Sentenza del 09/06/2020 n. 10978 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Imposta di registro - Vendita immobili - Valori OMI - Metodo comparativo valutativo.

Massima:

Nell'accertamento delle imposte sui redditi, l'articolo 5, comma III, del decreto legislativo n. 147/2015, che ha efficacia retroattiva, esclude che l'Amministrazione finanziaria possa ancora procedere ad accertare, in via induttiva, la plusvalenza patrimoniale realizzata a seguito di cessione di immobile o di azienda solo sulla base del valore dichiarato, accertato o definito, come nella specie, ai fini di altra imposta commisurata al valore del bene, posto che la base imponibile ai fini IRPEF è data non già dal valore del bene, ma dalla differenza tra i corrispettivi percepiti nel periodo d'imposta e il prezzo di acquisto del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo. Nella fattispecie, i contribuenti non avevano offerto alcuna prova atta a superare la presunzione di corrispondenza tra il valore del bene ceduto ai fini dell'imposta di registro e quello da considerare a titolo di plusvalenza patrimoniale.

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

Testo:

ESPOSIZIONE DEI FATTI DI CAUSA

1. (------), (------), (------), (------) e (------) impugnavano l'avviso di rettifica e liquidazione n. (------) - della maggiore imposta di registro emesso dall'Agenzia delle Entrate relativamente all'atto di vendita del 3.04.2006, opponendo la nullità dell'atto impositivo per carenza di motivazione nonchè per l'erronea adozione dei valori O.M.I. ai fini della stima del maggior valore, anzichè del metodo comparativo-valutativo.

La CTP di Roma accoglieva parzialmente il ricorso riducendo forfettariamente il maggior valore accertato nella misura del 20%.

I contribuenti appellavano la decisione con ricorso che veniva respinto dalla CTR del Lazio.

I contribuenti ricorrevano sulla base di sei motivi per la cassazione della sentenza n. 102/29/12 depositata il 3.05.2012.

Questa Corte dichiarava l'inammissibilità del ricorso per cassazione.

Nelle more della descritta vicenda, l'ufficio sulla base della omessa dichiarazione del maggior reddito da plusvalenza per l'anno 2006, notificava a ciascuno degli alienanti - contribuenti avvisi di accertamento, recuperando a tassazione maggior Irpef e addizionali.

I contribuenti impugnavano separatamente i singoli atti impositivi eccependone l'illegittimità per violazione del Tuir, articoli 67 e 68, e per l'erronea determinazione della plusvalenza.

La CTP di Roma, riuniti i ricorsi, li accoglieva parzialmente con sentenza n. 243/2013, nel cui dispositivo, dopo aver accolto i ricorsi nei limiti di cui in motivazione, "dichiarava l'atto impugnato privo di effetti giuridici".

Avverso detta sentenza, i contribuenti proponevano appello che veniva respinto con sentenza della CTR del Lazio n. 725/1/15, non notificata.

I contribuenti ricorrono sulla base di cinque motivi per la cassazione della decisione del giudice di appello.

L'agenzia si e' costituita al solo fine di partecipare all'udienza pubblica.

Il P.G. ha concluso per l'accoglimento del secondo motivo, assorbiti gli altri.

ESPOSIZIONE DELLE RAGIONI DI DIRITTO

2. La prima censura reca denuncia della nullita' della sentenza impugnata per l'omesso rilievo della carenza di interesse ai sensi dell'articolo 100 c.p.c., sul rilievo che difettava la mancanza di soccombenza in primo grado degli appellanti; ciò in quanto, pur avendo la CTP, con sentenza n. 243/35/2015, accolto parzialmente i ricorsi, ha, nel dispositivo, dichiarato l'atto impugnato privo di effetti giuridici.

3. La seconda censura prospetta la nullita' della sentenza per violazione del principio di non contestazione ex articolo 115 c.p.c. ex articolo 360 c.p.c., n. 4, per avere il decidente omesso di esaminare l'allegazione difensiva relativa alla valutazione economica del terreno - ritenuta congrua dall'Agenzia - in occasione dell'apertura di successione di (------) del 2.05.2005.

4. Con il terzo motivo, si lamenta, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., n. 3, violazione del TUIR, articoli 67 e 68, avendo la CTR considerato, ai fini della valutazione economica del terreno compravenduto, il valore rettificato dall'Agenzia ancora sub iudice, e non il valore dichiarato (e mai contestato dall'ufficio) nel procedimento successorio del defunto (------).

Argomenta il ricorrente che i giudici di appello non avrebbero fatto corretta applicazione del TUIR, articolo 68, secondo il quale le plusvalenze sono date dalla differenza tra i corrispettivi percepiti nel periodo di imposta ed il prezzo di acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo.

5. Con il quarto motivo, che reca, ex articolo 360 c.p.c., n. 5, l'omesso esame delle risultanze probatorie documentali offerte dai contribuenti, si censura la sentenza impugnata per avere i

giudici regionali omesso di esaminare l'avviso di rettifica, nonche' la sentenza della CTP che riduceva del 20% il valore del terreno oggetto della compravendita e la perizia di stima giurata del geom. (------) comprovante il valore assegnato al terreno, ed infine la copia degli atti relativi alla successione di (------).

6. Con la quinta censura, si lamenta violazione dell'articolo 115 c.p.c., ex articolo 360 c.p.c., n. 4, per avere il decidente omesso di esaminare l'allegazione difensiva relativa alla valutazione economica del terreno - ritenuta congrua dall'Agenzia - in occasione dell'apertura di successione di (------) del 2.05.2005.

7. La prima censura è priva di pregio.

Difatti, sebbene nel dispositivo della sentenza, i giudici provinciali abbiano dichiarato che l'atto impugnato (in realtà gli atti opposti erano piu' di uno) era privo di effetti giuridici, hanno anche affermato che il ricorso veniva accolto nei limiti di cui alla motivazione; nella motivazione hanno statuito (come si evince dalla sentenza impugnata) che i ricorsi riuniti venivano parzialmente accolti ed il valore del terreno oggetto del trasferimento - come rettificato dall'Ufficio - veniva ridotto nella misura del 20%.

L'apparente contrasto tra motivazione e dispositivo della sentenza non incide sulla idoneità del provvedimento, nel suo complesso, in quanto facilmente conoscibile il contenuto della statuizione giudiziale (Cass. n. 26074/2018; n. 26077/2015).

Nella specie, difatti, è possibile individuare con certezza la portata della decisione, in quanto la motivazione contiene un'affermazione che risulta coerente con il dispositivo, nel senso che il valore rettificato dall'Ufficio è stato ridotto dai giudici regionali nella misura del 20%, accogliendo parzialmente il ricorso dei contribuenti, tant'è che nel dispositivo si dichiara che il ricorso è accolto nei limiti di cui in motivazione.

Ne consegue che l'affermazione "che l'atto impugnato è privo di effetti giuridici" di cui al dispositivo della CTP di Roma, va interpretato in correlazione con la rettifica del valore accertato dall'Ufficio e il parziale accoglimento dei ricorsi, il che comporta che, risultando i contribuenti in parte soccombenti, essi avevano interesse ex articolo 100 c.p.c. ad impugnare la sentenza che accertava il valore commerciale del terreno trasferito in una misura inferiore al valore accertato dall'Agenzia ma certamente superiore al valore dichiarato in sede di trasferimento immobiliare.

8. Occorre considerare preliminarmente che, in virtù del principio della ragione più liquida (che consente di modificare l'ordine logico-giuridico delle questioni da trattare di cui all'articolo 276 c.p.c., in adesione alle esigenze di celerita' del giudizio e di economia processuale di cui agli articoli 24 e 111 Cost., posto che l'accertamento della sussistenza di eventuali motivi di inammissibilità, anche se logicamente preliminare, non potrebbe in ogni caso condurre ad un esito del giudizio più favorevole per il convenuto: Cass. 19 giugno 2017, n. 15064; Cass. 18 novembre 2016, n. 23531) appare opportuno esaminare innanzitutto il merito della questione sollevata con la terza censura.

9. La terza censura e' fondata, assorbite le altre.

I giudici territoriali non si sono conformati al principio, costituente ius superveniens, secondo cui nell'accertamento delle imposte sui redditi, "il Decreto Legislativo n. 147 del 2015, articolo 5, comma 3 - che, quale norma di interpretazione autentica, ha efficacia retroattiva - esclude che l'Amministrazione finanziaria possa ancora procedere ad accertare, in via induttiva, la plusvalenza patrimoniale realizzata a seguito di cessione di immobile o di azienda solo sulla base del valore dichiarato, accertato o definito - come nella specie -, ai fini di altra imposta commisurata al valore del bene, posto che la base imponibile ai fini IRPEF è data non già dal valore del bene, ma dalla differenza tra i corrispettivi percepiti nel periodo di imposta e il prezzo di acquisto del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo. Il riferimento contenuto nella detta norma all'imposta di registro ed alle imposte ipotecarie e catastali svolge una funzione esemplificativa, volta esclusivamente a rimarcare la ratio della norma incentrata sulla non assimilabilita' della differente base impositiva (valore) rispetto a quella prevista per l'IRPEF (corrispettivo)" (Cass. n. 19227 del 2017, n. 12265 del 2017). Tant'è che dopo aver richiamato la precedente giurisprudenza di legittimità, hanno affermato che i contribuenti non avevano offerto alcuna prova atta a superare la presunzione di corrispondenza tra il valore del bene ceduto ai fini dell'imposta di registro e quello da considerare a titolo di plusvalenza patrimoniale, fondando la decisione su quanto accertato dal giudice tributario in sede di rettifica del valore ai fini dell'imposta di registro.

10. II ricorso va accolto con riferimento alla terza censura, assorbite le altre e respinto il primo motivo.

Essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, in relazione alla eventuale plusvalenza derivante dal trasferimento del 2006, la sentenza va cassata con rinvio alla CTR del Lazio, in altra composizione, anche per la regolamentazione delle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte:

Accoglie la terza censura, assorbiti gli altri motivi e respinta la prima;

Rinvia alla CTR del Lazio in altra composizione, anche per la regolamentazione delle spese del presente giudizio.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza