PRESIDENTE : Dr. Vittorino Tedde

RELATORE ESTENSORE: Dr. Ubaldo Gerovasi

REGISTRO -Art.52 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131- contratti onerosi traslativi o costitutivi di diritti reali- valori venali in comune commercio.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Omissis ha impugnato, avanti la Commissione tributaria Provinciale di Nuoro, l'avviso di accertamento n.921V00065, con il quale l'Ufficio del Registro di Nuoro aveva sottoposto a rettifica il valore iniziale e finale di cui alla denuncia INVIM di un lotto di terreno edificabile di mq.1911, distinto in catasto al F.43 mapp.884 e 885, sito in comune di Budoni, loc. "Tanaunella", di cui all'atto registrato in data 19.3.93 n.65, con il quale le Sig.re Alfa trasferivano alla Soc.OMEGA., per il prezzo dichiarato di £.57 milioni (30.000 al mq.). che aumentando il valore finale, in base ad una stima UTE, a £.235.000.000, quello iniziale da £.18 milioni a £.28.800.000 e riduceva le spese da £.9.618.528 a £.1.450.000.

La Commissione Provinciale di Nuoro con decisione 579/03/98 del 2/12/98, accoglieva il ricorso e dichiarava che sono rimaste sistematicamente immotivate, le ragioni per le quali a sentire l'Ufficio, non andassero utilizzati i valori dichiarati in atti precedenti a quello della stessa parte ricorrente, stipulati in epoca prossima al rogito di che trattasi. L'omesso assoggettamento ad accertamento di altri atti di compravendita di immobili così detti "similari", coerenti a quelli per cui è causa, dispiega per contro, osserva il giudice, favorevole influenza nei confronti dell'accogliibilità della tesi prospettata da parte ricorrente.

Contro tale decisione l'Ufficio del Registro di Nuoro lamenta la pretestuosità delle osservazioni del primo giudice secondo cui l'Ufficio non ha prodotto gli atti registrati il 13.11.96 ai numeri 1175 e 1176, ben potendo la Commissione in base ai propri poteri istruttori farne richiesta ed acquisire tali documenti agli atti. Lamenta inoltre il fatto che la Commissione Provinciale di Nuoro abbia definito "anonima relazione di stima" la stima dell'UTE di Nuoro dell'11.10.95 fatta propria dall'Ufficio e richiamata nell'avviso di accertamento.

Nel merito alla decisiva "favorevole influenza" di uno o più atti non sottoposti ad accertamento, questi non possono modificare la situazione di fatto quale risulta in maniera inequivocabile dalla stima dell'UTE e dal certificato di destinazione urbanistica che avrebbero dovuto orientare i giudici all'accoglimento delle tesi dell'Ufficio.

La sessa venditrice, osserva ancora l'appellante, in sede di ricorso riferito agli atti relativi ai nn°1175 e 1176, ha ritenuto accettabile un valore di circa £.85.000 al mq. per terreni facenti parte dello stesso comparto. Non essendo sostanzialmente modificata nel tempo la situazione edificatoria dei terreni rispetto alla data di registrazione dell'atto in esame, si può ritenere che detto valore possa essere riferibile anche al 1992. Per ultimo, a conferma della sottovalutazione del prezzo dichiarato da parte ricorrente, si precisa che per un terreno simile sito a Tanaunella di mq.1173, i sigg. Omissis hanno aderito alla proposta di conciliazione per un valore di £105 milioni, equivalente a £.89.500 al mq.

All'appello dell'Ufficio controdeduce il ricorrente osservando che le tesi dell'Ufficio appellante non sono decisive sul piano formale e del tutto infondate su quello sostanziale. E' singolare il comportamento dell'Ufficio sia per il preteso metodo di calcolo dell'UTE a sostegno della congruità dell'accertamento di valore non prodotto in giudizio, sia allorchè ritiene in un primo momento congrui i valori dichiarati dal contribuente e poi, ripensandoci pretende che una perizia di parte possa essere sufficiente a giustificare questo suo cambiamento di comportamento. In merito poi al valore di £.85.000 al mq. ritenuto accettabile dalla stessa venditrice perché sostanzialmente non modificato nel tempo, si precisa che la ricorrente si limitava a contestare le conclusioni della relazione di perizia in quanto l'estensore non teneva nel giusto conto la possibilità edificatoria di 1mc/mq, mentre basava i calcoli su un indice di 1,5 mc/mq., né l'esponente accettava o dichiarava accettabile tale valore riferito

agli atti 1175 e 1176 registrati il 13/11/96. A dimostrazione di tale erroneità, pur seguendo l'iter formativo della perizia, ma applicando l'indice di edificazione corretto, il risultato era del tutto difforme da quello indicato nell'accertamento di valore.

Chiede quindi la conferma della sentenza e il rimborso di quanto nel frattempo pagato, con riconoscimento degli interessi ed il pagamento delle spese di giudizio.

Preso atto della nota n°71594 del 28/12/2004, riproposta in data 17/2/2005 con le quali l'Agenzia delle Entrate di Nuoro nel costituirsi in giudizio e chiedere la trattazione della causa, da atto della cessazione della materia del contendere limitatamente all'INVIM, ma ritiene che l'avviso impugnato relativo anche all'imposta di Registro, solidale con l'acquirente, per cui avrebbe dovuto essere presentata una seconda istanza di definizione.

Letto l'art.7 del D.lg. 31 dicembre 1992, n.546, la Commissione ha ritenuto necessario acquisire tanto gli atti registrati il 13.11.96 ai numeri 1175 e 1176 che quelli riferiti ad atti successivi di terreni ubicati nella stessa zona a presso inferiore o uguale richiamati e prodotti con nota allegata al ricorso dalla ricorrente, nonché la relazione di stima dell'UTE di Nuoro dell'11.10.95, e le risultanze dell'indagine attraverso i documenti indicatori di mercato citati nella nota n.2241/167/97 del 1/4/1997.

La Causa trattata in camera di consiglio è stata decisa secondo le conclusioni sopradescritte.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Primariamente la Commissione esaminati gli atti, stante la loro connessione oggettiva e soggettiva ritiene di dover disporre ai sensi dell'art.29 del D.lgs.546/92 la riunione dei ricorsi (606-607/99); unitamente a quello presentato dalla Sig.Omissis, che ha impugnato, l'avviso di accertamento n.921V000065, accolto dalla Commissione Provinciale di Nuoro con decisione n.580/03/98 del 2/12/98.

Inoltre il Collegio prende atto della note n°21326 e n° 21327 del 12/5/2005 inviate dall'Agenzia delle Entrate –Ufficio di Nuoro in risposta alle ordinanze n. 101/08/05 e n.102/08/05 con allegate la stima UTE prot.n.6665/731, due copie di atti di compravendita terreni e una nota n.11432/595/2004 dell'Ufficio del Territorio che comunica che, visto il tempo trascorso, non è più possibile procedere al recupero della documentazione inerente gli indicatori di mercato riferiti al 1996 dell'immobile sottoposto allora a verifica.

Il Collegio ritiene di dover confermare per il caso di specie la recente statuizione adottata con la sentenza n. del 27/5/2005 riferita alla controparte acquirente nei medesimi immobili e per gli stessi atti accertativi. Si riporta quindi la parte motiva del dispositivo per ribadire che l'avviso di accertamento è stato effettuato dall'Ufficio in base al disposto dell'art.52 del d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131, per cui il valore finale accertato è stato determinato in base ai valori venali in comune commercio alla data dell'atto di compravendita, avendo riguardo, precisa il 3° comma dell'art.51, ai trasferimenti a qualsiasi titolo di immobili analoghi, anteriori di non oltre un triennio.

Per tale primo profilo, seppure risultino non sufficientemente articolati gli specifici motivi ancorché attinenti al decisum della sentenza impugnata, non risultano in ricorso né in sentenza motivi di critica. Ora, poiché trattasi di terreni ricadenti in zona "Centri abitati" dove è possibile, in presenza di strumenti urbanistici una edificabilità fondiaria di 1,50 mc/mq. l'accertamento si completa in applicazione dell'art.52 comma 4, ed i valori vengono definiti dall'Ufficio adottando un criterio di stima che determina il valore di mercato. Tali metodi, che si equivalgono nel risultato, secondo le indicazioni e stima dell'UTE sono quello "diretto" con una aliquota che varia dal 12 al 30% del valore di mercato del fabbricato costruibile e quello "indiretto o analitico", che capitalizza al tasso di rendimento del 7% per due anni, la differenza fra il costo di costruzione ed il profitto.

Le risultanze che vengono contestate dai ricorrenti emergono a parere di questo Collegio dalle motivazioni giudicate carenti dal primo Giudice, perché non spiegano l'assunzione del prezzo di vendita in rapporto alla tipologia della costruzione. Il prezzo del fabbricato di £.1.500.000 per 1 mq. Indicato dall'UTE ed attualizzato con il coefficiente di rivalutazione di comune impiego comporta

con riferimento al 1993, un prodotto edilizio per mq.970 di circa 2 miliardi.(Nella perizia era di £.1.455.000.000); a questo Collegio sia prima che dopo sembra fuori misura.

Infatti a ben vedere si tratta di un prezzo teorico, non coerente con i valori dei terreni richiamati; nel caso di specie, manca e non emerge la differenza, anche in termini di apprezzabilità economica dei metodi posti a confronto, in relazione ai beni di che trattasi. In buona sostanza i rilievi sul metodo di stima di cui alle richiamate stime dell'UTE sono corretti e pertinenti, sono teorie calcolate in ipotesi tendenti a raggiungere redditività potenziali e/o tendenziali che non sono assolutamente congrue per definire un valore impositivo sul quale il contribuente deve poter esercitare il suo diritto di difesa. Perciò, come precisa recente giurisprudenza, in base all'ultimo periodo dell'art. 54, 2^a comma., d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131, il calcolo automatico del valore dei beni immobili ai fini dell'imposta di registro "non si applica per i terreni per i quali gli strumenti urbanistici prevedono la destinazione edificatoria". La disciplina fiscale di questo fenomeno sarebbe, dunque, del tutto incongrua ed inadeguata se dovesse ritenersi che lo stesso possa essere ignorato in conseguenza di una interpretazione dell'art. 52, 4^a comma., ultimo periodo, d.p.r. n. 131/86, che si richiami ad una nozione meramente giuridica, e non economica.

Purtuttavia se si vuole adottare il coefficiente di edificabilità fondiaria definitivamente previsto di 1 mc/mq e si applica la percentuale minima del 12% , secondo le indicazioni dell'UTE di cui alle note in atti e fornite dall'Ufficio a seguito dell'ordinanza di questa Commissione, che supera le eccezioni di allegazione dei documenti di parte ricorrente, per il lotto da mq. 1911 risulterebbe un imponibile di £.116.000.000 pari a £. 61.000 circa mq.

Alla luce di tali considerazioni questo Collegio ritiene di tutta attinenza l'applicazione al caso di specie del principio recentemente statuito dalla Suprema Corte, con la sentenza n. 18150 del 9/9/2004, nella quale emerge proprio la necessità di definire la base imponibile in virtù del "valore venale in comune commercio", che appunto induce inevitabilmente a ritenere non potersi a tal fine prescindere dal prezzo indicato in contratto, rappresentando esso ordinariamente e per sua natura il valore venale del bene. Ed infatti "valore venale in comune commercio" e' null'altro che quanto si può ricavare dalla vendita di un determinato bene in condizioni di normalità (vd. Cass. 28 marzo 1984, n. 2046). Per cui se il valore venale in comune commercio di un bene non e' altro che quanto può ricavarsi dalla sua vendita, e' evidente che esso e' destinato ad essere normalmente rappresentato, salvo ipotesi particolari in questo caso non ricorrenti, dal "prezzo" di vendita, che così, pur costituendo pur sempre un "corrispettivo", finisce, di fatto, a pieno titolo e del tutto legittimamente per rappresentare la base imponibile sulla quale liquidare l'imposta di registro.

Concludendo, può pertanto affermarsi che le due distinte ipotesi previste ai primi due commi dell'art. 51 citato applicate ai contratti onerosi traslativi o costitutivi di diritti reali, a seconda che questi abbiano o meno ad oggetto beni immobili o diritti reali immobiliari, in null'altro si differenziano che nell'esistenza o meno del potere di rettifica dell'Ufficio, ferma restando la determinazione della base imponibile sulla base del valore commerciale del bene o del diritto, nella fattispecie di cui al comma 1, inderogabilmente fissato dagli stessi contraenti con la loro dichiarazione, e nella fattispecie di cui al comma 2, suscettibile di accertamento da parte dell'Ufficio, in rettifica rispetto a quanto dichiarato; in entrambi i casi, pertanto, sempre che non ricorrano le condizioni per il positivo esercizio del potere accertativo dell'Ufficio, nei limiti in cui esso debba ritenersi ammesso dalla legge, quel valore non potrà che coincidere con il prezzo pattuito dalle parti, se dichiarato nell'atto.

Ricorrono giusti motivi per compensare le spese di giudizio fra le parti.

P.Q.M.

La Commissione respinge gli appelli riuniti (606-607/99), e per gli effetti conferma le sentenze impugnate.

Sono compensate le spese di giudizio fra le parti.

Così deciso in Sassari il 14 Ottobre 2005