



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI ROMA

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	ODDI	FRANCESCO	Presidente
☐	TOZZI	GIANDOMENICO	Relatore
☐	BRUNETTI	ROMEO	Giudice
☐			
☐			
☐			
☐			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 234/2016
depositato il 13/01/2016

- avverso la sentenza n. 10453/2015 Sez.54 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di ROMA
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE ROMA 2

proposto dall'appellante:

difeso da:

AVV. GOTTI PORCINARI CRISTINA
VIA NEMORENSE 100 00100 ROMA RM

Atti impugnati:

AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 20101T011069000 REGISTRO
AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 20101T011069000 IMP.IPOTECARIA 2010
AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 20101T011069000 IMP.CATASTALE

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 234/2016

UDIENZA DEL

12/07/2016 ore 15:00

N°

5740/2016

PRONUNCIATA IL:

27/8/2016

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

4/10/2016

Il Segretario

M. G. /

www.statoautomatico.com

FATTO

La presente controversia ha come oggetto un avviso di rettifica e liquidazione n. 20101T011069000, emesso dalla Direzione Provinciale II di Roma - Ufficio Territoriale di Roma 5 Tuscolano nei confronti della

~~S.p.a.~~
~~S.p.a.~~, quali parti acquirenti nella compravendita avente ad oggetto un complesso immobiliare, sito in _____ località " _____ a", come meglio specificato a pag. 2 dell'atto impugnato.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate ha provveduto a rettificare, ai sensi dell'art. 51 e 52 del DPR 131/86 il valore così come riportato, ritenendo che, alla data del trasferimento, il valore dichiarato in atti dalle parti, pari ad Euro 12.250.000,00 - atto del _____ del 30.06.2010 registrato il 15.07.10 alla serie 1T numero 011069, dovesse ritenersi superiore, ovvero pari ad Euro 33.234.405,00, con conseguente rideterminazione delle imposte ipotecaria (Euro 336.527,97) e catastale (Euro 112.175,99) ed irrogazione della relativa sanzione, pari ad Euro 419.688,00.

Entrambe le Società proponevano distinti ricorsi introduttivi e delle successive memorie, sollevavano molteplici censure, poi riproposte nell'atto di appello, al fine di ottenere, in via principale, l'annullamento dell'avviso di rettifica e liquidazione per vizio di motivazione ed errori nella valutazione dei beni oggetto della compravendita e, in via subordinata, chiedendo che venissero dichiarati non dovuti gli interessi maturati *medio tempore* oltre le sanzioni irrogate.

L'Agenzia delle Entrate, in data 16.01.14, si costituiva in giudizio contrastando le tesi delle parti ricorrenti, riservandosi di presentare apposite memorie illustrative, che depositava in data 09.01.15, deducendo l'infondatezza delle argomentazioni svolte negli atti di controparte e la legittimità del proprio operato.

La Commissione Tributaria Provinciale di Roma, Sezione 54, previa riunione dei ricorsi, con sentenza n. 10453/54/15, pronunciata il 20.01.15 e depositata in data 13.05.15, ha accolto parzialmente i ricorsi, *"annullando l'atto impugnato limitatamente al prezzo complessivo determinato del compendio immobiliare, che riduce da Euro 33.234.405,00 ad Euro 26.696.000,00"*, con compensazione delle spese di lite.

La _____ propone appello per chiedere la riforma di tale sentenza, lamentando che questa ha rideterminato il prezzo complessivo del compendio immobiliare limitandosi sostanzialmente a richiamare una precedente pronuncia, emessa dalla medesima Sezione nel giudizio avente ad oggetto lo stesso avviso di rettifica e liquidazione e compravendita, a seguito del ricorso proposto dalla società venditrice (

in liquidazione RGR n. 19231/12 sentenza n. 24898/54/54 pronunciata il 28.10.14 e depositata il 01.12.14).

Più specificamente la Società deduce:

- che il Collegio di primo grado, uniformandosi alla precedente sentenza, non ha preso in alcuna considerazione le argomentazioni di natura tecnica dettagliatamente illustrate negli atti introduttivi ed in particolar modo nella perizia estimativa redatta dall'Ing. Ignazio Pasquetti, ove venivano segnalate delle significative anomalie che non sono state neppure menzionate;
- che, successivamente alla sentenza impugnata, a riprova della correttezza del valore dichiarato in atti, sono intervenute altre due decisioni (n. 26472/04/14 depositata in data 17.12.14 a seguito di ricorso proposto dall'odierna appellante avverso l'avviso di accertamento emesso dall'Agenzia del Territorio che rideterminava il valore della rendita catastale e la n. 7759/25/14, proposta dalla a. (utilizzatrice del compendio immobiliare), depositata in data 09.04.14, avverso l'avviso di accertamento emesso ai fini ICI dal Comune di entrambe non impugunate, rese da due diverse sezioni della Commissione Tributaria Provinciale di Roma);
- che il Collegio si è limitato a condividere la metodologia utilizzata dall'Agenzia delle Entrate per la determinazione del valore degli immobili, senza tenere conto di quanto ampiamente dedotto e documentato in atti, condiviso anche nelle sentenze sopra menzionate.

La Direzione Provinciale II di Roma, regolarmente costituitasi, controdeduce all'appello, sostenendo la legittimità del proprio operato, chiedendo la conferma della decisione impugnata, nonché la condanna alle spese della società appellante.

La Società, successivamente, deposita una memoria illustrativa con la quale ribadisce sostanzialmente quanto già dedotto e documentato in atti.

All'udienza di trattazione, il Collegio, al fine di meglio esaminare alcuni aspetti della vicenda, riserva ogni decisione ai sensi dell'art. 35 del D.lgs. 546/92.

Successivamente all'Udienza odierna decide sulla base dei seguenti motivi:

DIRITTO

Questa Commissione ritiene di non condividere le argomentazioni fornite dai Primi giudici, che l'appello della Società sia fondato e vada, pertanto, accolto.

Il Collegio di prime cure, invero, ha affermato di uniformarsi alla pronunzia n. 24894/54/14 depositata in data 1 dicembre dalla stessa sezione di cui ha dichiarato di condividere la *ratio*.

Preliminarmente va considerato che il presente giudizio concerne l'opposizione di un avviso di liquidazione, che ha sì costituito oggetto di distinto ed autonomo giudizio proposto da un altro contraente della compravendita (parte venditrice), nondimeno le impugnazioni delle parti acquirenti e della parte venditrice si sono mantenute separate.

Come è noto la natura solidale per il pagamento dell'imposta di registro esplica un ordinario effetto processuale di scindibilità dei singoli rapporti nell'ambito di un litisconsorzio meramente facoltativo; *"con la conseguenza che la sentenza formatasi nei confronti di un coobbligato in solido non ha effetto contro gli altri debitori"* ex art. 1306 c.c., comma 1, (salva la diversa, e qui non ricorrente, ipotesi di opponibilità del giudicato favorevole di cui al comma 2 della norma citata)" (cfr. Cass. civ. sez. V, sent. 30.06.2016, n. 13420 nonché Cass. civ., Sez. V, Sent. 22.07.2016, n. 15167).

Ciò posto, si ritiene di esaminare le altre censure mosse dalla Società alla decisione impugnata, la quale in questa sede ha allegato all'atto di appello due decisioni, la n. 26472/04/14 depositata in data 17.12.14, resa a seguito di ricorso proposto dall'odierna appellante avverso l'avviso di accertamento emesso dall'Agenzia del Territorio che ha rideterminato il valore della rendita catastale, e la n. 7759/25/14, resa a seguito del ricorso proposto dalla

1. (utilizzatrice del compendio immobiliare), depositata in data 09.04.14, avverso l'avviso di accertamento emesso ai fini ICI dal Comune di 2 entrambe non impuguate.

