# Ordinanza del 30/09/2021 n. 26664 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Intitolazione:**

Accertamento - Plusvalenza da cessione di un terreno edificabile - Applicazione del valore dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro, delle imposte ipotecaria e catastale - Illegittimità.

**Massima:**

Ai sensi del d.lgs. 14 settembre 2015, n. 147, l'art. 5 comma 3, prevede che gli articoli 58, 68, 85 e 86 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e gli articoli 5, 5 -bis, 6 e 7 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, si interpretano nel senso che per le cessioni di immobili e di aziende nonché per la costituzione e il trasferimento di diritti reali sugli stessi, l'esistenza di un maggior corrispettivo non è presumibile soltanto sulla base del valore anche se dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, ovvero delle imposte ipotecaria e catastale di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347. Tale norma è da ritenersi applicabile anche ai giudizi in corso atteso l'intento interpretativo chiaramente espresso dal legislatore e considerato che il carattere retroattivo costituisce elemento connaturale alle leggi interpretative.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

**Testo:**

RILEVATO CHE:

l'Agenzia delle entrate propone ricorso, affidato a quattro motivi, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione Tributaria Regionale del Molise aveva respinto l'appello erariale avverso la sentenza n. 64/1/2009 della Commissione Tributaria Provinciale di Campobasso in accoglimento del ricorso proposto da P.M.G. e A., in qualità di eredi di P.N., avverso avviso di accertamento, relativo al periodo d'imposta 2000, con il quale era stata contestata l'omessa dichiarazione di una plusvalenza derivante dalla vendita di un suolo edificatorio da parte del de cuius in favore di D.B.L., G. e B.;

i contribuenti resistono con controricorso ed hanno depositato memoria difensiva.

CONSIDERATO CHE:

1.1. con il primo motivo la ricorrente denuncia violazione di norme di diritto (D.P.R. n. 600 del 1973, art. 65, art. 140 c.p.c., D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, lett. e) per avere la Commissione Tributaria Regionale ritenuto nulla la notifica dell'atto impositivo in quanto effettuata a tutti gli eredi impersonalmente e collettivamente;

1.2. con il secondo motivo si censura la sentenza per avere omesso di rilevare la tardività delle deduzioni, asseritamente formulate dai ricorrenti solo in appello, circa la mancata notifica al venditore (de cuius degli odierni controricorrenti) dell'avviso di rettifica ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro con conseguente inopponibilità del valore rettificato ai contribuenti;

1.3. con il terzo motivo di ricorso si lamenta violazione della L. n. 289 del 2002, art. 16 per avere la Commissione Tributaria Regionale erroneamente affermato che l'adesione, da parte dell'acquirente, alla definizione agevolata della lite L. n. 289 del 2002, ex art. 16 in relazione all'imposta di registro aveva impedito che diventasse definitivo il valore dell'immobile anche ai fini della maturata plusvalenza IRPEF a carico del venditore;

1.4. con il quarto motivo si lamenta violazione di norme di diritto (D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 2, D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51, D.P.R. n. 917 del 1986, art. 54 e art. 2697 c.c.) per avere la Commissione Tributaria Regionale negato che il maggiore valore accertato ai fini dell'imposta di registro potesse essere utilizzato anche in tema di accertamento delle imposte dei redditi;

2.1. la terza e la quarta censura, da esaminare congiuntamente e preliminarmente, vanno disattese;

2.2. i motivi sintetizzati - congiuntamente esaminabili in quanto diretti a denunciare come illegittima la determinazione della base imponibile sulla base del valore separatamente determinato dall'ufficio ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale - sono infondati;

2.3. indipendentemente dagli argomenti al riguardo spesi in ricorso, l'illegittimità di tale criterio, ai fini che occupano, discende dallo ius superveniens rappresentato dal D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 147;

2.4. questo, al testo unico delle imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 5 comma 3, prevede che "del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, artt. 58, 68, 85 e 86 e artt. 5, 5 bis, 6 e 7 si interpretano nel senso che per le cessioni di immobili e di aziende nonchè per la costituzione e il trasferimento di diritti reali sugli stessi, l'esistenza di un maggior corrispettivo non è presumibile soltanto sulla base del valore anche se dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro di cui al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, ovvero delle imposte ipotecaria e catastale di cui al D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 347";

2.5. come questa Corte ha avuto modo di chiarire, alla stregua di interpretazione cui si intende dare continuità, la norma è da ritenersi applicabile anche ai giudizi in corso atteso l'intento interpretativo chiaramente espresso dal legislatore e considerato che, come affermato tra le altre da Corte Cost. n. 246 del 1992, il carattere retroattivo costituisce elemento connaturale alle

leggi interpretative, e, peraltro, anche ove volesse porsi in dubbio che la norma in esame abbia natura interpretativa, osserva il Collegio che il riferimento all'interpretazione da attribuire a norme precedenti non conduce per ciò solo ad attribuire ad una norma carattere interpretativo (ove tale carattere essa non abbia effettivamente), tuttavia testimonia l'intento del legislatore di attribuire ad essa il carattere retroattivo che è proprio della norma interpretativa, intento che nella specie trova ulteriore conferma nel citato art. 5, comma 4 laddove si prevede che le disposizioni di cui al comma 1 si applicano a decorrere dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto, ma nulla si prevede per i commi 2 e 3 (disposizioni formulate come norme interpretative): circostanza, questa, che contribuisce a togliere ogni dubbio circa l'intento del legislatore di attribuire carattere retroattivo alle previsioni dei suddetti commi (così, in motivazione, Cass., n. 7488/2016; v. anche Cass. n. 3590/2017, 9513/2018, 12131/2019);

3. il rigetto del secondo e del terzo motivo di ricorso, trattandosi di autonoma ratio decidendi, idonea a sostenere la decisione, determina quindi in ogni caso la mancanza di interesse alla censura sulla ratio decidendi pregiudiziale circa la mancata notifica dell'atto impositivo ai contribuenti e dell'avviso di accertamento al venditore (cfr. Cass. n. 7838/2015; Cass. n. 2736/2013), con rigetto del ricorso;

4. le spese di lite possono essere integralmente compensate essendo stata la causa decisa in base allo ius superveniens.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; compensa integralmente le spese di lite. Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, tenutasi in modalità da remoto, della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, il 21 settembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 30 settembre 2021

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza