

## Un caso di contenzioso sul valore degli immobili

di [Giovambattista Palumbo](#)

Publicato il 30 Novembre 2016

presentiamo un particolare caso di contestazione del valore di un atto di trasferimento immobiliare: la contestazione è basata sul criterio del valore di trasformazione nell'ambito della valutazione degli immobili ai fini fiscali

La CTP di Firenze, con la sentenza n. 816/2/16 del 6 Giugno 2016, ha chiarito l'applicabilità del criterio del valore di trasformazione nell'ambito della valutazione degli immobili ai fini fiscali.

Nel caso di specie, con separati ricorsi, poi riuniti per connessione oggettiva, ricorrevano le società, acquirente e venditrice, avverso l'avviso con il quale l'Agenzia delle Entrate chiedeva il pagamento delle maggiori imposte, sanzioni ed interessi, conseguenti alla rettifica di valore operata a fronte della cessione di un complesso industriale.

Al Catasto Fabbricati detti beni erano rappresentati in categoria D/7.

In fase accertativa l'Ufficio aveva fatto riferimento alla apposita perizia valutativa esperita dall'Ufficio del Territorio, che, alla luce delle caratteristiche dei beni in esame, della consistenza e del luogo di ubicazione, aveva stimato un valore di mercato superiore a quello dichiarato in atto dalle parti.

L'Amministrazione, pertanto, aveva rideterminato ed accertato il valore del bene compravenduto, in complessivi € 1.482.000,00, in luogo del dichiarato, pari a € 440000,00.

Ciò detto, i ricorrenti contestavano, in diritto, il valore probatorio della perizia dell'Agenzia del Territorio, non idonea, a loro avviso, a sorreggere la pretesa impositiva dell'Agenzia delle Entrate, in violazione del disposto normativo degli artt. 51 e 52 del DPR 131186.

Peraltro, l'Agenzia, sempre ad avviso dei ricorrenti, non avrebbe neanche potuto limitarsi a recepire acriticamente il contenuto della perizia, ma avrebbe comunque dovuto svolgere un'autonoma attività

istruttoria, indicando le ragioni per cui aveva poi ritenuto di recepire integralmente il contenuto della stessa.

Veniva, infine, contestata la legittimità del provvedimento amministrativo sotto il profilo della violazione dell'art. 52, commi 2 e 2bis, del DPR 131/86 e dell'art. 7 della Legge 212/2000, per omessa allegazione degli atti indicati ed utilizzabili nella perizia tecnica dell'Agenzia del Territorio come termine di comparazione per l'individuazione del prezzo di vendita dell'immobile interessato.

Passando al merito, poi, veniva sottolineato come la perizia tecnica redatta dall'Agenzia del Territorio fosse viziata da almeno due errori di valutazione.

Il principale era rappresentato dall'aver sottoposto a rettifica soltanto una porzione dell'area facente parte del Piano di recupero, ovvero quella individuata come edificabile ed avente una superficie di 73.700 mq, escludendo dalla stima una buona parte dei terreni indicati al punto b), anch'essi ricompresi nel piano di recupero.

Un ulteriore errore era poi, ad avviso dei contribuenti, individuabile nella determinazione del valore di mercato del bene trasformato.

Per il contribuente, infatti, il valore di vendita del costruendo capannone di euro/mq 1.000,00 individuato, dall'Agenzia del Territorio, non trovava alcun riscontro nella realtà immobiliare del Comune di riferimento.

Nel costituirsi in giudizio, a sua volta l'Ufficio evidenziava invece come, nei casi di specie, viene di solito adottato il metodo indiretto, denominato per "valore di trasformazione", che conduce al valore di un complesso industriale attraverso il confronto tra ricavi e costi di trasformazione del bene, in quanto suscettibile di una trasformazione tecnicamente realizzabile, legalmente possibile ed economicamente conveniente.

In altri termini, il citato procedimento di valutazione consiste nel determinare i costi dell'operazione di trasformazione e ipotizzare quale potrà essere il ricavo che si consegnerà dalla vendita del prodotto edilizio.

I ricorrenti pretendevano invece una valutazione complessiva dell'area, quando però erano le stesse parti contrattuali, che, all'interno del contratto di compravendita, distinguevano il valore degli immobili per gruppi omogenei di appartenenza.

In altri termini, la perizia si era concentrata sull'area produttiva, "settore 2" (con estensione di mq 73.700) proprio perché gli immobili indicati al punto c) si inserivano interamente all'interno di detta area, costituendone una porzione di mq 48.664, data la loro vocazione squisitamente industriale.