Entrambe le sentenze e la relativa documentazione allegata non consente tuttavia di individuare se i cespiti oggetto dell'atto testè impugnato siano gli stessi ovvero quali di questi siano stati ricompresi, così che il maggior valore attribuito agli immobili di cui alle sopracitate sentenze non consente di stabilire, se ed in quali termini, vi sia un rapporto tra valore automatico dichiarato e quello catastale attribuito successivamente.

E, trattando la terza censura, il Collegio osserva:

La Società ha dedotto la nullità della decisione impugnata nella parte in cui non ha fatto alcun riferimento alle contestazioni, pure mosse e documentate nel giudizio di primo grado, soprattutto con riferimento ai valori errati delle rendite catastali, al metodo di determinazione del valore venale da parte dell'Ufficio, anche alla luce delle argomentazioni dedotte.

L'Agenzia delle Entrate, in questa sede, ribadisce che la rettifica, avvenuta ai sensi degli artt. 51 e 52 DPR 131/86) debba ritenersi legittima in quanto *"l'ufficio dovendo provvedere a verificare la congruità del prezzo di cessione con il valore del bene oggetto di trasferimento, riscontrava che lo stesso era*

difforme da quello determinato con metodologie, adottate dall'Agenzia del Territorio per valutazioni di beni simili ..."; ed, ancora, che l'Ufficio "ha rettificato il valore venale del complesso commerciale in oggetto utilizzando una metodologia di calcolo che viene adottata e riconosciuta valida anche dall'Agenzia del Territorio per la valutazione di tutti gli immobili a destinazione speciale (commerciale) ricadenti nel gruppo D, come è appunto quello in argomento".

Infine, sempre l'Amministrazione, afferma che "L'atto tributario in contestazione, dunque, non si è basato su specifica stima dell'Agenzia del Territorio o altro documento che doveva essere conosciuto dal contribuente o allegato all'atto impositivo impugnato da controparte, bensì su metodologie generali, applicate anche dai professionisti del settore, a tutti gli immobili ricadenti in categoria D, data appunto la loro destinazione speciale (nel caso di specie, si tratta di costruzione commerciale)".

Sul punto si ricorda che, "in tema di accertamenti tributari, qualora la rettifica del valore di un immobile si fondi sulla stima dell'UTE o di altro ufficio tecnico, che ha il valore di una semplice perizia di parte, il giudice investito della relativa impugnazione, pur non potendo ritenere tale valutazione inattendibile solo perché proveniente da un'articolazione dell'Amministrazione finanziaria, non può considerarla di per sé sufficiente a supportare l'atto impositivo, dovendo verificare la sua idoneità a superare le contestazioni dell'interessato ed a fornire la prova dei più alti valori pretesi essendo, altresì, tenuto ad esplicitare le ragioni del proprio convincimento" (Cass. civ. sez. V, Sent. n. 9357/15 e n. 7246 del 13.04.16).

L'Amministrazione finanziaria, la quale aveva uno specifico onere di provare l'attendibilità della rideterminazione della rendita rettificata in aumento, ha motivato l'atto come è dato evincere a pag. 3 dell'atto impugnato, nulla aggiungendo nel corso del giudizio per confutare quanto sostenuto dalle Società.

Alla luce di ciò condivide, il Collegio, le censure mosse dalla Società in riferimento al difetto motivazionale ed alla mancanza di supporti probatori atti a sostenere la bontà della ripresa fiscale così come operata.

Se è vero che rientra nei poteri dell'Ufficio la rettifica della rendita catastale e del classamento non è men vero che lo stesso non può sottrarsi all'obbligo della motivazione degli atti con indicazione dei presupposti di fatto e di diritto che hanno determinato la decisione amministrativa giusta le previsioni contenute nell'art. 3 della L. n. 241 del 1990.

