valgano come ipotesi sintomatica, e non come prova, di occultamento di parte del corrispettivo, il contribuente non aveva contestato puntualmente la fondatezza delle risultanze astratte dell'OMI attraverso una propria consulenza tecnica di parte per confutare la

non assimilabilita' del terreno con gli altri limitrofi o far rilevare alcune caratteristiche negative del terreno che avrebbero potuto comportare un deprezzamento dell'immobile.

Il ricorrente non si e' peritato di contestare questa ratio decidendi, essendosi limitato a sollecitare una rivalutazione del merito della causa preclusa nella presente sede.

3. Il ricorso va, pertanto, rigettato.

Le spese del presente grado di giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

Ricorrono i presupposti di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002,articolo 13, comma 1-quater, applicabile ratione temporis (essendo stato il ricorso proposto successivamente al 30 gennaio 2013), per il raddoppio del versamento del contributo unificato.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al rimborso, in favore della resistente, delle spese del presente grado di giudizio, che liquida, per ciascun resistente, in complessivi Euro 1.800,00, oltre spese prenotate a debito.

Dichiara la parte ricorrente tenuta al versamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, a norma del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1-quater.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza