

Sentenza del 05/02/2024 n. 3202 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Fondazione Enasarco propone tre motivi di ricorso per la cassazione della sentenza in epigrafe indicata, con la quale la commissione tributaria regionale, a conferma della prima decisione, ha ritenuto legittimo (nei limiti del valore venale del bene come ridotto dal primo giudice ad Euro 233.000,00) l'avviso di rettifica e liquidazione, con sanzioni, notificato il 12.3.2015 dall'Agenzia delle Entrate in recupero dell'imposta complementare di registro ed ipocatastale sull'atto notarile 5-14 marzo 2013, con il quale la Fondazione aveva venduto ad un fondo comune di investimento un immobile sito in R, Via (Omissis) (Cat.A-10, cl.3); il recupero d'imposta, in particolare, discendeva dalla rettifica di valore del bene compravenduto, accertato dall'Agenzia delle Entrate in Euro 302.550,00 in luogo di Euro 164.011,40 dichiarato in atto.

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha osservato che:

- i primi giudici avevano ritenuto corretto il criterio sintetico-comparativo di stima utilizzato dall'Ufficio, tuttavia riducendo il maggior valore che l'Agenzia delle Entrate aveva accertato in base ai criteri Omi, così da parzialmente recepire le risultanze della perizia tecnica giurata di parte contribuente;
- ciò aveva comportato lo scostamento dai criteri Omi utilizzati dall'Ufficio nell'avviso opposto, avendo trovato riconoscimento i parametri peritali di riduzione del valore venale, in ragione della consistenza, della tipologia, dello stato manutentivo e della non elevata potenzialità commerciale dell'immobile.

L'Agenzia delle Entrate ha depositato nota di costituzione al solo fine della discussione in udienza.

Motivi della decisione par 2.1 Con il primo motivo di ricorso la Fondazione lamenta - ex art. 360 co. 1^a n. 3 cod. proc. civ. - violazione e falsa applicazione degli artt. 51 e 52 D.P.R. 131 del 1986 . Per avere la Commissione Tributaria Regionale confermato l'avviso di rettifica e liquidazione in oggetto (seppure nell'importo ridotto dai primi giudici) nonostante che esso (allegato sub n.2 al ricorso introduttivo) fosse basato soltanto, come testualmente riportato nella sua parte motiva, sul metodo di stima sintetico-comparativo di cui alla "banca dati dell'Osservatorio Immobiliare dell'Agenzia delle Entrate Omi (...), Borsino.net (...), BIR - Borsa Immobiliare di Roma"; e, dunque, su criteri meramente indiziari e reputati non sufficienti, oltre che dalla giurisprudenza della S.C., anche dalla stessa Amministrazione Finanziaria (Provvedimento Direzione AE 27.7.2007; Circolare 14.4.2010 n. 18-E).

Con il secondo motivo di ricorso la Fondazione denuncia - ex art.360 co. 1^a n.4) cod. proc. civ. - nullità della sentenza per motivazione mancante o apparente. Per avere la Commissione Tributaria Regionale recepito il valore rideterminato dalla Commissione Tributaria Provinciale senza rilevare come quest'ultima, pur richiamando la perizia di parte recante una stima di Euro 175.517,00, aveva poi stabilito un valore di imposizione pari ad Euro 233.000,00 senza indicare i criteri seguiti e, quindi, in maniera del tutto apodittica (il che aveva costituito oggetto di uno specifico motivo di appello).

Con il terzo motivo di ricorso si lamenta "in via alternativa al motivo precedentemente formulato" l'illegittimità della sentenza "per omessa pronuncia su un fatto decisivo dibattuto tra le parti", con richiamo all' art. 360 co. 1^a n. 5 cod. proc. civ. . Ciò in ragione del fatto che la Commissione Tributaria Regionale, come già la Commissione Tributaria Provinciale, aveva ommesso qualsiasi indicazione in ordine alla congruità del valore rideterminato di Euro 233.000,00, pur a fronte di una perizia giurata di stima che aveva attribuito all'immobile un valore sostanzialmente in linea con quello dichiarato in atto. Sicché il giudice tributario si era indebitamente sostituito all'Ufficio impositore nella determinazione del valore, senza per giunta illustrare in alcun modo il ragionamento estimativo seguito.

par 2.2 I primi due motivi di ricorso, suscettibili di trattazione unitaria, sono fondati nei termini che seguono.

In effetti, si è costantemente stabilito che - ferma la legittimità del criterio di stima sintetico-comparativo - la rettifica del valore di un bene immobile non può (né ai fini delle imposte dirette, né ai fini dell'imposta di registro ed ipocatastale) basarsi esclusivamente sugli indici dell'Osservatorio dei valori medi di mercato di immobili simili siti nella medesima zona di quello considerato (OMI), posto che tali indici hanno una valenza puramente orientativa e di larga massima, così da necessitare di adeguati riscontri probatori mirati su evenienze estimative di tipo non generale e statistico, ma concreto e specificamente concernente l'immobile oggetto di rettifica.

