



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE

DI POTENZA

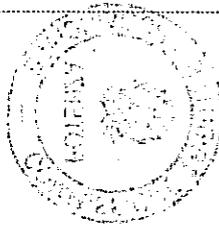
SEZIONE 3

riunita con l'intervento dei Signori:

- ZOTTA DOMENICO ANTONIO Presidente
- MURANO ANTONIO Relatore
- CUTILLO ARMANDO Giudice
-
-
-
-

ha emesso la seguente

SENTENZA



- sul ricorso n. 606/13 depositato il 19/06/2013

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TC303T301730 IRES-ALTRO 2007 contro: AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI POTENZA

proposto dal ricorrente:

v

difeso da:

VIALE MORRA, 52 85037 SANT'ARCANGELO PZ

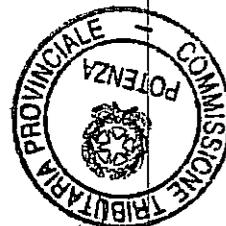
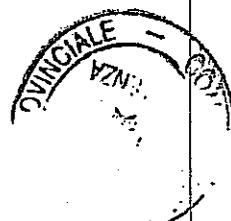
- sul ricorso n. 607/13 depositato il 19/06/2013

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TC303T301920 IRES-ALTRO 2008 contro: AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI POTENZA

proposto dal ricorrente:

difeso da:

VIALE MORRA, 52 85037 SANT'ARCANGELO PZ



[Handwritten signature]

[Handwritten signature]

SEZIONE

N° 3

REG.GENERALE

N° 606/13 (riunificato)

UDIENZA DEL

11/07/2014

ore 10:00

SENTENZA

N°

661/03/14

PRONUNCIATA IL:

11/07/2014

DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL

27/08/14

Il Segretario

[Handwritten signature]

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con due distinti ricorsi depositati presso la Segreteria della Commissione in data 19/06/2013 parte ricorrente impugnava due avvisi di accertamento per gli anni di imposta 2007 (*referito a n.8 cessioni immobiliari*) e 2008 (*referito a n.2 cessioni immobiliari*), i cui procedimenti iscritti ai nn.606/13 e 607/13 sono stati riuniti al n.606/13, con cui l'Agenzia aveva rideterminato il reddito di impresa provvedendo ad attribuire agli immobili compravenduti valori maggiori ricavati non solo in base dell'Osservatorio del Mercato Immobiliare bensì anche sull'incongruità dei ricavi rispetto allo studio di settore, sul valore delle rimanenze finali considerate come costo medio di costruzione inverosimilmente prossimo al prezzo di vendita, nonché infine sul presupposto che i finanziamenti dei soci rappresentavano entrate finanziarie derivanti da ricavi non contabilizzati. Parte ricorrente censurava integralmente gli avvisi di accertamento sottolineando che il valore OMI non rappresenta neanche un elemento indiziario, stante la modifica dell'art.39, comma 1) lettera D.P.R. 600/1973 con cui è stata abrogata la possibilità per l'Amministrazione Finanziaria di fondare la rettifica delle dichiarazioni sullo scostamento tra il prezzo dichiarato per la cessione dei beni immobili ed il relativo valore OMI. Richiamava anche la Circolare n.18/E del 14/04/2010 con cui l'Amministrazione Finanziaria invitava gli Uffici ad abbandonare le rettifiche delle dichiarazioni fondate esclusivamente sullo scostamento dei prezzi dichiarati rispetto ai valori OMI. Inoltre, a supporto, dell'inattendibilità dei valori OMI precisava che gli immobili compravenduti erano stati edificati in una zona rurale, che è di minor pregio rispetto a quella centrale o a quella costiera, specificando che gli immobili oggetto dell'accertamento erano penalizzati sotto il profilo valutativo dall'esistenza di due tralicci Enel con relativi cavi ad alta tensione che circondano il fabbricato ad appena 4 metri di distanza. Inoltre, produceva consulenza tecnica da cui si evinceva la congruità dei prezzi di vendita applicati dalla società ricorrente. Evidenziava ancora l'insussistenza degli elementi indiziari posti a base dell'accertamento. Sull'incongruità degli studi di settore sottolineava che gli stessi sono viziati da due errori: uno riguarda l'indicazione delle prestazioni per noleggio al rigo F05 anziché al rigo F01 come riportato nelle istruzioni agli studi; il secondo concerne la mancata indicazione dell'importo dei beni strumentali acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria. Tali dati dovevano essere tenuti in debita considerazione perché determinanti ai fini della congruità dello studio di



settore. Inoltre, parte ricorrente, a confutazione della illegittimità dell'accertamento, sottolineava come l'art.93 T.U.I.R. sancisce che la valutazione delle rimanenze finali relative ad opere pattuite come oggetto unitario e con tempo di esecuzione ultrannuale è effettuata sulla base di corrispettivi pattuiti e non come costo medio di costruzione. L'asserzione dell'Ufficio, pertanto, a dire della ricorrente, risultava completamente errata per quanto riguarda le rimanenze finali, in quanto queste ultime non rappresentano il costo medio di costruzione delle opere, ma i corrispettivi pattuiti e già incassati sotto forma di acconti e chiaramente prossimi al prezzo di vendita. Relativamente ai finanziamenti dei soci, parte ricorrente evidenziava come questi ultimi siano tre fratelli che svolgono da tempo importanti attività di manutenzione per conto dell'ENI attraverso una storica società di persone che ha da sempre prodotto utili consistenti, così consentendo ai soci di poter disporre di somme da investire nella

Conseguentemente, i tre elementi portanti che l'Ufficio aveva utilizzato per dare valore alla presunzione semplice dei dati OMI sono da considerarsi inesistenti. Eccepsiva, infine, la violazione dell'art.7 dello Statuto del Contribuente in quanto l'Ufficio non aveva prodotto alcun elemento idoneo ad attribuire alla presunzione semplice (*valori OMI*) quei caratteri di gravità, precisione e concordanza tali da elevarla a rango di presunzione legale.

L'Agenzia delle Entrate si costituiva in giudizio, sottolineando la correttezza e la legittimità degli avvisi di accertamento impugnati, precisando che gli stessi non sono fondati esclusivamente sulla valutazione OMI degli immobili, bensì su altri elementi probatori debitamente richiamati e che rendono l'accertamento pienamente legittimo sia in punto di fatto che di diritto. Concludeva per il rigetto dei ricorsi introduttivi e per la conferma degli atti impugnati.

All'esito della discussione la causa veniva riservata a sentenza.

DIRITTO

Il ricorso è fondato e pertanto va accolto.

L'Amministrazione Finanziaria ha contestato la vendita di n.8 appartamenti relativamente all'anno 2007 e n.2 appartamenti per l'anno 2008 attribuendo un prezzo superiore rispetto a quello dichiarato nei rispettivi atti, sulla base della valutazione OMI, nonché su ulteriori elementi quali l'incongruità dei ricavi rispetto allo studio di settore, il valore delle rimanenze finali considerate come costo medio di costruzione investito, e infine, il valore dei corrispettivi pattuiti, risultando quest'ultimo decisamente prossimo al prezzo di vendita e sui finanziamenti dei soci che, a



A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized name.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized name.



dire dell'Ufficio, rappresentavano entrate finanziarie derivanti da ricavi non contabilizzati.

In via preliminare bisogna verificare se sussistevano le condizioni per procedere all'accertamento induttivo. In proposito è utile richiamare l'art.39 comma 1 lettera d) D.P.R. 600/1973, secondo cui: "*Per i redditi d'impresa delle persone fisiche l'ufficio procede alla rettifica: se l'incompletezza, la falsità o l'inesattezza degli elementi indicati nella dichiarazione e nei relativi allegati risulta dall'ispezione delle scritture contabili e dalle altre verifiche di cui all'articolo 33 ovvero dal controllo della completezza, esattezza e veridicità delle registrazioni contabili sulla scorta delle fatture e degli altri atti e documenti relativi all'impresa nonché dei dati e delle notizie raccolti dall'ufficio nei modi previsti dall'articolo 32. L'esistenza di attività non dichiarate o l'inesistenza di passività dichiarate è desumibile anche sulla base di presunzioni semplici, purché queste siano gravi, precise e concordanti*".

Nel caso di specie, nell'atto di accertamento impugnato l'Agenzia delle Entrate ha attribuito un maggior prezzo agli immobili compravenduti negli anni 2007 e 2008 sulla base delle censure sopra richiamate e senza muovere alcun rilievo alla contabilità tenuta dalla società ricorrente. In proposito giova evidenziare che in presenza di una contabilità attendibile, non contestata e non oggetto di alcuna censura, la possibilità per l'Ufficio di emettere un avviso di accertamento induttivo è sottoposta, secondo l'orientamento consolidato dei Supremi Giudici, a condizioni molto precise e rigorose (*ex multis Cass. nn. 12956/2009*), del tutto insussistenti nel caso di specie, per cui è precluso il ricorso all'accertamento analitico induttivo ex art.39 comma 1 lettera d) D.P.R. 600/1973.

A maggior ragione, nel caso di specie, l'incremento di reddito accertato riviene da una valutazione (*fondata su sospetti*) del prezzo di vendita di beni immobili alienati con atti pubblici in cui vi è l'indicazione del prezzo e le modalità di pagamento (*tra l'altro, valutazione illegittimamente effettuata facendo esclusivo riferimento alle informazioni contenute sulla banca dati dell'Osservatorio del Mercato Immobiliare*). Chiarito ciò, è opportuno sottolineare che le incongruenze enucleate dall'Ufficio non possono essere qualificate presunzioni gravi, precise e concordanti legittimanti l'accertamento analitico - induttivo. Infatti, nessun valore probatorio può essere attribuito alle incongruità degli studi di settore, posto che di per sé tale strumento non può legittimare anch'esso un accertamento di natura induttiva. Anche l'ulteriore



censura concernente le rimanenze finali non può ritenersi elemento indiziario fondante l'accertamento; ciò in quanto la determinazione delle opere pattuite come oggetto unitario e con tempo di esecuzione ultrannuale è effettuata sulla base di corrispettivi pattuiti e non sul costo medio di costruzione. In virtù di tanto, la censura dell'Ufficio in riferimento alle rimanenze finali non può considerarsi legittima, in quanto esse non rappresentano il costo medio di costruzione delle opere, ma i corrispettivi pattuiti e già incassati sotto forma di acconti e chiaramente prossimi al prezzo di vendita.

Anche la questione relativa al finanziamento dei soci non può considerarsi elemento probatorio e idoneo a fondare l'accertamento induttivo, posto che l'Agenzia delle Entrate non ha fornito alcuna prova che possa consentire di ritenere i finanziamenti dei soci quali ricavi non contabilizzati, non avendo fornito alcun elemento da cui possa desumersi tale supposizione (ad esempio, accertamenti bancari sui conti correnti dei soci o altre indagini in tal senso). Tra l'altro, i soci della hanno prodotto documentazione probante la provenienza legittima del denaro utilizzato come finanziamento soci. In virtù di tanto, i tre elementi che l'Ufficio ha ritenuto fondanti gli accertamenti impugnati ed idonei a dare un valore probatorio anche ai dati OMI devono considerarsi del tutto insussistenti.

A ciò si aggiunga che gli avvisi di accertamento non possono ritenersi provati, posto che l'Ufficio avrebbe dovuto allegare altri elementi probatori al fine di rappresentare la congruità del prezzo attribuito agli immobili oggetto di controversia. All'uopo avrebbe potuto produrre in giudizio atti di compravendita stipulati nel periodo di riferimento e riferiti a edifici limitrofi o nell'ambito della stessa zona.

In proposito, deve sottolinearsi come la ricerca del valore venale in comune commercio può essere effettuata con i metodi previsti dall'art. 51 del T.U.; conseguentemente, i controlli che l'Agenzia delle Entrate effettua sui corrispettivi indicati dai contribuenti nelle compravendite immobiliari, per verificarne la corrispondenza al valore degli immobili ceduti, possono essere operati sulla base dei seguenti parametri:

- confronto con i trasferimenti a qualsiasi titolo e le divisioni e perizie giudiziarie, anteriori di non oltre tre anni la data dell'atto di compravendita, che abbiano avuto per oggetto gli stessi immobili o altri di analoghe caratteristiche e condizioni (con



A handwritten signature in black ink, appearing to be "L. M." or similar.

l'obbligo di allegare gli atti utilizzati per il confronto vedi sentenza Corte Cassazione n. 3262 del 11/02/2013);

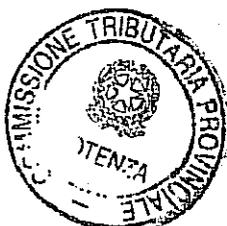
- reddito netto di cui gli immobili sono suscettibili, capitalizzato al tasso mediamente applicato alla data del trasferimento immobiliare e nella stessa località per gli investimenti immobiliari;
- ogni altro elemento di valutazione, anche sulla base di indicazioni eventualmente fornite dai comuni.

La Giurisprudenza di merito, con orientamento univoco e consolidato, ha evidenziato: *“L’impugnazione da parte del contribuente dell’avviso di accertamento di maggior valore..... contiene un’implicita affermazione che il bene non ha il valore indicato dall’Ufficio, il quale ha pertanto l’onere di provare in giudizio un tale valore indipendentemente da qualsiasi iniziativa della Commissione adita. L’Ufficio non soddisfa il suddetto onere probatorio qualora non fornisca la prova dell’esistenza e del contenuto di indagini svolte presso operatori del settore al fine di determinare il valore di mercato del bene ceduto.....”* (CTR Lombardia n.13 del 12/01/2011).

Nel caso di specie parte ricorrente ha prodotto in giudizio una consulenza tecnica in cui si specifica che i prezzi indicati negli atti di vendita sono congrui sulla base di una serie di considerazioni logiche e condivisibili. Sotto tale profilo deve stigmatizzarsi come l’Ufficio non ha confutato l’elaborato peritale prodotto dalla ricorrente, per cui le conclusioni ivi rassegnate devono ritenersi come dato incontestato ai sensi dell’art. 115 c.p.c., applicabile al processo tributario.

Ad abundantiam è utile richiamare la circolare n. 18/E del 14 aprile 2010 dell’Agenzia delle Entrate – Direzione Centrale Affari Legali e Contenzioso (cfr. all. I circolare 18/E) in cui è contenuta una espressa raccomandazione a tutti gli uffici periferici ad abbandonare gli avvisi di accertamento e i contenziosi concernenti le compravendite di immobili fondate unicamente sulla presunzione di identità del valore pattuito tra le parti ai valori OMI. Ha inoltre disposto che: *“Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici locali”*.

Tale Direttiva è intervenuta a seguito della procedura d’infrazione n.2007/4575 avviata dalla Commissione Europea, la L. n. 88/2009 (cd. Legge Comunitaria 2009) con cui è stata abrogata la precedente disciplina introdotta dal c.d. “Decreto Bersani” (D.L. n. 223/2006) che, modificando l’art. 54 comma 3, del D.P.R. 633/1972 e l’art.



39 comma 1, del D.P.R. 600/1973, consentiva di fare riferimento al "valore normale", anche desunto dalle quotazioni OMI, quale strumento di accertamento del valore nelle transazioni immobiliari.

Nonostante l'intervenuta abrogazione dell'art.54 richiamato e l'emanazione della Circolare n.18/E del 14/04/2010 dell'Agenzia delle Entrate, l'Ufficio ha proceduto comunque a redigere gli avvisi di accertamento impugnati, in dispregio delle norme vigenti in materia ed innanzi citate.

In virtù di quanto sopra esposto, gli unici elementi posti a base degli accertamenti non possono ritenersi presunzioni dotate di precisione, gravità e concordanza, con conseguente impossibilità di far ricorso all'accertamento analitico – induttivo adottato illegittimamente dall'Agenzia delle Entrate.

Ragioni di equità e, soprattutto, la complessiva della questione trattata inducono all'integrale compensazione delle spese di lite.

P.Q.M.

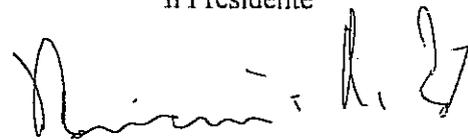
La Commissione accoglie i ricorsi ed annulla gli avvisi di accertamento impugnati.
Spese compensate.

Così deciso in Potenza, li 11/07/2014

Il Relatore



Il Presidente



COPIA filassata
in carta semplice
per USO STUDIO

Potenza. 03/08/2014

Il Segretario

