Sentenza del 16/01/2019 n. 871 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

Con sentenza del 22.6.2010 la Commissione Tributaria Regionale delle Marche ha respinto l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza n. 167/05/2006 della Commissione Tributaria Provinciale di Pesaro, che aveva accolto il ricorso proposto da B.M. avverso l'avviso di accertamento con cui era stato recuperato, a suo carico, per l'anno 2001, una maggiore imposta IRPEF IRAP e relative addizionali, determinando una maggiore plusvalenza rispetto a quella dichiarata per la vendita di terreni edificabili.

Avverso la sentenza della CTR ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, affidato a quattro motivi.

Con il primo motivo ha denunciato, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, "violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. e art. 2909 c.c. Omessa pronuncia ed omesso rilievo del giudicato interno".

Con il secondo motivo ha denunciato, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, "violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 41, dell'art. 67 TUIR, comma 1, lett. a) e art. 68 (nel testo vigente ratione temporis) nonchè dell'art. 2697 c.c.".

Con il terzo motivo ha denunciato, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, "insufficiente ed illogica motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio".

Con il quarto motivo ha denunciato, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, "violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57".

La contribuente indicata in epigrafe si è costituita con controricorso, deducendo l'inammissibilità ed infondatezza del ricorso principale.

La contribuente ha, altresì, illustrato le proprie ragioni con memoria ai sensi dell'art. 378 c.p.c..

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.1. Con il primo motivo di ricorso si lamenta l'omessa pronuncia della CTR sulla censura alla sentenza di primo grado, formulata dall'Agenzia in sede di appello, per aver "accolto il ricorso della contribuente annullando in toto l'atto impugnato malgrado essa stessa avesse assunto una propria autonoma rideterminazione della plusvalenza"; sostiene l'Agenzia che "sulla base

dell'autonoma quantificazione della plusvalenza, compiuta dal giudice provinciale, l'atto non poteva essere totalmente annullato ma doveva esserne confermata "la validità in relazione al quantum ... accertato, accogliendo parzialmente il ricorso".

1.2. Orbene, in tema di contenzioso tributario, il Giudice - in relazione alla natura del processo tributario, annoverabile tra quelli cosiddetti di impugnazione-merito - può quantificare il debito fiscale scendendo nel merito della pretesa tributaria, solo nel caso in cui quest'ultima sia parzialmente infondata, ma non quando l'atto impositivo che la rappresenta sia viziato da radicale nullità (cfr. Cass. nn. 25317/2014, 13868/2010).

1.3. Nella specie la CTR non è quindi incorsa nel vizio in questione atteso che, dopo aver dato atto, nelle premesse della sentenza impugnata, della specifica doglianza dell'Agenzia delle Entrate, ha poi respinto l'appello ritenendo del tutto infondate le pretese dell'Ufficio per mancanza di elementi di prova relativi alla plusvalenza inerente la vendita di alcuni terreni edificabili della contribuente.

1.4. Osserva altresì la Corte che l'ulteriore censura della sentenza impugnata, relativamente all'eccezione di giudicato interno, proposta dalla ricorrente - secondo la quale la parte contribuente non avrebbe impugnato la statuizione della CTP relativamente all'effettuata quantificazione della plusvalenza, sicchè su tale questione si sarebbe formato il giudicato - va ritenuta inammissibile per difetto di autosufficienza.

1.5. L'interpretazione di un giudicato interno (al pari di quello esterno) può essere, invero, effettuata anche direttamente dalla Corte di Cassazione con cognizione piena, nei limiti, però, in cui il giudicato sia riprodotto nel ricorso o nel controricorso, in forza del principio di autosufficienza, riportandosi il testo della sentenza che si assume passata in giudicato con richiamo congiunto della motivazione e del dispositivo, atteso che il solo dispositivo non può essere sufficiente alla comprensione del comando giudiziale (cfr. Cass. nn. 3194/2015, 10537/2010, 6184/2009, 26627/2006, 8662/2005).

1.6. Nel caso concreto, per contro, l'Agenzia ricorrente si è limitata a riprodurre nel ricorso un breve stralcio della motivazione del giudice di primo grado, il che non consente alla Corte di verificare l'effettiva portata della pronuncia, anche a fronte delle contestazioni sollevate dalla controricorrente circa la mancata rideterminazione della plusvalenza da parte della CTP, che si sarebbe limitata alla mera quantificazione del prezzo riscosso nel 2002 dalla contribuente per la cessione dei terreni oggetto della tassata plusvalenza.

2.1. L'Agenzia lamenta, con il secondo motivo, la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 41, dell'art. 67 TUIR, comma 1, lett. a) e art. 68 TUIR (nel testo vigente ratione temporis) nonchè dell'art. 2697 c.c., avendo i Giudici della C.T.R. ritenuto illegittimo un accertamento fondato sul valore determinato ai fini dell'imposta di registro.

2.2. La censura è infondata, atteso che nelle more del giudizio è intervenuto il D.Lgs. n. 147 del 2015, art. 5, comma 3, prevede che gli artt. 58, 68, 85 e 86 del TUIR, approvato con D.P.R. n. 917 del 1986 e del D.Lgs. n. 446 del 1997, 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 a fini dell'imposta di registro di cui al D.P.R. n. 131 del 1986, ovvero delle imposte ipotecaria e catastale di cui 1 D.Lgs. n. 347 del 1990.

2.3. 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 C. Cost. n. 246 del 1992, il carattere retroattivo costituisce elemento connaturale alle leggi interpretative (cfr. Cass. nn. 7488/2016, 6135/2016).

2.4. Come osservato già da questa Corte nella pronuncia n. 7488 cit. sopra, "anche ove volesse porsi in dubbio che la norma in esame sia effettivamente interpretativa; certo che se il riferimento alla interpretazione da attribuire a norme precedenti non serve per ciò solo ad attribuire ad una norma carattere interpretativo (ove tale carattere essa non abbia effettivamente), tuttavia testimonia dell'intento del legislatore di attribuire ad essa il carattere retroattivo che e proprio della norma interpretativa, intento che nella specie trova ulteriore conferma del 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 che contribuisce a togliere ogni dubbio circa l'intento del legislatore di attribuire carattere retroattivo alle previsioni dei suddetti commi".

2.5. La sentenza impugnata risulta pertanto conforme al principio di diritto successivamente affermato da questa Corte, a seguito di ius superveniens.

3.1. Va disatteso anche il terzo motivo di ricorso con cui l'Agenzia censura, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5, la parte della sentenza relativa "all'eccezione che una delle tre cessioni non...(era)... mai stata dichiarata dal contribuente", per avere la CTR erroneamente affermato che "la circostanza non...(era)... mai stata contestata nell'avviso dì accertamento e quindi (era) inammissibile in sede contenziosa".

3.2. L'Ufficio, in particolare, lamenta che la CTR avrebbe "illogicamente considerato che la mancata dichiarazione di una delle cessioni corrispondesse ad una specifica censura rivolta dall'ufficio alla sentenza impugnata, mentre la circostanza era stata confermata dalla stessa parte nel proprio ricorso introduttivo del giudizio, senza che l'ufficio avesse avuto bisogno di formulare alcuno specifico motivo di appello sul punto".

3.3. Con evidenza non si formula, in realtà, una censura di insufficiente o illogica motivazione della sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5, quanto una censura di ultrapetizione per avere la sentenza d'appello respinto l'impugnazione dell'Ufficio anche in funzione di motivo di appello, mai formulato dalla parte appellante, vizio che avrebbe dovuto essere quindi denunciato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4.

4.1. Parimenti inammissibile è il quarto motivo di ricorso con cui si denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57 per avere la CTR tenuto conto, nella decisione, della "esistenza di un vizio motivazionale non tempestivamente censurato con il ricorso introduttivo ma formulato per la prima volta in appello".

4.2. Dall'esame dell'atto di appello trascritto nel controricorso emerge, tuttavia, che l'eccezione, a cui ha fatto riferimento la CTR, relativa alla mancata indicazione, nella dichiarazione IRPEF, del prezzo della terza cessione, era stata sollevata dalla stessa Agenzia appellante (ed in particolare nella nota. n. 2 del prospetto depositato dall'appellante, trascritto a pag. 11 del controricorso), con conseguente infondatezza della censura della ricorrente in merito alla formulazione di domanda nuova in appello da parte della contribuente.

5. Sulla base di tutte le considerazioni che precedono il ricorso va integralmente respinto, con conseguente condanna della ricorrente al pagamento delle spese sostenute dalla controricorrente nel presente grado di giudizio, liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna l'Agenzia ricorrente al pagamento delle spese, che liquida in Euro 6.500,00 per compensi professionali, oltre alle spese forfettarie nella misura del 15% ed agli accessori di legge, se dovuti.

Così deciso in Roma, il 9 luglio 2018.

Depositato in Cancelleria il 16 gennaio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza