



M.

CO

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
QUINTA SEZIONE CIVILE**

4320.21

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Oggetto

DOMENICO CHINDEMI

- Presidente -

ORONZO DE MASI

- Consigliere -

LIANA MARIA TERESA ZOSO

- Consigliere -

MILENA BALSAMO

- Consigliere -

ELEONORA REGGIANI

- Consigliere Rel.

IMPOSTE INDIRETTE -
IMPOSTA DI REGISTRO -
VALORE DEI BENI IMMOBILI
- RETTIFICA.

Ud. 04/11/2020 - CC

R.G.N. 5244/2016

Rep.

Cass. 4320

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso n. 5244/2016

promosso da

Dimensione Discount di Cosimo Naponiello & C. s.a.s., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, elettivamente domiciliata in

in virtù di procura speciale in calce al ricorso;

- **ricorrente** -

contro

Agenzia delle entrate, in persona del direttore *pro tempore*;

- **intimata** -

3847
2020

avverso la sentenza n. 7145/15 della CTR della Campania, depositata il 17/07/2015; udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 04/11/2020 dal Consigliere ELEONORA REGGIANI;

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con sentenza n. 7145/15, depositata il 17/07/2015, la CTR della Campania, confermando la pronuncia di primo grado, ha rigettato il ricorso proposto dalla contribuente contro l'avviso di rettifica e liquidazione n. 20101T000361000, con il quale era stato rideterminato ex 51 d.P.R. n. 131 del 1986 il valore della compravendita immobiliare da € 580.000,00 ad € 1.120.550,00, poi ridotto (a seguito di un'istanza di revisione) ad € 780.401,00.



Avverso la sentenza di appello, la contribuente ha proposto ricorso per cassazione, formulando due motivi di impugnazione.

L'intimata, non si è difesa con controricorso, depositando poi un atto di costituzione al solo fine dell'eventuale partecipazione all'udienza di discussione della causa.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso si deduce la violazione e la falsa applicazione dell'art. 35, comma 23 *ter*, d.l. n. 223 del 2006 e dell'art. 51, comma 3, d.P.R. n. 131 del 1986, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3), c.p.c., per avere la CTR affermato la correttezza e la validità della valutazione operata dall'Ufficio, senza considerare che non è sufficiente rilevare che il prezzo della compravendita sia inferiore al "valore normale" dell'immobile ceduto, essendo necessari altri ed ulteriori elementi di valutazione, nella specie insufficienti (stima dell'UTE e quotazioni OMI), perché costituenti comunque atti provenienti dall'Amministrazione.

Con il secondo motivo di ricorso si deduce la violazione e la falsa applicazione dell'art. 52 d.P.R. n. 131 del 1986, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3), c.p.c., per avere la CTR ritenuto adeguatamente motivato l'avviso impugnato, senza considerare che tale atto non recava l'indicazione di alcun elemento su cui ancorare il maggior valore attribuito al bene. Viene inoltre prospettata la carenza di motivazione della sentenza, nella parte in cui ha rilevato che i valori di mercato nella zona, per immobili simili, erano nettamente superiori a quello dichiarato dalla contribuente, sebbene quest'ultima avesse contestato la destinazione attribuita (non si trattava di locale commerciale, essendo destinato all'esposizione) e avesse fornito documentazione a dimostrazione del cattivo stato di manutenzione del bene e delle spese che avrebbe dovuto sostenere per la ristrutturazione e il risanamento.

2. Si deve preliminarmente rilevare che l'avv. Emanuele Verghini ha depositato un atto datato 28/10/2019, con il quale ha dichiarato di rinunciare al mandato a lui conferito con riguardo alla domiciliatazione per la presente causa.

Effettivamente, dalla procura in calce al ricorso per cassazione, come pure dall'intestazione dello stesso, si evince che parte ricorrente ha eletto domicilio in Roma, piazza Santiago del Cile 8, presso lo studio dell'avv. Emanuele Verghini.

Non risulta, però, intervenuta alcuna revoca o modifica di tale elezione di domicilio da parte del soggetto che l'ha effettuata.

Com'è noto, l'elezione di domicilio è un atto giuridico unilaterale che spiega efficacia indipendentemente dal consenso o accettazione del domiciliatario. Ne consegue che, fino a quando non intervenga la revoca dell'elezione, la facoltà della controparte di

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'B' with a long vertical stroke extending downwards.



notificare validamente gli atti al domiciliatario è indipendente dalla concreta esistenza di un accordo tra eleggente e domiciliatario, che attiene solo ai rapporti interni tra questi ultimi (Cass., Sez. 3, n. 13243 del 11/06/2014).

Nessuna efficacia assume pertanto nel presente procedimento la menzionata rinuncia del domiciliatario, fino a quando non interviene una nuova elezione di domicilio.

3. Per ragioni di ordine logico, occorre prima di tutto esaminare il secondo motivo di impugnazione, che contiene due distinte censure, che riguardano, rispettivamente, il dedotto vizio di motivazione dell'avviso impugnato e la prospettata carenza di motivazione della sentenza impugnata sul ritenuto maggior valore del bene rispetto a quello di immobili similari presenti nella zona.

3.1. Tale seconda censura, contenuta nel secondo motivo di ricorso, è inammissibile.

Si deve precisare che la sentenza della CTR è stata pubblicata il 17/07/2015, sicché – in applicazione della disciplina transitoria, prevista dall'art. 54, comma 3, d.l. n. 83 del 2012, conv. con modif. in l. n. 134 del 2012 – alla vertenza è applicabile la nuova formulazione dell'art. 360, comma 1, n. 5), c.p.c., in forza del quale non è più consentita l'impugnazione ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 5, c.p.c. «*per omessa insufficiente o contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio*», (vizio prospettato nel secondo motivo di ricorso) ma soltanto «*per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti*».

Come ritenuto dalle Sezioni Unite di questa Corte, le nuove disposizioni sul ricorso per cassazione, appena richiamate, si applicano anche alle impugnazioni promosse contro le sentenze delle Commissioni tributarie regionali, atteso che il giudizio di legittimità, nei processi tributari, non ha connotazioni di specialità. L'art. 54, comma 3 *bis*, del d.l. n. 83 del 2012, nella parte in cui stabilisce che «*le disposizioni di cui al presente articolo non si applicano al processo tributario di cui al d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546*», si riferisce infatti alle sole disposizioni relative al giudizio di impugnazione, preservando la specialità dei processi tributari esclusivamente nei gradi di merito (Cass., Sez. U, n. 8053 del 07/04/2014).

La modifica normativa appena richiamata ha l'effetto di limitare il vizio di motivazione, quale oggetto del sindacato di legittimità, alle fattispecie nelle quali esso si converte in violazione di legge. La riformulazione deve essere interpretata alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'art. 12 prel., come riduzione al "minimo costituzionale" del sindacato di legittimità sulla motivazione. Pertanto, è denunciabile in cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuti in violazione di legge costituzionalmente

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'P'.



rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sé, purché il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali. In altre parole, a seguito della riforma del 2012 scompare il controllo sulla motivazione con riferimento al parametro della sufficienza, ma resta il controllo sull'esistenza (sotto il profilo dell'assoluta omissione o della mera apparenza) e sulla coerenza (sotto il profilo della irriducibile contraddittorietà e dell'illogicità manifesta) della motivazione, ossia il controllo riferito a quei parametri che determinano la conversione del vizio di motivazione in vizio di violazione di legge, sempre che emerga immediatamente e direttamente dal testo della sentenza impugnata (v. ancora Cass., Sez. U, n. 8053 del 07/04/2014).

Il controllo previsto dal novellato art. 360, comma 1, n. 5), c.p.c. si riduce pertanto all'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza (rilevanza del dato testuale) o dagli atti processuali (rilevanza anche del dato extratestuale), che sia oggetto di discussione e assuma carattere decisivo, poiché, se esaminato, determinerebbe un esito diverso della controversia (cfr. Cass., Sez. U, n. 8053 del 07/04/2014; Cass., Sez. 3, n. 23940 del 12/10/2017; Cass., Sez. 6-3, n. 22598 del 25/09/2018).

Nel caso di specie, la ricorrente ha prospettato l'esistenza di una motivazione carente, e dunque insufficiente, nella parte in cui la CTR ha ritenuto che i prezzi di mercato praticati per immobili simili nella zona erano nettamente superiori a quello dichiarato nell'atto di compravendita.

Così come proposta, la censura non è dunque ammissibile.

Ne può avere rilievo, ai fini di una riqualificazione della medesima censura nei termini del novellato art. 360, comma 1, n. 5), c.p.c., il riferimento operato, nell'illustrazione del motivo, alla contestazione della contribuente sulla destinazione attribuita al bene (non si trattava di locale commerciale, essendo destinato all'esposizione) e all'offerta di documentazione a dimostrazione del cattivo stato di manutenzione dello stesso e delle spese che avrebbe dovuto sostenere per la ristrutturazione e il risanamento del medesimo.

Com'è noto, il travisamento delle risultanze istruttorie può essere fatto valere nei termini sopra indicati, ove venga dedotto che un'informazione probatoria, dalla quale il giudice ha ricavato un fatto decisivo per il giudizio, è contraddetta da uno specifico atto o documento acquisito al processo, dal medesimo giudice non valutato (cfr. da ultimo Cass., Sez. 3, n. 1163 del 2020 ed anche Cass., Sez. 1, n. 3796 del 2020).

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized loop at the top and a vertical line extending downwards.



Ciò che rileva non è l'omessa valutazione di alcune delle risultanze istruttorie in sé, ma i fatti rilevanti che, in conseguenza di tale omissione non risultano esaminati e che, invece, se fossero stati esaminati, avrebbero portato ad una diversa statuizione.

Nel caso di specie, tuttavia, parte ricorrente ha operato un riferimento generico ai fatti dedotti e, secondo la sua prospettazione, non esaminati dal giudice di merito.

In particolare, non sono specificate le dedotte diverse caratteristiche dei beni ritenuti dalla CTR simili a quello per cui è causa e non sono in concreto indicati gli elementi di differenziazione invocati dalla contribuente.

La censura si riduce ad una vaga contestazione delle valutazioni operate dalla CTR, non riconducibile al motivo di impugnazione, come sopra connotato, ma piuttosto a una critica riferita al merito della decisione, in questa sede insindacabile.

3.2. La prima censura, formulata nel secondo motivo di impugnazione, è infondata.

Com'è noto, l'art. 52 d.P.R. n. 131 del 1986 stabilisce che «1. L'ufficio, se ritiene che i beni o i diritti di cui ai commi 3 e 4 dell'articolo 51 hanno un valore venale superiore al valore dichiarato o al corrispettivo pattuito, prevede con lo stesso atto alla rettifica e alla liquidazione della maggiore imposta, con gli interessi e le sanzioni. 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. ...omissis...».

Le ultime disposizioni riproducono quanto, in via generale, stabilito dall'art. 7 della legge n. 212 del 2000, ove è richiesto di indicare «i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che determinano la decisione dell'amministrazione», con la precisazione che «Se nella motivazione si fa riferimento ad un altro atto, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama».

Questa Corte ha più volte evidenziato che le disposizioni in materia di obbligo di motivazione dell'atto impositivo prevedono la necessità di indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che determinano la decisione dell'Amministrazione, al fine di consentire al contribuente il pieno esercizio del diritto di difesa e di delimitare l'ambito

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, vertical stroke with a loop at the top and a tail at the bottom.



delle ragioni adducibili dall'Ufficio nell'eventuale successiva fase contenziosa (con riferimento ad un precedente specifico, Cass., Sez. 5, n. 22148 del 22/09/2017; conf. Cass., Sez. 5, Sentenza n. 25153 del 08/11/2013; più in generale, v. da ultimo Cass., Sez. 5, n. 14987 del 2018; Cass., Sez. 5, n. 12777 del 2018; Cass. Sez. 6-5, n. 25037 del 2017).

Ne consegue che, fermo restando l'onere della prova gravante sulla Amministrazione, è sufficiente che la motivazione contenga l'enunciazione dei criteri astratti, in base ai quali è stato determinato il maggior valore, senza necessità di esplicitare gli elementi di fatto utilizzati per l'applicazione di essi, in quanto il contribuente, conosciuto il criterio di valutazione adottato, è già in condizione di contestare e documentare l'infondatezza della pretesa erariale, senza poter invocare la violazione, ai sensi dell'art. 52, comma 2-bis, del d.P.R. n. 131 del 1986, del dovere di allegazione delle informazioni previste, ove il contenuto essenziale degli atti sia stato riprodotto sull'avviso di accertamento (v. ancora Cass., Sez. 5, n. 22148 del 22/09/2017).

La questione relativa alla esistenza della motivazione, quale requisito formale di validità dell'avviso di accertamento deve, infatti, essere nettamente distinta da quella attinente alla dimostrazione della effettiva esistenza dei presupposti per far valere la pretesa tributaria, che non è richiesta quale elemento costitutivo della validità formale dell'atto, ma rimane disciplinata dalle regole proprie del giudizio di impugnazione eventualmente introdotto dal contribuente (cfr. da ultimo Cass., Sez. 5, n. 4639 del 2020).

Una cosa è, infatti, la regolarità formale dell'avviso di accertamento ed altra cosa è l'effettiva indicazione degli elementi sui quali l'amministrazione tributaria fonda la propria pretesa. L'esplicitazione di tali elementi (o del criterio astratto che si riferisca ad essi) può essere sufficiente a sorreggere la motivazione dell'avviso, mettendo il contribuente in condizione di conoscere i termini e le ragioni della pretesa fiscale e, al contempo, circoscrivendo i termini del futuro eventuale giudizio contenzioso, ma non esonera l'Amministrazione dal compito di fornire in tale giudizio, ove esso abbia luogo, la dimostrazione delle concrete circostanze sulle quali la medesima pretesa si sorregge.

In questo caso, la contribuente ha riportato, nel ricorso, la motivazione dell'avviso impugnato, ove si legge che *«...il valore finale, alla data della stipula dell'atto 29/12/2009 è stato accertato in complessivi € 1.120.500,00 ai sensi dell'art. 51 legge 131/86 e d.l. 223/2006 convertito in legge 248/06. Per tale accertamento l'ufficio ha tenuto conto che trattasi di porzione di fabbricato destinato a locale di esposizione di mq 830 categoria*



catastale D/8 ... in zona interessata da buon sviluppo edilizio e commerciale, ai prezzi e valori di mercato praticati nella zona per cespiti aventi analoghe condizioni e caratteristiche, confrontati da quelli assunti presso Agenzie Immobiliari operanti in zona, per immobili simili, nonché alle quotazioni immobiliari espresse dalla banca dati dell'Agenzia del Territorio di Salerno...» (p. 12 del ricorso introduttivo).

Dalla lettura di tale motivazione si evincono con chiarezza le ragioni della maggiore pretesa fiscale e i criteri adottati per determinare l'importo accertato dall'Amministrazione, che ha fatto riferimento alla destinazione (locale di esposizione) e alle dimensioni del locale (mq 830), alla categoria catastale dello stesso (D/8), alla zona in cui si trova e al valore di mercato di beni simili ivi esistenti, tenuto conto dei prezzi praticati dalle agenzie immobiliari e delle quotazioni immobiliari espresse dall'Agenzia del territorio.

È pertanto evidente che l'Amministrazione ha correttamente adempiuto all'obbligo di motivazione.

4. È infondato anche il primo motivo di ricorso.

Secondo parte ricorrente, la CTR ha errato nell'affermare la correttezza e la validità della valutazione operata dall'Ufficio, senza considerare che non è sufficiente rilevare che il prezzo della compravendita è inferiore al "valore normale" dell'immobile ceduto, essendo necessari altri ed ulteriori elementi di valutazione, nella specie insufficienti (stima dell'UTE e quotazioni OMI), perché costituenti comunque atti provenienti dall'Amministrazione.

4.1. Com'è noto, in materia di imposta di registro, l'art. 51 d.P.R. n. 131 del 1986 stabilisce che, ai fini della determinazione della base imponibile, «*si assume come valore dei beni o dei diritti, salvo il disposto dei commi successivi, quello dichiarato dalle parti nell'atto e, in mancanza o se superiore, il corrispettivo pattuito per l'intera durata del contratto. Per gli atti che hanno per oggetto beni immobili o diritti reali immobiliari e per quelli che hanno per oggetto aziende o diritti reali su di esse, si intende per valore il valore venale in comune commercio. 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 1 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».

In caso di compravendita immobiliare, dunque, a parte le eccezioni di cui ai commi 4 e 5 dell'art. 52 d.P.R. cit. – che, come precisato nel successivo comma 5 *bis* dello stesso articolo (introdotto dall'art. 35, comma 23-ter, d.l. n. 223 del 2006, conv. con modif. in l. n. 248 del 2006), si applicano alle sole cessioni nei confronti di persone fisiche, che non agiscano nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali, aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze – la base imponibile è data dal valore dell'immobile compravenduto, inteso come "valore venale in comune commercio".

Nel determinare tale valore gli interpreti hanno subito fatto riferimento alla nozione di "valore normale", fornita dall'art. 9, comma 3, d.P.R. n. 917 del 1986, in materia di imposte sui redditi.

Per evitare valutazioni difformi nel territorio nazionale, l'art. 1, comma 307, l. n. 296 del 2006 (legge finanziaria per il 2007) ha previsto l'adozione di un apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, al fine di determinare modalità e criteri per la definizione del "valore normale" dei fabbricati da parte degli Uffici finanziari.

È così intervenuto il provvedimento direttoriale del 27 luglio 2007, ove, all'art. 1, è stato stabilito che «*Ai fini della uniforme e corretta applicazione delle norme di cui all'articolo 54, terzo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, all'articolo 39, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 52 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, i criteri utili per la determinazione periodica del valore normale dei fabbricati ai sensi dell'articolo 14 del citato decreto n. 633 del 1972, dell'articolo 9, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e dell'articolo 51, comma 3, del citato decreto n. 131 del 1986, sono stabiliti sulla base dei valori dell'Osservatorio del Mercato Immobiliare dell'Agenzia del Territorio e di coefficienti di merito relativi alle caratteristiche che influenzano il valore dell'immobile, integrati dalle altre informazioni in possesso dell'Ufficio*».

I valori dell'Osservatorio del Mercato Immobiliare (OMI) sono quotazioni immobiliari che l'Agenzia delle Entrate pubblica con cadenza semestrale.

L'Osservatorio, di fatto, è una banca dati, che mette a disposizione le quotazioni immobiliari di tutto il territorio nazionale, rilevando ed elaborando dati sul valore di vendita degli immobili, ma anche dei terreni, sul mercato degli affitti e sui tassi di



rendita, con riferimento a tutti i comuni del territorio nazionale, per diverse tipologie edilizie, nell'ambito delle destinazioni residenziali, commerciali, terziarie e produttive.

In sostanza, le quotazioni OMI esprimono un intervallo di valori, tra un minimo e un massimo, per unità di superficie, riferite ad unità immobiliari "ordinarie" e tipizzate, classificate in una determinata tipologia edilizia e situate in un ambito territoriale omogeneo.

Sulla base di quanto appena evidenziato, ai fini della rettifica, l'Ufficio deve pertanto verificare scostamenti tra il valore dichiarato nell'atto e i dati OMI e, successivamente, prendere in considerazione elementi ulteriori di confronto e fattori che ne possono determinare scostamenti del valore di segno positivo ma, anche, negativo.

La sola differenza rispetto ai valori riconducibili alle quotazioni OMI non è però sufficiente a far ritenere che il valore dichiarato nell'atto registrato non corrisponda al valore venale del bene.

Il valore del bene rilevante ai fini dell'imposta e cioè, come sopra evidenziato, il "valore venale in comune commercio" non corrisponde automaticamente al "valore normale" dello stesso.

Si deve, infatti, tenere presente che, in materia di redditi d'impresa, l'art. 24, comma 5, l. n. 88 del 2009 ha modificato il testo dell'art. 39 d.P.R. n. 600 del 1973 con effetto retroattivo, stante la finalità di adeguamento al diritto dell'Unione europea, eliminando la presunzione legale relativa (introdotta dall'art. 35, comma 3, d.l. n. 223 del 2006, conv. con modif. in l. n. 248 del 2006) di corrispondenza del corrispettivo della cessione di beni immobili al "valore normale" degli stessi (così ripristinando il precedente quadro normativo in base al quale, in generale, l'esistenza di attività non dichiarate può essere desunta "anche sulla base di presunzioni semplici, purché siano gravi, precise e concordanti").

L'accertamento del maggior reddito derivante dalla cessione ora non può essere fondato sulla sussistenza di uno scostamento tra il corrispettivo dichiarato nell'atto di compravendita ed il "valore normale" del bene risultante dalle quotazioni OMI, richiedendo la sussistenza di ulteriori elementi indiziari gravi, precisi e concordanti (così Cass., Sez. 5, n. 9474 del 12/04/2017 e Cass., Sez. 5, n. 2155 del 25/01/2019).

Questo stesso principio, con orientamento condiviso, è stato applicato anche all'imposta di registro, sempre con effetto retroattivo, stante la finalità di adeguamento al diritto dell'Unione europea (Cass., Sez. 5, n. 11439 dell'11/05/2018; Cass. Sez. 5, n. 21813 del 07/09/2018; Cass., Sez. 5, n. 7655 del 02/04/2020).

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized initial 'F' followed by a vertical line.



Si è così ritenuto che le quotazioni OMI, risultanti dal sito web dell'Agenzia delle entrate, non costituiscono una fonte tipica di prova del "valore venale in comune commercio" del bene oggetto di accertamento, ai fini dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale, perché sono idonee a condurre ad indicazioni di valore di larga massima (Cass., Sez. 6-5, n. 25707 del 21/12/2015).

Il riferimento alle stime effettuato sulla base dei valori OMI, per aree edificabili del medesimo comune, non è quindi sufficiente per giustificare la rettifica del valore dell'immobile, tenuto conto che quest'ultimo può variare in funzione di molteplici parametri quali l'ubicazione, la superficie, la collocazione nello strumento urbanistico, nonché lo stato delle opere di urbanizzazione.

4.2. In sintesi, la rettifica dell'imposta di registro non può essere fondata esclusivamente sullo scostamento tra il corrispettivo dichiarato nell'atto di compravendita ed il valore del bene risultante dalle quotazioni OMI - perché queste ultime non costituiscono la prova del "valore venale in comune commercio" del bene, ma si limitano a fornire indicazioni di massima - dovendo essere effettuata in base a presunzioni gravi, precise e concordanti (v. Cass., Cass. Sez. 5, n. 21813 del 07/09/2018 e, da ultimo, Cass., Sez. 5, n. 17005 del 13/08/2020).

Tra gli elementi di valutazione, possono, certo, rientrare anche le quotazioni OMI, ma devono essere corroborate da ulteriori indizi rilevanti, onde non incorrere nel divieto di *presumptio de presunto* (cfr. Cass., Sez. 5, n. 2155 del 25/01/2019 e Cass., Sez. 5, n. 9474 del 12/04/2017).

Ovviamente l'onere della prova della sussistenza in concreto dei presupposti della rettifica operata spetta all'Amministrazione, mentre al contribuente spetta contrapporre altri elementi, sulla base del medesimo criterio utilizzato dall'Amministrazione di altri parametri (cfr. Cass., Sez. 6-5, n. 11560 del 06/06/2016 e Cass., Sez. 6 - 5, n. 11270 del 09/05/2017).

4.3. Nel caso di specie, il giudice di appello ha ritenuto che la valutazione del bene fosse stata effettuata ai sensi degli artt. 51 e 52 d.P.R. n. 131 del 1986, riferendosi «*alla consistenza, al potenziale reddito del compendio e alla sua ubicazione, previa consultazione dell'OMI*». Ha poi sottolineato che i prezzi di mercato praticati per immobili simili nella zona risultavano nettamente superiori a quello dichiarato nell'atto di compravendita, aggiungendo che «*Non va trascurato che, nel caso specifico, siamo di fronte ad una superficie immobiliare di circa 830 mq, più un terrazzo di mq 45, più un terreno pertinenziale di mq. 2.273, più un ulteriore terreno per mq 882, con diritto di sopraelevazione per l'appartamento*».



Proprio come sopra evidenziato, l'Amministrazione ha sì considerato i valori OMI, ma ad essi ha fatto seguire le valutazioni comparative e l'analisi delle caratteristiche peculiari del bene (composizione ed estensione dell'immobile e delle sue pertinenze), oltre che delle potenzialità edificatorie dello stesso (possibilità di sopraelevazione), elementi necessari e sufficienti a far ritenere conforme a diritto la rettifica di valore operata.

5. In conclusione, il ricorso deve essere respinto.

6. Nessuna statuizione sulle spese deve essere adottata, non essendosi l'intimata costituita con controricorso.

7. In applicazione dell'art. 13, comma 1 *quater*, d.P.R. n. 115 del 2002, si deve dare atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte della ricorrente di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per l'impugnazione proposta, se dovuto.

P.Q.M.

la Corte

- rigetta il ricorso;

- dà atto, in applicazione dell'art. 13, comma 1 *quater*, d.P.R. n. 115 del 2002, della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte della ricorrente di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per l'impugnazione proposta, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della V Sezione civile della Corte suprema di Cassazione, il 4 novembre 2020.

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi **18 FEB. 2021**

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO
Dott.ssa *Isabella Panacchia*

Il Presidente

Domenico Chindemi