Sentenza del 02/12/2021 n. 37854 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con avviso di rettifica e liquidazione, l'Agenzia delle Entrate, Ufficio di Avezzano, in data 18/9/2008, rettificava il valore dichiarato nell'atto di compravendita di un immobile stipulato dal notaio Ra. in data 21/12/2006 e registrato in Avezzano il 28/12/2006, serie 1T, numero (---), con contestuale determinazione del maggior importo dovuto a titolo di imposte di registro, ipotecaria e catastale, interessi e sanzioni.

L'avviso di rettifica del valore dell'immobile si fondava su tre parametri: a) l'immobile sarebbe ubicato in zona semiperiferica della città, che tuttavia sarebbe stata caratterizzata da intensivi e qualificati insediamenti abitativi; b) l'immobile sarebbe simile al locale negozio, di mq 48, al piano terra ubicato in (---), il cui valore, dichiarato nell'atto registrato l'1/6/2006, n. 337/1V, era di Euro 3.208 al metro quadro; c) in base ai dati dell'Osservatorio del Mercato Immobiliare (OMI) dell'Agenzia del Territorio, il valore dell'immobile compravenduto, tenuto conto dei beni simili e della sua ubicazione, oscillava tra un valore minimo di Euro 2.050 ad un valore massimo di Euro 2.790 al metro quadro.

Non essendo andata a buon fine una proposta di accertamento con adesione formulata dalla contribuente, quest'ultima proponeva ricorso dinanzi alla CTP di L'Aquila, contestando tutti i parametri sui quali l'Ufficio aveva fondato l'avviso di rettifica.

In primo luogo, la contribuente deduceva e documentava che l'immobile acquistato è ubicato all'estrema periferia nord della città, e che la zona dove è situato non sarebbe affatto caratterizzata da "intensivi e qualificati insediamenti abitativi".

In secondo luogo, la contribuente deduceva e dimostrava, allegando un certificato comunale, che l'immobile di cui all'atto registrato in data 1/6/2006, al n. 337/1V, assunto a tertium comparationis ai fini dell'atto di rettifica, pur essendo stato oggetto di un atto traslativo nello stesso periodo in cui è stato compravenduto quello per cui è causa, e pur trattandosi di un negozio sito al piano terra, si trova in una zona completamente diversa da quella in cui si trova il bene acquistato dall'odierna ricorrente.

In terzo luogo, l'avviso di accertamento riportava dei dati privi di corrispondenza rispetto alla zona in cui sorge l'immobile per cui è causa, ed inoltre si fondava esclusivamente sulle quotazioni OMI, che, tuttavia, non possono essere assunte come elementi esclusivi di prova per attribuire ad un immobile un valore diverso e maggiore rispetto a quello attribuito o dichiarato dalle parti in un atto traslativo da loro posto in essere.

La CTP dell'Aquila con sentenza in data 26 febbraio 2010 accoglieva parzialmente il ricorso della contribuente, diminuendo il valore dell'immobile come rettificato dall'Ufficio.

L'appello spiegato dalla R., nel contraddittorio con l'Agenzia delle Entrate, è stato rigettato dalla CTR dell'Abruzzo con sentenza in data 26.9.2013, ritenendo che nessuna violazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51, comma 1, sarebbe stata commessa dalla Commissione di primo grado, avendo quest'ultima applicato correttamente, per attribuire il giusto valore all'immobile in questione, il parametro costituito dalle quotazioni OMI relative alla zona in cui tale immobile si trova, peraltro su indicazione della stessa contribuente che nel ricorso di primo grado aveva lamentato l'applicazione di un parametro erroneo in quanto non applicabile agli immobili siti nella zona in cui si trova l'immobile per cui è causa.

Contro la sentenza di appello la contribuente ha spiegato ricorso sulla base di tre motivi.

Resiste l'Agenzia delle Entrate con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo, rubricato "Violazione di legge: art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 in riferimento alla L. 7 luglio 2009, n. 88, art. 24, commi 4 e 5, che ha riformulato il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d) eliminando le previsioni in tema di accertamenti immobiliari e valore normale introdotte dal D.L. n. 223 del 2006 - Violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986, artt. 51 e 52", la ricorrente censura la sentenza di appello per non aver rilevato, da parte della CTP, la violazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51, comma 1. La contribuente ha dedotto che, in seguito all'abrogazione delle previsioni in tema di accertamenti immobiliari e valore normale introdotte dal D.L. n. 223 del 2006, le rilevazioni dell'OMI, su cui si fonda la motivazione della sentenza di appello, confermativa di quella di primo grado, sono solo un mero indizio liberamente valutabile dal giudice, ed utilizzabile solo se corroborato da altri elementi che ne attestino l'attendibilità.

