



SEZIONE

N° 4

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

REG.GENERALE

N° 2314/2016

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI TARANTO

SEZIONE 4

UDIENZA DEL

29/05/2017 ore 09:00

riunita con l'intervento dei Signori:

N°

2054

- | | | | |
|--------------------------|-----------|----------|------------|
| <input type="checkbox"/> | FANIZZA | VITO | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | CATAPANO | GIUSEPPE | Relatore |
| <input type="checkbox"/> | MONTANARO | PINA | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

PRONUNCIATA IL:

29 MAG. 2017

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

29 OTT. 2017
Il Segretario

IL SEGRETARIO
Dr. Giuseppe Perillo

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 2314/2016
depositato il 28/12/2016

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TVP05P200760/2016 TRIB.ERARIALI 201
contro:
AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI-LEGALE TARANTO

proposto dal ricorrente:

[REDACTED]

difeso da:
MONTANARO VITO
C.SO UMBERTO I N.150 74123 TARANTO TA

di Taranto

RGR N.2314/2016

Svolgimento del processo

Con ricorso depositato il 28/11/2016, il sig. [REDACTED] legalmente rappresentato e tutti meglio qualificati in atti, si oppone avverso avviso di accertamento n. TVP06 [REDACTED]/2016 emesso dall'Agenzia delle entrate direzione provinciale di Taranto.

Fatto: l'ufficio ha notificato al ricorrente l'atto impugnato per Irpef a tassazione separata per l'anno d'imposta 2011 per plusvalenza, derivante dalla cessione in permuta di un immobile, classificata nella categoria redditi diversi ai sensi dell'art. 67 comma 1 lett. b) del dpr 917/1986.

Il ricorrente chiede: in via preliminare, dichiarare nullo e illegittimo l'atto impugnato per il mancato rispetto dei termini decadenziali previsti per l'accertamento; in via principale, dichiarare l'atto impugnato nullo, illegittimo, infondato ed erroneo; in via subordinata, disporre la massima riduzione delle imposte, sanzioni ed interessi; vittoria di spese di giudizio. Il ricorrente eccepisce: diritto: 1. La decadenza: violazione dell'art. 43/600. In via preliminare, si fa rilevare che la rettifica dell'ufficio è intempestiva in quanto operata erroneamente nell'anno 2011, in luogo del 2010. Infatti, l'ufficio, in relazione all'individuazione dell'anno di imposta, richiama l'attestazione di agibilità rilasciata dal Comune in data 31/03/2011 e non, invece, l'esistenza dell'immobile avvenuta nel 2010. Può affermarsi che: perchè si realizzi la permuta la condizione imprescindibile è l'esistenza dell'immobile consegnato al proprietario del terreno; l'esistenza dell'immobile si rileva dalla ultimazione dell'immobile (25/10/2010) a prescindere dalla agibilità. L'ufficio ha attribuito al certificato di agibilità una valenza dirimente, non prevista dalla legge, poichè il certificato di agibilità è esclusivamente finalizzato a scopi di carattere igienico-sanitario, avendo solo valore certificativo della rispondenza del manufatto (quindi già esistente) ai requisiti richiesti dal punto di vista igienico-sanitario. 2. L'inesistenza della plusvalenza accertata. L'ufficio ha violato l'art. 67 del Tuir non risultando perfezionata alcuna plusvalenza, in quanto l'oggetto della cessione non era un terreno edificabile, ma un immobile costituito da un terreno con soprastante fabbricato, pervenuto al ricorrente a seguito della successione ereditaria. 3. Inesistenza della plusvalenza accertata. L'art. 68 richiamato dall'ufficio è una disposizione disegnata sul terreno edificabile e non per la cessione di fabbricati per i quali deve applicarsi l'art. 67 comma 1 lett. b) del dpr 917/1986. Il calcolo della plusvalenza è errato, poichè: non tiene conto dei costi sostenuti (art. 68 punto 2) per la demolizione, nè delle spese sopportate per invim ed imposta di successione; ai fini della determinazione del valore iniziale, l'ufficio ha fatto riferimento ad un atto citato ma non allegato all'avviso di accertamento (violazione art. 3 l.241/90, art. 7 l.212/2000, art. 42 dpr 600/73). 4. Gli ulteriori motivi di ricorso: omissione della verbalizzazione, in quanto non è stato redatto alcun pv,

instaurato alcun contraddittorio (sent. 16036/2015 C. Cass.); illegittimità della pretesa in relazione alla motivazione; nullità per difetto di sottoscrizione (art. 42 c. 1 e 3 dpr 600/73) per omessa allegazione della delega e per la mancata indicazione del responsabile del procedimento esecutivo; immotivazione delle sanzioni, violazione dell'art. 12 dlgs 472/97 per mancata applicazione del cumulo giuridico delle sanzioni; erroneità degli interessi, per mancata indicazione delle modalità degli interessi.

L'Agenzia delle entrate direzione provinciale di Taranto, con controdeduzioni depositate il 25/01/2017 - Prot. N.2017/4051 -, chiede respingere il ricorso e la condanna del ricorrente alle spese di giudizio. L'ufficio eccepisce: 1. Sulla legittimità e fondatezza dell'atto di accertamento opposto, l'ufficio, dai dati risultanti in A.T. e dai documenti presentati dal ricorrente a seguito del questionario n.Q00195/2015 e come rappresentato nell'atto di permuta, individua che la permuta si è realizzata con la consegna dell'immobile avvenuta nel marzo 2011, come risulta dalla comunicazione di attestazione di agibilità ed il valore della plusvalenza imponibile quale differenza tra il valore di vendita e quello di acquisto rivalutato con indici Istat. 2. Sulla asserita decadenza dell'azione impositiva dell'ufficio per violazione dell'art. 43 dpr 600/73, l'ufficio precisa: nel caso di specie, trattasi di una permuta ex art. 1552 e ss. e 1472 c.c. che si è concretizzata nell'anno di imposta 2011, annualità in cui il Comune ha rilasciato la comunicazione di attestazione di agibilità dell'immobile, certificazione che attesta la piena e concreta fruibilità del nuovo immobile ed il momento in cui si è effettivamente concluso il contratto di permuta. 3. Sulla presunta inesistenza della plusvalenza accertata, oggetto dell'atto è una permuta di terreno, ove insiste anche un fabbricato da demolire contro acquisizione di nuova villetta, sottoposta a tassazione ex art. 67 c.1 lett. b) dpr 917/86. 4. Sul contestato calcolo effettuato dall'ufficio per addivenire al valore della plusvalenza conseguita dal contribuente, l'atto notarile sul quale è stata calcolata la plusvalenza è una permuta il cui valore è stato quantificato in euro 180.000,00, mentre per il valore iniziale l'ufficio ha tenuto conto del valore di un terreno ceduto con atto del 1985, la cui allegazione non è vincolante. 5. Sulla censurata omissione della verbalizzazione oltre che sul mancato rispetto del contraddittorio, la plusvalenza accertata non deriva da accessi, verifiche e/o ispezioni dell'ufficio o della GdF e la fattispecie in esame non è tra quelle che prevedono la redazione di un pvc, mentre per il contraddittorio è stato notificato al ricorrente apposito questionario. 6. Sulla presunta illegittimità della pretesa in relazione alla motivazione, le ragioni della debenza sono riportate nelle motivazioni dell'atto. 7. sul difetto di sottoscrizione dell'atto opposto, con la delega di firma allegata, l'ufficio ha assolto l'onere della prova in relazione al potere di sottoscrizione. 8. Sulla contestata immotivazione delle sanzioni nonché erroneità degli interessi, trattandosi di un'unica sanzione irrogata, non si è applicato il cumulo giuridico e quello materiale. Mentre alla pagina 12 dell'avviso di accertamento è stato illustrato il calcolo degli interessi.

Motivi della decisione

La Commissione, esaminati gli atti in fascicolo ed all'esito della udienza di trattazione della controversia, in relazione ai motivi di ricorso adottati dal ricorrente, osserva: 1) l'eccezione "inesistenza della plusvalenza accertata" è accolta perchè fondata. In proposito, il Collegio preliminarmente evidenzia che non è controverso nella fattispecie in esame la esistenza di "un fabbricato di civile abitazione da demolire" (cfr. pag. 3 di 16 dell'avviso di accertamento) ricevuto per successione dal ricorrente. Tanto premesso, il Collegio intende aderire a quanto deciso dalla Suprema Corte (sentenza n. 7853/2016 e n. 4361 depositata

