Ordinanza del 11/05/2018 n. 11497 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Avviso di accertamento relativo a più violazioni fiscali - Acquiescenza ex art. 15 del D.LGS. n. 218 del 1997 solo per alcune di esse - Ammissibilità - Ragioni.

Massima:

Nell'ipotesi in cui un unico avviso di accertamento riguardi plurime violazioni fiscali, l'istituto dell'acquiescenza di cui all'art. 15 d.lgs. n. 218 del 1997, cui si collega il pagamento ridotto delle sanzioni, può operare, in considerazione della ratio deflattiva ad esso sottesa, anche in relazione a singoli addebiti dotati di autonoma rilevanza.

Massima redatta a cura del CERDEF

Testo:

Svolgimento del processo

Rilevato che i coeredi M.F.P., M.R., M.F.L., M.A. e L.G. proponevano ricorso davanti alla Commissione Tributaria Provinciale di Varese impugnando gli avvisi di accertamento con cui l'Agenzia delle entrate aveva constatato a loro carico ai fini IRPEF e, in parte, ai fini IRAP e IVA, per l'anno d'imposta 2003, un maggior reddito imponibile e un maggior volume d'affari per aver omesso di dichiarare la plusvalenza, D.P.R. n. 917 del 1986, ex art. 67 (TUIR) asseritamente realizzata vendendo alla COOP in data 19 maggio 2003 alcuni immobili costituiti da fabbricati e relative aree pertinenziali siti in (XXXXX) per il prezzo di Euro 2.471.890 Euro;

che i ricorrenti sostenevano che non poteva configurarsi alcuna plusvalenza, sia perchè avevano effettuato la cessione dopo aver acquistato gli immobili iure successionis, fattispecie espressamente esclusa dal regime delle plusvalenze, sia perchè si trattava di immobili già edificati e non già di aree edificabili;

che avverso detta decisione proponeva appello l'Agenzia delle entrate, ritenendo:

che, innanzitutto oggetto della cessione sarebbero state non aree già edificate ma aree edificabili, in quanto dall'atto di compravendita emergeva come le parti avessero programmato la demolizione degli edifici insistenti sulle aree cedute, cosicchè queste avrebbero dovuto

considerarsi cedute in ragione del loro carattere edificabile, confermato poi dall'avvenuta demolizione e dall'edificazione ex novo di un supermercato da parte della COOP, soggetto acquirente;

che la Commissione Tributaria Provinciale non si sarebbe pronunciata sull'eccezione con cui l'Ufficio aveva reputato inefficace il versamento effettuato da M.A. e L.G. ai sensi del D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 15 ai fini della riduzione delle sanzioni, in quanto tale norma, che permette una forma di definizione agevolata delle sanzioni per i contribuenti che rinuncino all'impugnazione, non sarebbe applicabile in quanto l'avviso di accertamento era stato impugnato;

che la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, con sentenza n. 55/38/11 del 24 marzo 2011, rigettava l'appello, rilevando:

che, ai sensi del D.Lgs. n. 917 del 1986, art. 67, la cessione di aree già edificate può dare luogo a plusvalenze solo se vi sia stata lottizzazione dei terreni o sia stata effettuata l'esecuzione di opere finalizzate a renderli edificabili (eventi non verificatisi nel caso di specie), esclusi in ogni caso quelli acquisiti per successione;

che, inoltre, nessuna rilevanza poteva avere l'intenzione dell'acquirente di demolire gli edifici esistenti per costruire un supermercato;

che, infine, e con riguardo in particolare alla seconda doglianza dell'Ufficio, i contribuenti avrebbero effettuato il pagamento D.Lgs. n. 218 del 1997, ex art. 15 per una vicenda (omissione della dichiarazione dei redditi per somme percepite a titolo diverso da quello attinente alla presente controversia) ben distinta da quella relativa alla presunta plusvalenza realizzata per gli immobili ceduti a (XXXXX);

che l'Agenzia delle Entrate proponeva ricorso affidato a due motivi e che i contribuenti si costituivano con controricorso con il quale chiedevano il rigetto del ricorso;

che a ridosso della camera di consiglio la Procura Generale depositava conclusioni scritte con le quali sosteneva il rigetto del ricorso ed i contribuenti depositavano una memoria con la quale insistevano per il rigetto del ricorso.

Motivi della decisione

Considerato che con il primo motivo d'impugnazione, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la ricorrente Agenzia delle entrate deduce violazione e falsa applicazione degli artt. 1362, 1363, 1367 e 1369 c.c. per avere interpretato in maniera scorretta i suddetti criteri interpretativi in relazione al contratto di cessione degli immobili alla COOP, in quanto il contratto andrebbe interpretato come cessione di aree edificabili e non invece già edificate;

che con il secondo motivo d'impugnazione, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la ricorrente Agenzia delle entrate deduce violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, art. 15 in quanto la riduzione delle sanzioni previsti dall'art. 15 cit. non troverebbe applicazione nel caso in cui il contribuente si limiti a prestare acquiescenza ad una parte soltanto

dell'avviso di accertamento, sia pure dotata di una propria autonomia, ed invece impugni l'altra parte;

che entrambi i motivi sono infondati;

che infatti, con riguardo al primo motivo di impugnazione, la ricorrente ha censurato sotto il profilo della violazione di legge l'interpretazione del contratto compiuta dalla Commissione Tributaria Regionale, ma quest'ultima ha risolto la controversia oltre che motivando in relazione alla non debenza della pretesa del Fisco in relazione alla loro qualifica di eredi, aspetto che non è stato oggetto di impugnazione da parte dell'Agenzia delle entrate e che quindi da, solo sarebbe sufficiente a determinare il rigetto dell'intero ricorso - mediante una ricostruzione piana e lineare dell'effettiva causa negoziale del contratto oggetto dell'avviso di accertamento, il che ha comportato l'applicazione di criteri legali di natura prettamente interpretativa (Cass. 13 aprile 2016, n. 7254) che hanno portato, conformemente al nomen iuris concordemente adottato dalle parti, a riconoscere nel contratto posto in essere dalle parti una cessione di aree già edificate;

che dunque il giudice di merito ha congruamente motivato, ragion per cui non si ravvisa l'irragionevolezza della motivazione nell'applicazione degli artt. 1362, 1363, 1367 e 1369 c.c. e questa Corte ha affermato, in tema di interpretazione del contratto, che la ricerca e l'individuazione della comune volontà dei contraenti è un tipico accertamento di fatto riservato al giudice di merito, sindacabile in sede di legittimità solo per vizi di motivazione in relazione ai canoni di ermeneutica contrattuale di cui agli artt. 1362 c.c. e ss. (Cass. 5 dicembre 2017, n. 29111);

che in particolare occorre altresì considerare che questa Corte ha più volte affermato il principio secondo cui - fermo il principio secondo cui l'interpretazione del contratto e degli atti di autonomia privata costituisce un'attività riservata al giudice di merito, censurabile in sede di legittimità solo per vizi di motivazione in relazione ai canoni di ermeneutica contrattuale di cui agli artt. 1362 c.c. e ss. - non è necessario che quella data dal giudice sia l'unica interpretazione possibile, o la migliore in astratto, sicchè, quando di una o più clausole siano possibili due o più interpretazioni, non è consentito alla parte, che aveva proposto l'interpretazione disattesa dal giudice, dolersi in sede di legittimità del fatto che ne sia stata privilegiata un'altra (Cass. n. 31122 del 29/12/2017; Cass. 03/09/2010, n. 19044; Cass. 12/07/2007, n. 15604; Cass. 07/03/2007, n. 5273; Cass. 22/02/2007, n. 4178);

che, quanto al secondo motivo - a prescindere dalla circostanza che esso appare prima facie inammissibile in quanto solleva una questione estranea al thema decidendum, perchè sollevata dall'attuale ricorrente solo in grado di appello l'interpretazione del D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 15 offerta dalla sentenza impugnata è ragionevole (art. 3 Cost.) e, al contrario di quanto sostenuto dal ricorrente, ossia che tale interpretazione sarebbe in contrasto con la ratio della norma volta a deflazionare il contenzioso, risponde proprio a tale ratio, evitando che la scelta - che nella prospettiva del contribuente risulta essere casuale e comunque fuori dalla sua sfera di controllo - dell'Ufficio di inserire in un unico avviso di accertamento due vicende fiscalmente completamente autonome (circostanza quest'ultima riconosciuta anche dal ricorrente) possa andare a scapito del contribuente, impedendogli la possibilità per una vicenda di adire - peraltro a ragione - il giudice tributario e per l'altra vicenda di accedere ad un istituto per lui premiale ma

i cui benefici vanno indirettamente a favore di tutta la collettività (in ossequio al principio della ragionevole durata del processo ex art. 111 Cost.), che si avvantaggia della mancata nascita di una nuova lite;

ritenuto che pertanto va affermato il principio di diritto secondo cui "in materia tributaria, l'istituto dell'acquiescenza di cui al D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 15 può operare, in ragione della ratio deflattiva ad esso sottesa, anche in relazione a singoli addebiti dotati di rilevanza autonoma, pur se ricompresi in un accertamento unitario";

ritenuto che pertanto il ricorso dell'Agenzia delle entrate va rigettato e che la disciplina delle spese segue la soccombenza;

che non sussistono i presupposti della lite temeraria di cui all'art. 96 c.p.c., genericamente invocati dai controricorrenti, anche in relazione all'assenza di specifici precedenti (come pure rilevato dalla sentenza impugnata).

P.Q.M.

Rigetta il ricorso dell'Agenzia delle entrate e la condanna al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in complessivi Euro 10.000,00 oltre a rimborso forfettario e ad accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 20 marzo 2018.

Depositato in Cancelleria il 11 maggio 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza