



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI BARI SEZ. STACCATA DI TARANTO

SEZIONE 28

Giunta con l'intervento dei Signori:

- FORLEO LUIGI Presidente
- BRUNI NICOLA Relatore
- GRAZIANO RAFFAELE Giudice
-
-
-
-

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 3414/2011
depositato il 01/09/2011

- avverso la sentenza n. 27/2011 Sez. I emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di
TARANTO
contro:

[REDACTED]

difeso da:
MONTANARO VITO
C.SO UMBERTO 160 74123 TARANTO

proposto dall'appellante:
AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI TARANTO

Atti impugnati:
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° RFK0308001932009 IVA + IRAP 2005

SEZIONE

N° 28

REG.GENERALE

N° 3414/2011

UDIENZA DEL

27/11/2016 ore 09:01

N°

425/16

PRONUNCIATA IL:

27/11/15

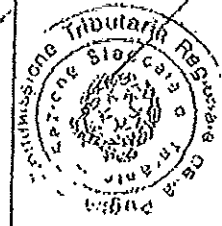
DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

22/02/16

Il Segretario

Il Segretario

Michèle Altarullo





FATTO

Il Signor [REDACTED] quale legale rappresentante della [REDACTED] in liquidazione, difeso e rappresentato dal Dr. Vito Montanaro, con ricorso presentato alla Segreteria della Commissione Tributaria Provinciale di Taranto l'8 gennaio 2010 impugnava l'avviso di accertamento n. RFK030600193/2009 per l'anno 2005 emesso dall'Agenzia delle Entrate Ufficio di Taranto 2 con il quale, ai sensi dell'art. 39 del d.p.r. 600/1973 e dell'art. 54 del d.p.r. 633/1972, era stato accertato per l'anno 2005 un maggior reddito di impresa, rivolente dalla vendita di numero 7 immobili, per Euro 341.386,00. Conseguentemente a fronte del reddito dichiarato di Euro 436.565,00 era stato accertato il reddito di Euro 777.951,00. Per l'effetto erano state determinate le maggiori imposte IRES, IRAP ed IVA in complessivi Euro 143.025,00 oltre sanzioni per Euro 159.405,00.

L'accertamento era conseguente agli elementi emersi a seguito di verifica eseguita dallo stesso Ufficio come risultante dal processo verbale di constatazione del 21 febbraio 2008. In particolare, l'Ufficio evidenziava che in base alla novella introdotta dall'art. 35 del d.l. 223/2006, convertito con modificazioni dalla Legge 248/2006, relativamente alla cessione di immobili ed ai fini della evidenziazione dell'occultamento dei ricavi, è consentito all'Ufficio di rettificare direttamente il reddito di impresa tenuto conto del valore "normale" dei beni immobili ceduti.

Nel caso di specie nel p.v.c. redatto il valore normale degli immobili era stato determinato facendo riferimento al valore dei mutui ottenuti dagli acquirenti, e, per gli immobili non acquistati con contratto di mutuo, le quotazioni dell'osservatorio immobiliare I.I.A.I.P.

Nel ricorso introduttivo il contribuente eccepeva:

- Illegittimità dell'accertamento - carenza assoluta di motivazione e di prova;
- Inferiorità dei corrispettivi al valore normale dei fabbricati nella previsione dell'art. 1, comma 307, della Legge 27 dicembre 2006, n. 296. Il contribuente ha rilevato che le disposizioni in materia di individuazione dei criteri per la determinazione del "valore normale" dei fabbricati fornite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 27 luglio 2007, successivo quindi all'anno accertato, stabiliscono che il



valore degli immobili è determinato sulla base delle quotazioni OMI corrette in base alle specifiche caratteristiche dell'immobile, nonché sulla base delle altre informazioni in possesso dell'Ufficio. Tale valore rappresenta unicamente un "dato" che insieme ad altri elementi si deve inserire nell'attività valutativa di confronto con il corrispettivo dichiarato. La differenza può assumere rilevanza ex art. 2729 del codice civile solo quando si inserisce in una valutazione complessiva e globale di tutti gli elementi. Nel caso di specie, secondo il contribuente, l'Agenzia delle Entrate di Taranto ha immotivatamente disapplicato il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 27 luglio 2007 in quanto sono stati erroneamente utilizzati i dati FIAIP e comunque l'accertamento non è supportato da ulteriori elementi, non risultando rispettato quindi l'onere probatorio. Il contribuente, inoltre ha contestato sia i valori FIAIP sia l'assunzione del maggior valore degli immobili in relazione ai contratti di mutuo;

- Illegittima applicazione retroattiva della norma introdotta dall'art. 35 del d.l. 223/2006.

L'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Taranto si costituiva in giudizio con controdeduzioni dell'8 febbraio 2010 con le quali produceva copia del processo verbale di constatazione redatto al termine della verifica eseguita dallo stesso Ufficio ed i relativi allegati. L'Ufficio contestava le eccezioni poste dalla società contribuente e ribadiva la legittimità del proprio operato confermando quanto esposto nell'avviso di accertamento impugnato.

L'Ufficio in data 12 febbraio 2010 produceva copia dei processi verbali di acquisizione delle informazioni da due acquirenti gli immobili.

La società ~~XXXXXXXXXX~~ s.r.l. in liquidazione in data 24 marzo 2010 depositava n. 16 preliminari di vendita e n. 7 dichiarazioni di acquisto

La Commissione Tributaria Provinciale di Taranto con sentenza n. 27/1/11 del 15 giugno 2010, depositata il 26 gennaio 2011, corretta con successiva ordinanza n. 230/1/11 del 7 giugno 2011, accoglieva il ricorso del contribuente per quanto di ragione fissando il valore rettificato dall'Ufficio in conformità ai valori OMI del periodo. Spese compensate.



SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Taranto, ha presentato ricorso in appello, notificato al contribuente e al difensore con raccomandata del 14 luglio 2011, depositato presso la Segreteria della Commissione Tributaria Provinciale di Taranto il 28 luglio 2011 e presso la Segreteria di questa Commissione l'1 settembre 2011, avverso la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Taranto n. 27/1/11 del 15 giugno 2010, depositata il 26 gennaio 2011, corretta con successiva ordinanza n. 230/1/11 del 7 giugno 2011, non notificata.

Nell'appello proposto l'Ufficio con un unico ed articolato motivo censura la sentenza impugnata per aver rideterminato il valore complessivo dei ricavi avuto riguardo esclusivamente ai valori OMI ignorando i contratti di mutuo ipotecari stipulati dai cessionari, nonostante dotati di valenza probatoria.

L'Ufficio ha quindi esposto che, relativamente a n. 5 delle 7 vendite per le quali era stato stipulato contratto di mutuo dai cessionari, il valore effettivo era stato determinato sulla scorta della considerazione che il mutuo erogato rappresentava l'80% del valore dell'immobile, fatta eccezione per un contratto per il quale il mutuo doveva ritenersi pari al valore dell'immobile in quanto in linea con gli altri valori determinati. Si riporta di seguito la tabella esposta nell'Ufficio relativamente alla determinazione del valore effettivo dei n. 5 immobili acquistati con stipula di mutuo

Data	N. Atto C/V	Acquirente	Val. Dichiarato in atto	Valore mutuo	fidjuss	Valore dell'immobile calcolato dall'Ufficio	Differenza
15/05/2005	1154	PCFFNC75C26L049W	€ 87.414,00	€ 90.000,00		€ 112.500,00	€ 25.086,00
21/03/2005	144B	FZAMRA62H28L049V	€ 67.000,00	€ 100.000,00		€ 125.000,00	€ 58.000,00
09/06/2005	287D	SCRRLI77D60L049U	€ 65.000,00	€ 120.000,00	S	€ 120.000,00	€ 55.000,00
30/06/2005	331D	CRDMHL64M26L049E	€ 67.000,00	€ 100.000,00		€ 125.000,00	€ 58.000,00
14/09/2005	466B	MRRLSN72T41L049Z	€ 65.000,00	€ 130.000,00		€ 130.000,00	€ 65.000,00
		TOTALE	€ 351.414,00			€ 612.500,00	€ 261.086,00

4



L'Ufficio, da ultimo, ha insistito sulla maggiore "concretezza" dei dati FIAIP assunti.
L'Ufficio ha concluso chiedendo di riformare la sentenza impugnata nella parte in cui determina il valore complessivo dei ricavi dell'esercizio 2005 in base ai valori OMI e condannare l'appellata al pagamento delle somme richieste come indicate nell'avviso di accertamento opposto, nonché al pagamento delle spese del doppio grado di giudizio come da nota spese allegata.

Il Signor [redacted] quale legale rappresentante della [redacted] S.r.l. in liquidazione, difeso e rappresentato dal Dr. Vito Montanaro, si è costituito in giudizio con controdeduzioni ed appello incidentale depositato il 2 novembre 2011, con il quale:

- ha contestato in via incidentale la sentenza di primo grado evidenziando la esistenza di un giudicato interno relativamente alla pronuncia dei primi giudici sull'affetto abrogativo della legge comunitaria n. 88/2008;
- ha eccepito la violazione dell'art. 39, primo comma del d.p.r. 600/1973, difetto di motivazione della sentenza per non aver chiarito le motivazioni per le quali sono stati riconosciuti i maggiori ricavi nei valori OMI;
- pronuncia ultrapetita violazione ex art. 112 c.p.c. in quanto assumendo i valori OMI non sono state considerate le domande poste dalle parti;

Il contribuente, inoltre, ha contestato i maggiori ricavi accertati sulla base dei valori OMI e, da ultimo, ha nuovamente contestato la metodologia accertatrice sia con riferimento ai valori degli immobili determinati con i dati FIAIP sia con riferimento alle rettifiche fondate sugli importi del mutui, peraltro assunte in funzione di più presunzioni.

La società contribuente ha chiesto:

- in via incidentale di annullare l'avviso di accertamento in contestazione;
- in via subordinata la conferma della sentenza impugnata e per gli effetti la rettifica dei maggiori ricavi accertati sulla base dei valori OMI;
- in via meramente subordinata la massima riduzione di quanto accertato.

Con vittoria di spese e onorari in favore del difensore di trattario.



DIRITTO

Preliminarmente, devono essere rigettate le eccezioni sollevate sia dall'Ufficio sia dal contribuente circa i vizi della motivazione della sentenza impugnata.

Il provvedimento di primo grado risulta sufficientemente motivato, laddove contiene l'indicazione del percorso logico-giuridico che ha portato al parziale accoglimento del ricorso della parte, analizzando specificamente i singoli elementi posti a base dell'accertamento.

Il Collegio, in ogni caso, rileva che l'accertata mancanza di motivazione del provvedimento di primo grado costituirebbe nullità relativa, sanabile dal giudice d'appello qualora - come nel caso di specie - in sede di impugnazione vengano riproposte le domande che si assume essere rimaste prive di analisi da parte del primo giudice.

Il Collegio, nel merito, osserva che l'art.35 del D.L. 223/2006 aveva introdotto il principio per il quale il "valore normale" delle unità immobiliari - dato dalla mera applicazione delle quotazioni risultanti dai listini ufficiali, in primis quello dell'Osservatorio del Mercato Immobiliare dell'Agenzia del Territorio - rappresenta una presunzione legale, di per sé idonea a ritenere provato l'accertamento dell'ufficio e fatta salva la prova contraria da parte del contribuente.

Con l'apertura nei confronti dell'Italia del procedimento di infrazione n.2007/4575, la Commissione europea ha contestato l'applicabilità del metodo del valore normale perché "disposizione sproporzionata in quanto trasferisce l'onere della prova [del valore] sui soggetti passivi in assenza di qualsiasi prova di frode fiscale".

Recepando tali osservazioni, la statuizione è stata abrogata dal legislatore italiano con l'art.24 commi 4, lett. f, o 5 L. 8812009 ("Comunitaria 2008").

La Corte di Cassazione ha evidenziato che con l'abrogazione dell'ultimo periodo della lett. d) del primo comma dell'art. 39 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, che ha effetto retroattivo in considerazione della sua finalità di adeguare l'ordinamento interno a quello comunitario, è stato ripristinato il quadro normativo anteriore, sicché la prova



dell'esistenza di attività non dichiarate, derivanti da cessioni di immobili (o costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento sugli stessi) può essere desunta anche sulla base di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 20429 del 26/09/2014).

Per l'effetto, il "valore normale" rappresenta un mero elemento indiziario di evasione che necessita, per poter essere validamente sostenuto in giudizio, di ulteriori elementi di supporto in grado di rafforzare la sua valenza presuntiva.

Nel caso di specie l'accertamento dell'Ufficio poggia su una serie di diversi elementi tali nel loro complesso da costituire presunzioni gravi, precise e concordanti.

I valori OMI sono soltanto uno degli elementi presi in considerazione per sostenere l'accertamento, che tiene altresì conto del valore dei mutui contratti dagli acquirenti (ed il cui importo risulta essere superiore rispetto al prezzo ufficiale di compravendita) delle valutazioni F.I.A.I.P. ed anche delle dichiarazioni rese da alcuni acquirenti.

Ed invero, nel processo verbale di constatazione redatto dai funzionari dell'Ufficio al termine della verifica eseguita, per ognuno dei numero 7 immobili rettificati sono individuati i seguenti parametri di raffronto con il prezzo dichiarato nell'atto di compravendita:

- Il valore del mutuo fondiario stipulato dagli acquirenti e la norma disciplinante la erogazione dei mutui fondiari (garanzia ipotecaria di primo grado, ammontare massimo del finanziamento in assenza di garanzia - 80% - e in presenza di garanzia 100%);
- Il valore determinato sulla scorta delle quotazioni minime dell'Osservatorio Immobiliare F.I.A.I.P. (Federazione Italiana Agenti Immobiliari Professionali) fondate sulla base delle vendite effettuate tramite gli agenti immobiliari;
- Il valore "normale" OMI (allegato 4 PVC).

Tutti i parametri di raffronto utilizzati dall'Ufficio hanno evidenziato la concordanza di una differenza tra il valore determinato e il prezzo dichiarato nell'atto di compravendita.

A parere del Collegio il cumulo di tali ulteriori elementi, come correttamente rilevato dai giudici di primo grado, ben supporta l'elemento indiziario di evasione rafforzando la sua valenza presuntiva e invertendo l'onere probatorio, che viene così a porsi a carico della



parte. E, sul punto, il contribuente accertato non ha fornito valida prova contraria a quanto accertato dall'Amministrazione Finanziaria.

Il Collegio, quanto al parametro da assumere, rileva che appare corretta la scelta dei primi giudici di ritenere "congrui" i valori OMI. Ciò tenuto conto:

- che l'importo del mutuo in quanto volto a finanziare l'intero acquisto dell'immobile è comprensivo anche dell'IVA dovuta nonché dei compensi corrisposti al notaio. Di talché non può essere assunto quale prezzo rettificato;
- le quotazioni F.I.A.I.P. rispetto alle quotazioni O.M.I., come eccetto dal contribuente, risentono di una minore aderenza alla realtà territoriale.

Il Collegio, in definitiva, conferma la sentenza impugnata e rigetta sia l'appello dell'Ufficio sia le richieste incidentali del contribuente.

Tenuto conto che entrambe le parti sono soccombenti, si ravvisano giusti motivi per compensare ex art. 92 c.p.c. fra le parti le spese di entrambi i gradi di giudizio.

La Commissione,

P.Q.M.

- 1) rigetta l'appello come sopra proposto dall'Ufficio;
- 2) rigetta le richieste incidentali formulate dal contribuente;
- 3) dichiara interamente compensate le spese di giudizio.

Così deciso in Taranto il 27 novembre 2015

Il Relatore

(Nicola Bruni)

Il Presidente

(Luigi Forlino)