il 20 febbraio 2017) che afferma che " quando un immobile è edificato non può, anche ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera b), del Tuir, "regredire" ad area edificabile, anche se le parti ne hanno previsto la demolizione successiva alla cessione, non potendo peraltro la potenzialità edificatoria dipendere da elementi la cui realizzazione è futura ed eventuale, rimessa ad un soggetto (l'acquirente) diverso da quello interessato all'imposizione (venditore)" e " senza considerare che si tende a dimenticare che "regredendo" dal fabbricato non si incontra l'area meramente edificabile ma l'area "lottizzata" che la lettera a) del comma 1 dell'articolo 67 disciplina in modo autonomo". In aggiunta, il Collegio evidenzia che: a) così come statuito dalle sentenze della S.C. n.4150/2015 e 15629/2014 alle quali si intende aderire, il principio che si ricava da tali sentenze e che se esiste un fabbricato (censito come nella presente fattispecie, poichè l'immobile da demolire era iscritto in catasto urbano al fg.282 p.la 213 piano T ctg. A/7 classe 1 vani 6 R.C. 567,77 - cfr. pag. 2 dell'atto di permuta -), l'oggetto della cessione è sempre un terreno già edificato e ciò anche nel caso che il fabbricato destinato alla futura demolizione insorga su un terreno che abbia potenzialità edificatorie maggiori rispetto alla situazione esistente; b) l'ufficio sia nell'avviso di accertamento sia nelle sue controdeduzioni non dimostra, in tal modo disattendendo l'indirizzo della S. Corte secondo il quale l'atto deve esser tassato in ragione degli effetti giuridici che lo stesso oggettivamente produce (Cass. n. 16345/2013; Cass. n. 15319/2013), la sussistenza di elementi - quali un prezzo elevato rispetto alle condizioni del fabbricato da demolire, la fatiscenza e la vetusta del fabbricato da demolire (per esso cfr. pag. 13 delle controdeduzioni, ove l'ufficio asserisce senza dimostrazione alcuna "il predetto fabbricato, proprio per la sua caratteristica di fatiscenza e pericolosità di crollo ..."), un contratto preliminare risolutamente condizionato al mancato rilascio delle concessioni ad edificare in capo all'acquirente - tali da ritenere che l'oggetto effettivo del contratto (atto di permuta) sia la potenzialità edificatoria dell'area su cui insiste il fabbricato da demolire. 2) l'eccezione " decadenza: violazione dell'art. 43/600 - l'esistenza dell'immobile si rileva dalla ultimazione dell'immobile (25/10/2010) a prescindere dalla agibilità" è accolta perchè fondata. A tal fine, il Collegio considera che: a) il concetto di costruzione "ultimata" è diverso da quello di costruzione "esistente", per il quale fa stato, invece, la previsione dell'art. 2645-bis, comma 6, c.c. 20, a norma del quale si intende "esistente l'edificio nel quale sia stato eseguito il rustico, comprensivo delle mura perimetrali delle singole unità, e sia stata completata la copertura" , e, nel caso di contratto avente ad oggetto il fabbricato quale "bene futuro", a norma dell'art. 1472 c.c., "l'acquisto della proprietà si verifica non appena la cosa viene ad esistenza": si ha, in altri termini, l'acquisto della proprietà in capo all'acquirente in un momento anteriore all'ultimazione del fabbricato. Di conseguenza, nel caso di specie, il momento impositivo della plusvalenza conseguente alla permuta si è concretizzato, come risultante dalla documentazione in atti, in data 27/10/2010 con la presentazione da parte del ricorrente dello "accertamento della proprietà immobiliare urbana . mod.D3" con cui viene dichiarato la "data in cui l'immobile è divenuto servibile all'uso (ultimazione dei lavori) 25/10/2010" (cfr. Quadro A del citato mod. C3). b) ai fini fiscali è decisivo l'accatastamento del fabbricato, poichè è a partire dal momento in cui risultano iscritti in catasto che i fabbricati sono soggetti al pagamento dei tributi (Cass. Sent. 26054 del 16/12/2016); nel caso di specie, l'accatastamento del fabbricato è avvenuto in data 27/10/2016, come risultante dallo "accertamento della proprietà immobiliare urbana . mod.D3"; c) l'obbligo del rilascio del certificato di abitabilità dell'immobile oggetto di compravendita, costituisce un controllo di natura pubblicistica , atteso che esso certificato di agibilità è volto, infatti, ad attestare la sussistenza delle condizioni di sicurezza, igiene, salubrità, risparmio energetico degli edifici e degli impianti negli stessi installati (art. 24, comma 1 D.P.R. 06/06/2001, n. 380) ed a tali aspetti sono legate le verifiche inerenti le condizioni per il suo rilascio e l'eventuale adozione di provvedimenti di autotutela in senso repressivo. Per tutto quanto innanzi, il Collegio rileva che, poichè il citato certificato attesta soltanto la sussistenza, in un immobile, delle condizioni di salubrità ed igiene, al suo rilascio da parte del Comune, contrariamente a quanto argomentato dall'ufficio impositore, non può essere collegata sia la "venuta ad

esistenza del bene futuro" (pag. 11 controdeduzioni) sia "la permuta si è realizzata con la consegna dell'immobile, avvenuta nel marzo 2011, come da comunicazione di attestazione di agibilità" (pag. 3 dell'avviso di accertamento). Di conseguenza, è accoglibile l'eccezione del ricorrente relativa alla decadenza del potere impositivo dell'ufficio ai sensi dell'art. 43 del dpr n. 600/1973, perchè l'anno di imposta per la contestata plusvalenza è il 2010. Il Collegio ritiene che l'accoglimento delle predette eccezioni sollevate dal ricorrente, rende superfluo l'esame delle ulteriori doglianze addotte dal ricorrente. Per tutto quanto innanzi osservato e considerato, la Commissione accoglie il ricorso e, per l'effetto, dichiara l'annullamento dell'atto impugnato e della pretesa fiscale in esso contenuta. La Commissione, considerata la natura della controversia - dibattuta questione concernente la distinzione tra la nozione di "fabbricato da demolire" e quella di "terreno edificabile", costruzione "ultimata" e quella di "esistente", nonché valore che deve essere attribuito al "certificato di agibilità" -, dispone il compenso delle spese di giudizio tra le parti.

P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso e, per l'effetto, dichiara l'annullamento dell'atto impugnato e della pretesa fiscale in esso contenuta. Spese compensate.

Taranto, 29 maggio 2017

Il Presidente

Il Relatore