Appariva quindi alquanto strana, per il resistente, la ragione per cui gli immobili del gruppo b) consistenti sostanzialmente in terreni agricoli, dovevano avere un valore di circa cinque volte superiore agli immobili del gruppo di natura prettamente industriale, come risultava invece dal contratto di compravendita.

Considerato che soltanto gli immobili di cui alla lettera a) erano soggetti alle imposte ipo-catastali, a differenza degli immobili del gruppo b), e che erano invece soggetti ad IVA (imposta neutra), l'eccessivo ed ingiustificato valore della parte agricola (immobili gruppo b) rispetto a quella industriale (gruppo c) trovava quindi, ad avviso dell'Amministrazione Finanziaria, una sua giustificazione più che nel reale valore dei beni, nel significativo guadagno di imposta derivante da tale distribuzione di valore.

Passando, poi, alle questioni di diritto, osservava l'Agenzia delle Entrate come la stima del Territorio rappresentasse senz'altro un valido elemento, sia motivazionale che di prova.

Il problema non riguardava dunque la motivazione dell'accertamento, ma semmai la prova dei fatti contestati e anzi la prova contraria che il contribuente deve fornire a fronte della stima UTE prodotta dall'Ufficio.

Del tutto priva di rilievo era infine, secondo l'Ufficio, la contestata violazione dell'art. 7, comma 1, Legge 212/2000 dovuta alla mancata allegazione all'avviso e/o alla perizia del Territorio degli atti di compravendita e della perizia di stima, avendo l'atto impugnato recepito gli elementi conoscitivi contenuti nell'atto richiamato.

Il ricorso, secondo la Commissione Tributaria Provinciale, era parzialmente fondato per ciò che atteneva al merito.

Innanzitutto, i giudici di merito respingevano l'eccezione di difetto di motivazione dell'atto, precisando come l'avviso di accertamento non sia riconducibile, né per struttura, né per funzione, ad una provocatio ad opponendum, cioè ad un atto di natura processuale, che in quanto tale risulta integrabile anche in sede giudiziaria.

Al contrario, secondo la CTP, gli atti impugnabili nel processo tributario hanno natura e funzione di provvedimenti amministrativi sostanziali, costituendo la manifestazione finale dell'esercizio del potere impositivo.

A tal specifico riguardo, il comma 1, dell'articolo 7 della legge n. 212/2000 ha quindi previsto l'obbligo di chiarezza e motivazione degli atti dell'Amministrazione, con particolare riferimento alle disposizioni dell'art. 3 della legge 7 agosto 1990 n. 241, in merito alla motivazione dei provvedimenti amministrativi, laddove si dispone che gli atti debbano indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'Amministrazione, specificando anche che, se nella motivazione si fa riferimento ad altro atto, questo debba essere allegato all'atto che lo richiama.

Orbene, sottolinea la CTP, la Corte di Cassazione, con le sentenze n. 24279/09 e 28058/09, ha a tal proposito chiaramente precisato che, al fine di assolvere all'obbligo della motivazione è sufficiente che l'atto impositivo abbia recepito gli elementi conoscitivi contenuti nell'atto richiamato.

E nel caso di specie l'Agenzia aveva assolto a detto onere, tanto è vero che i ricorrenti, come confermato dalle dettagliate doglianze proposte, erano stati in grado di difendersi ampiamente, argomentando le loro censure.

Passando, quindi, al merito, i giudici di primo grado sottolineavano che la metodologia adottata dall'Ufficio, e cioè il metodo indiretto, del valore di trasformazione, dato dal confronto tra ricavi e costi di trasformazione del bene, è senza dubbio quello più aderente alla realtà.

Tale procedimento, che consiste nel determinare i costi dell'operazione di trasformazione ed ipotizza quale potrà essere il ricavo che si conseguirà dalla vendita del prodotto edilizio è senz'altro idoneo ad una efficace rappresentazione del valore dell'immobile.

Peraltro, correttamente, nel caso di specie, era stata fatta una valutazione per gruppi omogenei dei beni immobili insistenti nell'area e non anche, come preteso, tramite una valutazione complessiva, visto che gli

stessi ricorrenti, in sede di contratto avevano proceduto a tale distinzione.

Il Collegio ha dunque fatto proprio il criterio ed procedimento di stima utilizzato dall'Agenzia del territorio, anche se, tenuto conto della tipologia, delle caratteristiche e dell'ubicazione del complesso compravenduto, ha poi ritenuto più confacente un valore unitario inferiore a quello considerato in accertamento.

30 novembre 2016

Giovambattista Palumbo