

**COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 169/44/2011**

**SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Si tratta di un ricorso, presentato dal sig. On. Lu., avverso un avviso di accertamento con il quale a seguito della dichiarazione Mod. Unico prodotta per l'anno 2004, l'Agenzia delle Entrate di Milano notificava la tassazione della plusvalenza realizzata e non dichiarata a seguito della cessione di un terreno edificabile nel Comune di Cassinetta di Lugagnano (Mi.) soggetta a tassazione separata per IRPEF ai sensi dell'art. 67 (già art. 81) del D.P.R. 917/86.

Gli importi riportati nell'avviso di accertamento erano i seguenti: € 3.131,46 quale valore di acquisto accertato dall'Agenzia assunto nella valutazione del terreno proveniente da successione e rivalutato alla data di cessione secondo gli indici ISTAT;

- € 674.250,00 quale valore del terreno, compravenduto con atto del 05/07/2004, come accertato ai fini della imposta di registro. Pertanto, la plusvalenza veniva determinata € 671.118,54. Comminava sanzioni di conseguenza.

L'Agenzia precisava che il terreno era stato rivalutato all'importo di € 509.536,80 ai sensi dell'art. 7 della L. 448/2001 con perizia asseverata in data 06/05/2003 resa da un architetto.

L'imposta sostitutiva del 4% era stata interamente corrisposta dal ricorrente.

L'Agenzia motiva il costo del terreno accertato in € 3.131,46 poiché nell'atto di compravendita il prezzo del terreno era stato dichiarato nell'importo di € 490.000,00, al di sotto del valore di perizia. Operando in questo modo, l'Agenzia dichiara di essersi conformata al disposto all'art 68 del D.P.R. 917/86; aggiunge che il terreno era stato ceduto dal ricorrente il 05/07/2004 alla società A.L.M. Case s.r.l. per il prezzo di € 490.000,00.

L'Agenzia delle Entrate faceva presente che il prezzo di cessione accertato per il calcolo della plusvalenze riproduce il valore di € 674.250,00 attribuito al terreno dall'Ufficio del registro di Abbiategrasso in sede di accertamento. Motiva, precisando che detto accertamento era stato definito per acquiescenza dell'acquirente A.L.M. Case s.r.l. mentre l'attuale ricorrente non aveva proposto ricorso avverso lo stesso accertamento.

Avverso questo avviso di accertamento l'attuale ricorrente espone invece quanto segue: in relazione al costo del terreno accertato in € 3.131,46, come rivalutato, contesta l'operato dell'Agenzia, precisando che il comportamento dell'Agenzia disattende il disposto dell'art. 7 L. 28/1/2001, n. 448 che costituisce il valore rivalutato nel valore normale minimo di riferimento ai fini delle imposte sui redditi.

Contesta anche l'importo accertato di cessione obiettando che l'importo, disattendendo il prezzo dichiarato nella compravendita di € 490.000,00, è dall'Agenzia assunto nell'ammontare accertato ai fini dell'imposta di Registro senza tenere conto che l'acquiescenza della A.L.M. Case s.r.l. all'accertamento è motivata dalla volontà di evitare le spese del contenzioso e per l'entità degli importi non rilevanti dell'imposta complementare di Registro ed accessori chiesti in pagamento.

Contesta ancora l'affermazione dell'Agenzia delle Entrate che dichiara che il valore accertato dall'Ufficio di Abbiategrasso ai fini dell'imposta di registro si estende alle imposte dirette, motivando con l'impossibilità di identificare i criteri con cui operano le due imposte sul fondamento che queste utilizzano principi diversi di imposizione: per le imposte dirette, il riferimento della legge sarebbe posto nel prezzo effettivo percepito

mentre, per quanto attiene l'imposta di Registro, il riferimento va operato al valore del bene.

Il ricorrente evidenzia da ultimo che il prezzo dichiarato di compravendita del terreno è reso attendibile dalla trasparenza delle due fasi con cui i pagamenti sono stati effettuati: l'acconto di € 150.000,00 ed il pagamento del saldo di € 340.000,00 consentito dal finanziamento bancario ottenuto della società acquirente. Avvalorerebbe la tesi il valore in perizia, mentre l'ufficio non giustificerebbe un incremento del 30% in un anno. Sostiene che il valore pagato leggermente inferiore a quello in perizia era dovuto alla contrattazione con l'acquirente. La cessione non avrebbe pertanto dato luogo ad alcuna plusvalenza e quindi non vi era nessuna dichiarazione da fare da parte del contribuente.

La Commissione di primo grado accoglieva il ricorso ritenendo in relazione al costo del terreno accertato in € 3.131,46, non corretto l'operato dell'Agenzia, ai sensi dell'art. 7 c. 1 della Legge 2812.2001, n. 448 il quale stabilisce che il valore rivalutato dei terreni edificabili, e determinato seguendo la procedura disposta dall'articolo di legge, può essere assunto in luogo del costo o del valore di acquisto. Pertanto il testo della norma asseconderebbe la tesi del ricorrente. Neppure l'importo di cessione del terreno inferiore al prezzo di perizia consente all'Agenzia di assumere il costo di acquisto accertato, in quanto questo indurrebbe ad una doppia tassazione della plusvalenza in violazione del disposto all'art. 67 del Dpr 600/73. Pertanto, la Commissione riteneva il costo del terreno come evidenziato nell'importo di perizia di € 509.536,80. Non riteneva poi motivato l'accertamento in relazione al prezzo finale e confermava perciò il prezzo dichiarato. Compensava le spese.

Presenta appello l'Agenzia che ritiene non condivisibili le considerazioni del primo giudice: quanto al valore di acquisto del bene l'ufficio ha proceduto partendo dal valore risultante dalla denuncia di successione presentata dal ricorrente nel 2002 e lo ha rivalutato in base alla variazione degli indici INSTAT al 2004. L'ufficio, pur tenuto conto della rivalutazione operata ex art. 7 L. 448/01 cui ha fatto seguito il pagamento dell'imposta sostitutiva del 4% ha determinato il valore di acquisto riferendosi ai criteri ordinari indicati dall'art. 68 DPR 917/86.

Secondo l'ufficio, infatti, sebbene l'art. 7 menzionato consenta alla parte di assumere, ai fini del calcolo delle plusvalenze tassabili, il valore rivalutato, la determinazione nell'atto di compravendita di un prezzo di cessione inferiore al valore rivalutato osta all'applicazione del dettato dell'art. 7. Cita in proposito una propria circolare del 2002, la n. 15, confermata dalla successiva n. 35 del 2004. Sostiene anche che, laddove si voglia considerare invece il valore del terreno come rivalutato, il valore di cessione accertato vada comunque confermato e vada pertanto dichiarata una plusvalenza di € 164.713,00. Il valore accertato nasce dall'accertamento ai fini dell'imposta di registro: la definitività di tale atto impositivo ne legittimerebbe l'utilizzo. Se il terreno ha un determinato valore a questo corrisponderà il prezzo di cessione. Mancherebbe totalmente una giustificazione da parte del contribuente di una cessione ad un valore inferiore, mentre sarebbe suo onere dimostrarlo secondo anche la giurisprudenza della Suprema corte: non sarebbero infatti sufficienti le dichiarate movimentazioni bancarie.

Chiede la riforma della sentenza impugnata con vittoria di spese in via principale con conferma dell'accertamento, in via subordinata con conferma del valore di cessione accertato rideterminando la plusvalenza tassabile ed in via ulteriormente subordinata sulla base di un valore di acquisto pari a quello della perizia presentata per la rivalutazione avvenuta ai sensi di legge.

Si costituisce la parte appellata che in prima istanza eccepisce l'illegittimità dell'atto di appello per mancanza di motivi specifici di impugnazione. Fa poi rilevare che, come ammesso dalla stessa Agenzia, le leggi d'imposta che regolano i criteri di applicazione delle imposte utilizzino differenti criteri di valutazione e che pertanto mentre l'imposta di registro si basa sul valore venale del bene non così le imposte dirette. Sostiene di aver fornito la prova richiesta e chiede la conferma della sentenza impugnata.

### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

Questo Collegio, presa visione di quanto in atti depositato dalle parti, ed ascoltato quanto dalle stesse esposto in pubblica udienza, passa all'esame dei fatti di causa.

L'art. 7 della L. 448/01, intitolato "Rideterminazione dei valori di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola in vigore dal 24 novembre 2002 come modificato dal D.L. del 4/09/2002 n. 209 art. 4 dispone: 1. Agli effetti della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze può essere assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore a tale data determinato sulla base, di una perizia giurata di stima, a condizione che il predetto valore sia assoggettato ad una imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, secondo quanto disposto nei commi da 2 a 6. 2. L'imposta sostitutiva di cui al comma 1 è pari al 4 per cento del valore determinato a norma del comma 1 ed è versato con le modalità previste 6. La rideterminazione del valore di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola di cui ai commi da 1 a 5 costituisce valore normale minimo di riferimento ai fini delle imposte sui redditi dell'imposta di registro e dell'imposta ipotecaria e catastale."

L'articolo in esame, più volte invocato dalla Agenzia delle Entrate, pone quale unica condizione, per la assunzione del valore determinato secondo le modalità prescritte, quella che il valore sia assoggettato ad una imposta sostitutiva e che l'imposta venga versata.

Nella fattispecie qui in esame, e vi è anche una espressa ammissione dell'Agenzia stessa, l'imposta è stata regolarmente pagata. La condizione necessaria è stata quindi rispettata ed il valore così determinato costituisce per quel terreno il valore normale minimo. Valore che, sempre la norma in esame pone come base per la determinazione sia delle plusvalenze che delle minusvalenze.

Tutto ciò premesso risulta di tutta evidenza che il valore di acquisto del bene deve essere quello determinato ai sensi dell'art. 7 L. 448/01, cioè il costo del terreno come evidenziato nell'importo di perizia pari ad € 509.536,80 (e ciò senza voler approfondire il punto che diversamente argomentando si avrebbe una doppia tassazione del maggior valore dello stesso terreno).

Va ora esaminato il punto dell'accertamento del prezzo finale - € 671.118,54 - che la Agenzia ha incrementato, rispetto al vaio di acquisto del terreno, in una percentuale superiore al 30%, in un anno (2003 - 2004). L'Agenzia non dà alcuna giustificazione di tale enorme incremento, considerando unicamente il valore accertato ai fini dell'imposta di registro. Ora, è pur vero che (Cass. n. 1447 del 2004 e n. 14485 del 2009): "è onere probatorio del contribuente superare tale presunzione di corrispondenza tra il corrispettivo della cessione del bene, o il suo valore venale nelle ipotesi di destinazione a finalità estranee, e il valore accertato definitivamente in sede di applicazione dell'imposta di registro": tale onere però non deve tradursi in una prova impossibile.

Il contribuente, qui ricorrente, ha con chiarezza esposto i motivi del valore del terreno al momento della vendita, sottolineando anche il punto delle trattative intervenute con

l'acquirente e soprattutto fornendo indicazione dei versamenti bancari ricevuti a fronte della vendita del terreno.

L'affermazione della Agenzia che "coloro che intendono occultare il reale prezzo di cessione hanno cura di non farlo risultare dalle movimentazioni bancarie" è priva di qualunque pregio.

Essa peraltro pone tutti i contribuenti nella posizione di "evasori fiscali", sic et simpliciter per il fatto di essere contribuenti, mettendoli nella posizione di non poter in alcun modo provare la veridicità delle proprie affermazioni: è infatti prova impossibile fornire evidenza di qualcosa che non c'è stato, e cioè nel caso di specie il non passaggio di denaro al di fuori delle movimentazioni bancarie. L'Agenzia si spinge addirittura a dire che "il fatto che dagli estratti conto del Sig. On. non si possa rintracciare la prova del maggior corrispettivo pattuito non dimostra certo che l'effettivo prezzo di cessione del bene immobile in esame ammontasse ad €. 490.000,00, ben potendo la parte riscuotere il corrispettivo occultato mediante altri mezzi di pagamento o mediante conti differenti anche non intestati al Sig. On.": in conclusione la Agenzia dà per certo che vi sia un corrispettivo occultato e sancisce l'impossibilità di darne prova contraria.

A questo Collegio, come già ai giudici di primo grado, appare invece che il contribuente abbia fornito prova sufficiente a dimostrare quanto dichiarato e pertanto respinge l'appello dell'Agenzia anche sul punto.

Le spese non possono che seguire la soccombenza e vengono liquidate come da dispositivo e

#### **P.Q.M.**

La Commissione conferma la sentenza impugnata. Spese a carico della parte soccombente che si liquidano in complessivi € 1.000,00 (comprensivi di diritti ed onorari) oltre accessori.