La maggiore pretesa impositiva avanzata nei confronti del contribuente, come definitivamente chiarito dall'art. 7, comma 1, L. n. 212 del 2000 (Statuto dei diritti del contribuente), che ha richiamato il citato art. 3, deve indicare i presupposti di fatto e di diritto.

Ora, nell'atto di rettifica opposto questo obbligo non è stato rispettato nella sua pienezza atteso che la motivazione assai stringata è così espressa: *"Detto valore è stato determinato con metodologie, adottate dall'Agenzia del Territorio per valutazioni di beni similari, (e conformemente dall'Agenzia delle Entrate - es. val. 10/1T/7451), concernenti l'applicazione di coefficienti, (calcolati in considerazione dell'andamento del mercato immobiliare) - 50 per la determinazione del valore alla data del 1988/1989, - 2 per la conseguente attualizzazione del valore alla data del trasferimento; però nello specifico in alternativa si adotta 1,70, tenuto conto della vetustà dei fabbricati ceduti"*, con successiva indicazione delle particelle e del ricalcolo effettuato.

L'atto è, pertanto, affetto da motivazione inadeguata ed insufficiente.

Invero, nell'ambito di procedimenti di stima massivi, come quello catastale, è rilevante richiamare l'attenzione sul significato che il Legislatore ha attribuito alle locuzioni: ordinario (e, quindi, categoria ordinaria) e speciale o particolare (e, quindi, categoria speciale e particolare). Nel contesto catastale l'aggettivo ordinario assume il significato di *"normale"*, *"frequente"*, *"diffuso"*, nel senso che è disponibile un campione significativo di riferimento e confronto, e, pertanto, è possibile effettuare la stima per comparazione, attraverso il cosiddetto sistema catastale per classi e tariffe; quello speciale ha un significato opposto a quello di ordinario, e qualifica la *"singolarità"* o, comunque, la scarsa diffusione di una determinata tipologia immobiliare nell'ambito della zona censuaria, tale da non consentire la suddetta metodologia di stima sintetico-comparativa e, quindi, obbligando alla stima puntuale della medesima unità, con ricorso a procedimenti estimativi diretti (costo di riproduzione deprezzato del bene, ovvero la capitalizzazione dei redditi immobiliari ordinari dello stesso prodotto).

Pertanto, per le unità immobiliari da accertarsi nelle categorie del gruppo "D", come quella in contestazione, non si fa luogo a computo della consistenza catastale, per esse la rendita catastale si effettua con stima diretta per ogni singola unità immobiliare. L'art. 10 della L. 11 agosto 1939, n. 1249 modificata con DLgs 514 del 1948, recita testualmente: *"La rendita catastale delle unità immobiliari costituite da opifici ed in genere dai fabbricati di cui all'art. 28 della L. 8 giugno 1936, n. 1231 costruiti per le speciali esigenze di un'attività industriale o commerciale non suscettibili di una destinazione estranea alle esigenze suddette senza radicali trasformazioni, è determinata con stima diretta per ogni singola unità"*.

Il classamento di rendita catastale, quindi, della categoria speciale "D" deve essere effettuato non con stima sintetico-comparativa (utilizzabile per le categorie normali) ma con il metodo della stima diretta analitica dell'immobile valutando economicamente tutti gli elementi che lo compongono, così come correttamente ha fatto l'Ing. Pasquetti nella perizia allegata. E nell'avviso

opposto non vi è se non una generica traccia degli elementi utilizzati dall'Ufficio per la nuova determinazione della rendita, ma non è dato rinvenire una valutazione delle caratteristiche oggettive estrinseche ed intrinseche dell'immobile né riferimento a beni similari.

In entrambi i giudizi l'Ufficio giustifica, altresì, l'operata rideterminazione sulla scorta di dati desumibili dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare (OMI) ritenendo, per questo, superata la prova a proprio carico.

Vero è che i criteri di valutazione fissati dalla norma di riferimento sono, altresì, individuabili in *"ogni altro elemento di valutazione"*, ma sul punto va rilevato che la norma si richiama ad elementi di fatto, sia pur diversi da quelli già specificamente identificati sui quali fondare la valutazione, escludendo, quindi, che tali elementi possano a loro volta essere costituiti da altre valutazioni.

Ne discende l'evidente inutilizzabilità, allo scopo, delle valutazioni operate dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare dell'Agenzia del Territorio, ciò in quanto tali rilevazioni non rappresentano elementi oggettivi di valutazione. La stessa Agenzia del Territorio, nel descrivere l'OMI così lo qualifica:

"L'Osservatorio del Mercato Immobiliare cura la rilevazione e l'elaborazione delle informazioni di carattere tecnico-economico relative ai valori immobiliari, al mercato degli affitti e ai tassi di rendita e la pubblicazione di studi ed elaborazioni e la valorizzazione statistica degli archivi dell'Agenzia del Territorio. Tra le sue attività ci sono anche l'analisi, la ricerca, lo sviluppo e la sperimentazione di profili teorici, applicativi e di innovazione nelle materie istituzionali, con specifico riferimento alla definizione dei valori immobiliari. La banca dati dell'Osservatorio costituisce una rilevante fonte d'informazioni relative al mercato immobiliare nazionale, proponendosi come un utile strumento per tutti gli operatori del mercato, per i ricercatori e gli studiosi del settore immobiliare, per istituti di ricerca pubblici e privati, per la pubblica amministrazione e, più in generale, per il singolo cittadino".

La stessa Agenzia però, precisa in merito alle quotazioni immobiliari che *"i valori contenuti nella banca dati delle quotazioni immobiliari dell'Osservatorio del mercato immobiliare dell'Agenzia del territorio: non possono intendersi sostitutivi della stima ma soltanto di ausilio alla stessa e sono riferiti all'ordinarietà degli immobili ed, in particolare, allo stato conservativo prevalente della zona omogenea"*.

Conclude L'Agenzia col rilevare che l'utilizzo delle quotazioni OMI nell'ambito del processo estimale non può che condurre ad indicazioni di valori di *"larga massima"*.

Non può quindi essere condivisa la tesi dell'Ufficio che riconosce alle valutazioni dell'OMI un valore probatorio particolarmente pregnante e tra l'altro, e, contrariamente a quanto accade per gli studi di settore, l'assenza di

un'approvazione normativa che ne certifichi la validità delle metodologie matematico statistiche e la bontà e trasparenza dei dati utilizzati non consente di attribuire agli stessi il valore di presunzione legale.

La rettifica operata dall'Ufficio va, quindi, ritenuta illegittima in quanto operata al di fuori dei limiti fissati dalla norma contenuta nell'art. 51 del D.P.R. n. 131 del 1986.

In conclusione, l'appello delle società contribuente deve essere accolto e, per l'affetti deve essere annullato l'avviso di liquidazione impugnato.

Le spese di lite, in applicazione del principio della soccombenza, vanno poste a carico dell'Ufficio appellato e vanno liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Commissione tributaria regionale del Lazio - Sezione ^{prima} ~~terza~~,
definitivamente pronunciando sull'appello in epigrafe, così dispone:

"Accoglie l'appello della società contribuente. Spese a carico dell'Ufficio soccombente, liquidate in euro 2.000,00".

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del giorno 27 settembre 2016
a scioglimento della riserva del 12 luglio 2016.

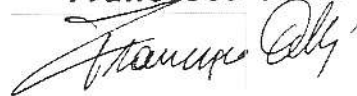
IL RELATORE

Giandomenico TOZZI



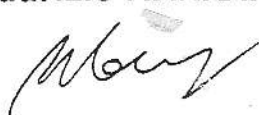
IL PRESIDENTE

Francesco ODDI



IL SEGRETARIO

Maurizio MARRAPESE



www.commercialistatelematico.com