I giudici di appello avrebbero confermato la sentenza di primo grado, rideterminando al ribasso la rettifica di valore operata dall'Ufficio con l'avviso di liquidazione impugnato, solo sulla base delle rilevazioni OMI, omettendo di dar conto di ulteriori indici fattuali a supporto dell'attendibilità, nel caso di specie, dei dati emergenti da dette rilevazioni.

Anzi la ricorrente avrebbe prodotto documentazione a sostegno della sua deduzione secondo la quale l'immobile assunto a tertium comparationis dall'Ufficio si troverebbe in una zona della città del tutto diversa da quella in cui è situato l'immobile da lei acquistato, zona, peraltro, priva delle caratteristiche ad essa attribuite dall'Ufficio nell'avviso di liquidazione del maggior valore.

2. Con il secondo motivo di ricorso, rubricato "Violazione di legge art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. - falsa applicazione della L. 7 luglio 2009, n. 88, art. 24", la ricorrente si duole che la CTR, nella sentenza impugnata, ha affermato che il giudice di primo grado avesse correttamente applicato i valori OMI, operando, ai fini della determinazione del valore dell'immobile in questione, una media ponderata tra il valore minimo e il valore massimo stabiliti per i fabbricati, quale quello acquistato dalla ricorrente, ricadenti in zona "periferica".

L'errore dei giudici di appello consisterebbe nell'aver sostanzialmente ritenuto che il valore dell'immobile potesse essere rettificato sulla sola base dei valori OMI, in contrasto con quanto disposto dalla L. n. 88 del 2009.

3. Con il terzo motivo, rubricato "Violazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - Omessa, insufficiente e/o contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia", la ricorrente si duole che, nonostante che avesse censurato la sentenza di primo grado per avere essa ritenuta corretta la rettifica del valore dell'immobile operata sulla sola base dei parametri OMI ed in assenza di altri convergenti indici, la sentenza di appello nulla abbia osservato in merito a tale contestazione.

I primi due motivi, che per ragioni di connessione possono essere esaminati congiuntamente, sono fondati.

La L. n. 88 del 2009, art. 24 recante "Disposizioni per l'adempimento di obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia alle Comunità Europee - Legge Comunitaria 2008", ha modificato il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d) e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, comma 3, sopprimendo la presunzione legale relativa di cui poteva avvalersi l'Ufficio ai fini della rettifica dei valori dichiarati.

In particolare, con riferimento al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, ultimo periodo, comma 1, lett. d), prevedeva che "per le cessioni aventi ad oggetto beni immobili ovvero la costituzione o il trasferimento di diritti reali di godimento sui medesimi beni, la prova di cui al precedente periodo (cioè quella relativa alla incompletezza, falsità o inesattezza degli elementi indicati nella dichiarazione e nei relativi allegati, n. d.e.) s'intende integrata anche se l'infedeltà dei relativi ricavi viene desunta sulla base del valore normale dei predetti beni, determinato ai sensi dell'art. 9, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi".

Dopo la modifica recata dalla L. n. 88, del 2009, art. 24 l'esistenza di valori non dichiarati è desumibile sulla base di presunzioni semplici, purchè queste siano gravi, precisi e concordanti.

Quello che, dunque, costituisce il valore normale di un immobile oggetto di cessione, sulla base dei parametri OMI predisposti dall'Agenzia del Territorio (ora confluita nell'Agenzia delle Entrate), è solo un indizio del valore venale del bene, che, in sede di rettifica, proprio perchè destinato per legge ad inserirsi in un quadro probatorio fondato su presunzioni semplici, non può essere valutato atomisticamente ed avere un valore probatorio dirimente, ma deve essere inserito nel più ampio contesto di fatti ed elementi acquisiti o acquisibili legittimamente agli atti di causa (Cass., sez. V, n. 2155/2019).

A questo principio non si è attenuto il giudice d'appello, che, nel confermare la sentenza di primo grado, ha tenuto conto solo dei parametri OMI, senza inserirli nel più ampio contesto fattuale emergente dagli atti di causa e, in particolare, dalle produzioni documentali della odierna ricorrente.

La sentenza impugnata, dunque, deve essere cassata in relazione ai motivi accolti, e la causa deve essere rinviata per un nuovo esame ad una diversa sezione della Commissione tributaria

regionale dell'Abruzzo.

Resta assorbito il terzo motivo.

Il giudice del rinvio regolerà anche le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte, in accoglimento dei primi due motivi di ricorso, assorbito il terzo, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR dell'Abruzzo, in diversa composizione, cui rinvia anche per la regolamentazione delle spese di lite.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della quinta sezione della Corte di Cassazione, il 7 ottobre 2021.

Depositato in Cancelleria il 2 dicembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza