



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI CAMPANIA

SEZIONE 8

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	MENDITTO	PASQUALE	Presidente
<input type="checkbox"/>	NICOLELLA	LUCIANO	Relatore
<input type="checkbox"/>	MINICHINI	ALFREDO	Giudice
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1121/2019
depositato il 15/02/2019

- avverso la pronuncia sentenza n. 5130/2018 Sez:12 emessa dalla Commissione
Tributaria Provinciale di CASERTA

contro:

ZAMBON MARIA ELISA
VIA ANTONIO MARINO-FR. PUCCIANIELLO 81100 CASERTA

difeso da:

TAMBURRINI PASQUALE
VIA GALILEI 16 81100 CASERTA

proposto dall'appellante:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE CASERTA

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TF7010702716 IRES-ALTRO 2011

SEZIONE

N° 8

REG.GENERALE

N° 1121/2019

UDIENZA DEL

25/09/2019 ore 11:00

N°

174/2020

PRONUNCIATA IL:

25/09/2019

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

09/01/2020

Il Segretario

[Signature]

[Signature]

COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI NAPOLI sez.8
R.G.A. n. 1121/19

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con avviso di accertamento n. TF7010702716, l'Agenzia delle Entrate contestava alla sig.ra Zambon Maria Elisa il mancato inserimento in dichiarazione, anno 2011, della plusvalenza conseguente la cessione a titolo oneroso di un terreno edificabile, avvenuto per atto di compravendita del 17/9/2011 registrato a Treviso il 4/10/2011 al n. 16777.

Rilevava l'Ufficio che, sebbene nell'atto fosse stata dichiarata la cessione di un locale magazzino con area scoperta di pertinenza di metri quadri 588, in realtà, l'oggetto del trasferimento era il terreno sottostante avente natura edificabile.

Ed, invero, riscontrava che il prezzo dichiarato era riferibile ad un piccolo e fatiscente magazzino, mentre, in realtà, il valore di mercato del terreno ceduto, avente natura edificabile, era superiore, il tutto dimostrato anche dalla sussistenza di un permesso a costruire già rilasciato, per la realizzazione di un edificio trifamiliare, previa demolizione del fabbricato esistente.

Proponeva ricorso la contribuente eccependo la omessa instaurazione del contraddittorio, la motivazione *per relationem* alla segnalazione del Comune di Venezia, non allegata, la definitività della qualificazione della compravendita del valore dichiarato ai fini della imposta di registro, in quanto tale atto non risultava contestato nel valore da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Si costituiva nel giudizio l'Ufficio ritenendo infondate le eccezioni sollevate, evidenziando la legittimità dell'accertamento emesso e la sussistenza della pretesa fiscale derivante dalla mancata dichiarazione della plusvalenza.

La CTP di Caserta, sez. 12°, emetteva la sentenza n. 5130/18, depositata il 12/11/2018, con la quale accoglieva il ricorso e condannava l'Agenzia a rifondere al ricorrente le spese del giudizio, liquidate in complessivi € 330,00, di cui € 30,00 per spese vive, oltre oneri di legge.

I primi Giudici ritenevano infondata la eccezione di mancata instaurazione del contraddittorio, stante l'avviso a comparire notificato e non ritirato dalla ricorrente; nel merito ritenevano che l'atto di compravendita era stato regolarmente registrato ed era stata pagata la relativa imposta, senza che l'Ufficio, in quella sede, avesse sollevato contestazioni, rendendo definitivo il debito fiscale.

Ritenevano, inoltre, che la riquilificazione dell'atto non potesse avvenire proprio a seguito della avvenuta definitività.

Propone appello l'Agenzia delle Entrate ritenendo la sentenza emessa del tutto erronea ed illegittima, chiedendone la riforma con conferma dell'avviso di accertamento emesso.

COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI NAPOLI sez.8
R.G.A. n. 1121/19

Ritiene l'Ufficio che l'avviso di accertamento scaturiva dalla riqualficazione dell'atto di compravendita operata, sulla base delle disposizioni di cui all'art. 76 del DPR 131/86, dovendosi ritenere ceduta l'area edificabile, per cui soggetta alla plusvalenza relativa.

In sostanza ritenevano sussistente l'artificio con il quale il venditore aveva indicato la cessione dell'immobile suscettibile di demolizione e non il terreno sottostante, avente potenzialità edificatoria, circostanza questa avvalorata dal rilascio anche del permesso a costruire, cosa che avrebbe comportato una differente valutazione del cespite in termini economici, stante la realizzazione su tale area di una villa trifamiliare.

Evidenzia l'Ufficio che in casi simili prevale il principio della sostanza sulla forma, per come, in realtà, con la cessione dell'immobile, avente valore minimale, si è voluto trasferire l'area edificabile, anche in considerazione della esistenza già di una autorizzazione alla realizzazione di immobile di ben maggiore valore.

Da tanto ne deriva la legittimità dell'avviso di accertamento, che nessuna influenza può subire dal pagamento della imposta di registro sull'atto.

Si costituisce nel giudizio la Zambon Maria Elisa, rappresentata e difesa dal dott. Pasquale Tamburrini, ritenendo inconferente le eccezioni sollevate con l'appello proposto, concludendo per il suo rigetto, con pagamento delle spese processuali di entrambi i gradi del giudizio.

Controdeduce evidenziando la illegittimità dell'appello in conseguenza dello *ius superveniens* dell'articolo 20 del DPR 131/86 applicabile retroattivamente in virtù di quanto previsto dalla L. n. 145/2018.

Rileva che risulta modificata la possibilità per l'Ufficio di procedere ad una diversa qualificazione dell'atto, per cui in tema di registro, l'imposta è applicata prescindendo dagli elementi extratestuali.

Da tanto ne deriva che non vi è più la possibilità di poter procedere alla interpretazione di un atto già sottoposto alla tassazione per la imposta di registro, divenuta definitiva in quanto accettata dall'Ufficio.

All'udienza di discussione pubblica del 25/9/2019, i rappresentanti delle parti presenti si sono riportati ai rispettivi scritti difensivi ed alle conclusioni negli stessi racchiuse.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello è fondato e va accolto.



COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI NAPOLI sez.8
R.G.A. n. 1121/19

Con l'avviso di accertamento emesso l'Ufficio rideterminava il reddito della sig.ra Zambon Maria Elisa per l'anno 2011, ritenendo la omessa indicazione della plusvalenza realizzata dalla compravendita di terreno qualificato come edificabile.

Con il ricorso proposto veniva rilevato che, in realtà, la cessione si riferiva ad un immobile diruto e non al terreno avente natura edificabile, trasferimento che era stato sottoposto alla imposta di registro, senza che l'Ufficio avesse sollevato alcuna contestazione sul valore, dando luogo alla definitività della cessione.

La CTP di Caserta, con la sent. n. 5130/2018, accoglieva il ricorso, ritenendo infondata la eccezione di carenza del contraddittorio, nel mentre affermava che l'avvenuto pagamento dell'imposta di registro, senza che alcuna correzione era stata apportata dall'Ufficio, aveva determinato la definitività del tipo di cessione effettuata nell'atto, per cui alcuna modificazione successiva, anche se ai fini della plusvalenza poteva avvenire.

Con l'appello proposto l'Ufficio sostiene che, in realtà, con il contratto non era stato ceduto il fabbricato insistente sulle particelle di terreno, ma la potenzialità della superficie sottostante, per cui andava considerato il valore dell'area edificabile e non del rudere, con applicabilità della plusvalenza.

Ritiene che sia ammissibile la riqualificazione del contratto, con prevalenza della sostanza sulla forma.

Questa Commissione ritiene che tale eccezione non sia fondata, dovendosi ritenere corretta la interpretazione giuridica emessa dai primi Giudici in ordine alla vicenda.

Ed invero, non vi è dubbio, che in sede di registrazione dell'atto di compravendita e pagamento della imposta relativa l'Ufficio abbia valutato il contenuto della cessione attribuendo il valore di trasferimento di immobile, come dichiarato dal contribuente, e non del terreno edificabile su cui tale immobile insisteva.

Pertanto, ai fini della predetta imposta corretta è stata la liquidazione operata dall'Ufficio.

Va, viceversa, ritenuto corretto l'operato dell'Ufficio ai fini della sottoposizione dell'atto alla plusvalenza per cessione di terreno edificabile e non di bene immobile, essendo l'art.67 del TUIR applicabile in maniera autonoma rispetto all'imposta di registro, dalla quale è svincolata.

Non vi è dubbio, infatti che, l'imposta di registro non vincola la determinazione della plusvalenza, sia nel caso in cui il valore del trasferimento sia superiore al prezzo pattuito, sia nel caso contrario come nella fattispecie esaminata.

Pertanto, non può la definitività della imposta applicata per il registro determinare un vincolo di non accertabilità della esistenza o meno della plusvalenza.

COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI NAPOLI sez.8
R.G.A. n. 1121/19

Dagli elementi addotti dall'Ufficio è rimasto provato che in realtà l'intenzione del venditore era quella di cedere l'area edificabile, sia per la natura dell'acquirente, sia per la presenza di un permesso a costruire, già rilasciato, sia per l'inizio dell'attività di realizzazione degli immobili previa demolizione del fabbricato diruto esistente.

Tali circostanze non risultano smentite dal contribuente, limitandosi lo stesso a ritenere la fattispecie non rientrante nell'ipotesi di plusvalenza trattandosi di cessione di un terreno sul quale insorge un fabbricato, già realizzato.

Va rilevato, però, che come già affermato da giurisprudenza di merito che la cessione di un fabbricato successivamente demolito, come nel caso di specie, al fine di un più intenso utilizzo, configura, nella sostanza, una cessione di terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria.

Tale interpretazione della fattispecie è stata, di poi, condivisa dalla stessa Corte di Giustizia Europea che ha affermato lo stesso principio nella causa C-461/08, statuizione condivisa da questa Commissione, con conseguente possibilità di diversa qualificazione della volontà delle parti espressa nell'atto.

Alla luce di tali argomentazioni l'appello proposto dall'Ufficio va accolto, con riforma della sentenza impugnata e conferma dell'avviso di accertamento emesso.

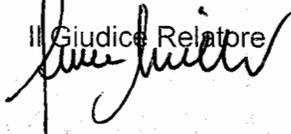
La novità delle questioni giuridiche trattate consente alla Commissione di compensare interamente tra le parti le spese del doppio grado del giudizio.

P.Q.M.

La Commissione accoglie l'appello dell'Agenzia delle Entrate ed in riforma della sentenza impugnata conferma l'avviso di accertamento emesso. Compensa le spese del doppio grado del giudizio.

Napoli 25 settembre 2019

Il Giudice Relatore



IL PRESIDENTE