In questo senso, come detto, si esprime da tempo la giurisprudenza di legittimità, secondo cui: (Cass.24550-20) "in tema di accertamento del maggior valore di un immobile oggetto di un atto di trasferimento, al fine della determinazione della base imponibile delle imposte indirette, la reintroduzione della presunzione semplice, ai sensi dell' art. 24 , co. 5, L. n. 88 del 2009 (legge comunitaria 2008), che ha modificato l' art. 39 del D.P.R. n. 600 del 1973 e l' art. 54 del D.P.R. n. 633 del 1972 , sopprimendo la presunzione legale (relativa) di corrispondenza del corrispettivo della compravendita al valore normale del bene, introdotta dall' art. 35 del D.L. n. 223 del 2006 , convertito in l. n. 248 del 2006, non impedisce al giudice di fondare il proprio convincimento su di un unico elemento, purché dotato dei requisiti di precisione e gravità, tuttavia non riconoscibili nel solo valore OMI, che va pertanto combinato con ulteriori indizi qualora allegati"; ovvero: (Cass. 21813-13) "in tema di imposta di registro, l'avviso di liquidazione non può 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 può 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"; ed ancora (Cass. n. 25707-15): "le quotazioni OMI, risultanti dal sito web dell'Agenzia delle Entrate, ove sono gratuitamente e liberamente consultabili, non costituiscono fonte tipica di prova ma strumento di ausilio ed indirizzo per l'esercizio della potestà di valutazione estimativa, sicché, quali nozioni di fatto che rientrano nella comune esperienza, utilizzabili dal giudice ai sensi dell' art. 115 , comma 2, c.p.c., sono idonee solamente a condurre ad indicazioni di valori di larga massima", così anche, tra le altre, Cass. nn. 11439-18, 18651-18, 21813-18, 21569-16).

Nel caso in esame, l'avviso opposto - come riportato in atti - si fondava appunto sulle quotazioni Omi e su quelle rinvenienti da bollettini e borsini di pari natura ed efficacia, senza specificazioni ed adattamenti mirati sulla concreta situazione dell'immobile compravenduto.

Osserva la Commissione Tributaria Regionale che - ferma l'insufficienza dei listini immobiliari menzionati nell'atto di rettifica - ben poteva tuttavia il giudice di prima istanza (la cui valutazione è stata da essa richiamata e recepita per relationem) supplire a questa lacuna sulla base appunto di altri indizi e riscontri valutativi di supporto acquisiti al giudizio, e nella specie ricavabili dalla stessa perizia giurata di parte contribuente.

Senonchè, la Commissione Tributaria Regionale, pure investita sul punto da specifico motivo di gravame, ha ritenuto di recepire quanto già stabilito dai primi giudici, senza in alcun modo dare conto: - del fatto che la perizia tecnica in questione, quand'anche come detto ritenuta probante a supporto e riscontro dei listini Omi, recava una stima del bene sostanzialmente in linea (di poco superiore) con il valore venale indicato dalle parti nell'atto tassato; - del percorso logico attraverso il quale doveva trovare condivisione la valutazione operata dai primi giudici i quali, pur dopo aver anch'essi considerato probante la perizia di parte, se ne erano in realtà poi sensibilmente discostati nell'accertare un valore venale di Euro 233.000,00 a fronte di Euro 175.517,00 in perizia.

Soccorre, in proposito, quanto stabilito da questa Corte in ordine al fatto che: "Nel processo tributario, nel quale esiste un maggiore spazio per le prove cosiddette atipiche, anche la perizia di parte può costituire fonte di convincimento del giudice, che può elevarla a fondamento della decisione, a condizione che spieghi le ragioni per le quali la ritenga corretta e convincente." (Cass. n. 6038-22, così Cass.n. 2193-15 ed altre), mentre nel caso di specie il recepimento peritale da parte del collegio regionale appare lacunoso sui due aspetti fondamentali appena rappresentati.

Lo stesso richiamo testuale, in sentenza, alla "consistenza, tipologia, stato manutentivo, non elevata potenzialità commerciale dell'immobile" si risolve in un'affermazione tanto apodittica quanto del tutto scollegata dalla concretezza dell'immobile in esame, delle cui effettive caratteristiche valutative nulla viene detto.

Il che si risolve, in definitiva, sia nella sostanziale carenza o mera apparenza della motivazione (secondo motivo di ricorso), sia nella violazione dei criteri legali di determinazione del valore venale del bene ex art. 51 Tur (primo motivo).

par 3. Ne segue pertanto - in accoglimento dei primi due motivi di ricorso ed assorbito il terzo, del resto alternativamente formulato - la cassazione della sentenza impugnata ed il rinvio alla Corte di Giustizia Tributaria di II grado del Lazio che riesaminerà la fattispecie alla luce dei principi indicati, provvedendo anche sulle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M. - accoglie il ricorso;

- cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria di II grado del Lazio, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza