

Svolgimento del processo

1. La [Omissis], acquirente, e la [Omissis], venditrice, ricorrono contro l'Agenzia delle Entrate, Direzione provinciale di Reggio Emilia, avverso avviso di rettifica di maggior valore e di liquidazione delle conseguenti maggiori imposte di registro, ipotecarie catastali, emesso in ordine ad un atto pubblico di compravendita di un fabbricato; valore della causa al fine della nota spese € 67.800,00#.
2. L'Agenzia, con l'atto impugnato, accerta il maggior valore del fabbricato motivandolo con riferimento alla stima, allegata, che dello stesso ha redatto l'Agenzia del Territorio; questa giunge alla determinazione del maggior valore mediante una scheda di comparazione con valori di cessioni di fabbricati ritenuti comparabili con quello in accertamento; nella relazione di stima vengono richiamati gli estremi degli atti di compravendita degli stessi e le loro caratteristiche catastali.
3. Le Ricorrenti deducono l'erroneità della stima dell'Agenzia del Territorio poiché la stessa, come sarebbe dimostrato da perizia del loro tecnico di fiducia, avrebbe comparato fabbricati non omogenei per caratteristiche urbanistiche e costruttive; in particolare vengono sottolineate la diversa localizzazione nell'ambito del territorio comunale e le differenze di anzianità e tipologia costruttiva. Su queste basi chiedono l'annullamento dell'atto impugnato.
4. Si costituisce in giudizio l'intimata Agenzia con controdeduzioni con cui ribadisce la legittimità del proprio operato riportandosi, sostanzialmente, alle argomentazioni della relazione di stima redatta dall'Agenzia del Territorio.
5. All'udienza dibattimentale le Parti si riportano alle loro deduzioni scritte.

Motivi della decisione

6. L'[art. 52](#), commi 2° e 2° bis, D.P.R. 131/86 dispongono che:"2. L'avviso di rettifica e di liquidazione della maggiore imposta deve contenere l'indicazione del valore attribuito a ciascuno dei beni o diritti in esso descritti, degli elementi di cui all'[articolo 51](#) in base ai quali è stato determinato, l'indicazione delle aliquote applicate e del calcolo della maggiore imposta, nonché dell'imposta dovuta in caso di presentazione del ricorso.
2-bis La motivazione dell'atto deve indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che lo hanno determinato. Se la motivazione fa riferimento ad un altro atto non conosciuto né ricevuto dal contribuente, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale. L'accertamento è nullo se non sono osservate le disposizioni di cui al presente comma.".
- A sua volta l'[art. 51](#) cit. dispone al comma 3° che: "Per gli atti che hanno per oggetto beni immobili o diritti reali immobiliari l'Ufficio del registro, ai fini dell'eventuale rettifica, controlla il valore di cui al comma primo avendo riguardo ai trasferimenti a qualsiasi titolo e alle divisioni e perizie giudiziarie, anteriori di non oltre tre anni alla data dell'atto o a quella in cui se ne produce l'effetto traslativo o costitutivo, che abbiano avuto per oggetto gli stessi immobili o altri di analoghe caratteristiche e condizioni, ovvero al reddito netto di cui gli immobili sono suscettibili, capitalizzato al tasso mediamente applicato alla detta data e nella stessa località per gli investimenti immobiliari, nonché ad ogni altro elemento di valutazione, anche sulla base di indicazioni eventualmente fornite dai comuni."; interpreta in maniera condivisibile il richiamato combinato disposto normativo, una recente ordinanza della Corte di cassazione, n. [3262/2013](#), che in motivazione testualmente scrive: "Secondo la difesa erariale, nel caso di rettifica del valore di un immobile, ai fini dell'imposta di registro, basata sulla comparazione con il prezzo risultante da altro atto relativo ad immobile analogo, non sarebbe necessario allegare all'avviso di rettifica l'atto utilizzato per la comparazione, essendo invece sufficiente che l'avviso di accertamento indichi il criterio astratto su cui esso si fonda (vale a dire la comparazione tra immobili di analoghe caratteristiche) e dia le specificazioni in concreto necessarie per la difesa del contribuente e la

delimitazione dell'ambito delle ragioni deducibili in fase contenziosa (vale a dire l'indicazione degli estremi dell'atto assunto quale termine di comparazione e la specificazione delle caratteristiche ritenute analoghe).

Tale assunto è errato, perché la menzione del criterio astratto su cui si fonda la rettifica e la specificazione degli estremi dell'atto assunto quale termine di comparazione, con l'indicazione delle caratteristiche che lo renderebbero analogo a quello oggetto di tassazione, soddisfano l'onere di motivare l'avviso di rettifica, ossia di indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche del medesimo, ma non sollevano l'Ufficio dal diverso ed ulteriore onere di allegare, ove la motivazione abbia un contenuto comparativo, l'atto assunto quale termine di comparazione. Quest'ultimo infatti, proprio perché assunto quale termine di comparazione, è un atto al quale la motivazione dell'atto impositivo "fa riferimento, ai sensi e per gli effetti dell'articolo 52, comma 2 bis, DPR 131/86, e, pertanto, deve essere allegato all'avviso, a meno che nella motivazione dell'avviso stesso non ne sia riprodotto il contenuto essenziale (circostanza, questa, non dedotta nel mezzo di gravame).

La giurisprudenza richiamata nel ricorso della difesa erariale non è quindi pertinente ai fini della decisione del presente ricorso, perché altro è l'onere di motivare (che questa Corte ha più volte affermato potersi soddisfare "mediante l'enunciazione del criterio astratto in base al quale è stato rilevato il maggior valore) con le specificazioni che si rendano in concreto necessarie per consentire al contribuente l'esercizio del diritto di difesa e per delimitare l'ambito delle ragioni deducibili dall'Ufficio nell'eventuale successiva fase contenziosa", cfr. sent. 25624/06, [1218/11](#), 9187/11, 6914/11) altro è, quando la motivazione faccia riferimento ad un atto non conosciuto da parte del contribuente, l'onere di allegare quest'ultimo all'atto impositivo (o, alternativamente, di riprodurre il contenuto essenziale nell'atto impositivo; si veda, in argomento, Cass. 6914/11, sopra citata, che ha ritenuto correttamente motivato l'atto con cui l'Ufficio aveva rettificato, ai fini dell'imposta di registro e dell'INVIM, il valore di un immobile dichiarato in un contratto di compravendita, richiamando in comparazione altro atto di cessione di bene, ritenuto della stessa natura, "senza allegarlo integralmente, ma riportandone soltanto alcuni stralci significativi"). Applicando ora il richiamato principio di diritto alla fattispecie concreta dedotta in giudizio, non può che conseguire l'annullamento dell'atto impugnato posto che l'Agenzia, a supporto della motivazione dello stesso, si è limitata a produrre una relazione di stima dell'Agenzia del Territorio, che riporta i dati urbanistico-catastali dei fabbricati ritenuti comparabili, senza però allegare gli atti di compravendita che li riguardano o riprodurre il contenuto essenziale; né vale, come obiezione, che la Ricorrente, mediante la perizia del proprio tecnico di fiducia, sia stata, comunque, in grado di identificare i fabbricati ritenuti comparabili e di contrastare le deduzioni dell'Agenzia, posto che sulla base dei principi costituzionali di buon andamento e di imparzialità dell'amministrazione nonché di buona fede, che devono sempre governare i rapporti tra Cittadini e Pubblica Amministrazione, la difesa della Ricorrente non può essere resa più difficoltosa da una illegittima omissione dell'Agenzia con l'iniquo onere, conseguente, come nel caso di specie, di dover procurarsi essa stessa copia degli atti richiamati da controparte; in conclusione in accoglimento del ricorso l'atto impugnato va annullato; le spese di giudizio, liquidate come in dispositivo seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Commissione in accoglimento del ricorso di parte annulla l'impugnato atto; le spese di giudizio quantificate in € 1000 (mille) seguono la soccombenza.