Sentenza del 16/06/2021 n. 16957 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con distinti ricorsi alla CTP di Rimini, successivamente riuniti, la società in epigrafe e i soci ivi riportati, impugnavano gli avvisi di accertamento con cui erano stati rettificati il reddito societario e i singoli redditi da partecipazione e le pedisseque cartelle esattoriali.

Nella prospettazione erariale la Oxxxx di O.O. e c. s.n.c., nel corso del 2004, aveva venduto cinque unità immobiliari site nel comune di Rimini, per un ammontare complessivo di Euro 239.500,00, palesemente incongruo avuto riguardo al valore desumibile dai parametri indicati dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare (c.d. O.M.I.). In particolare, ad onta di un prezzo al metro quadro pari ad Euro 2.100,00, la vendita delle unità immobiliari avveniva al corrispettivo di Euro 1.313,84.

La CTP di Rimini rigettava i ricorsi..

La CTR dell'Emilia-Romagna respingeva il successivo appello dei contribuenti. Il ricorso per cassazione di questi ultimi è affidato a nove motivi e illustrato memorie.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

Equitalia centro s.p.a. è rimasta intimata.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo di ricorso, i contribuenti contestano la insufficiente motivazione della sentenza, con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, avendo trascurato i giudici d'appello di valutare che l'ufficio locale di Rimini; costituendosi nel giudizio di primo grado, aveva ammesso di aver basato la pretesa erariale anche sul contenuto di "riviste specializzate" non allegate agli atti impositivi per cui è causa.

Con il secondo motivo di censura, i contribuenti contestano la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42, comma 2, della L. n. 212 del 2000, art. 7, e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 56, comma 4, con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, non avendo la CTR fatto specifica menzione delle "riviste specializzate" valorizzate in istruttoria.

Con il terzo motivo di ricorso i contribuenti contestano la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42, comma 2, della L. n. 212 del 2000, art. 7, e del D.P.R. n. 633 del

1972, art. 56, comma 4, con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, avendo la CTR trascurato che le norme evocate impongono l'allegazione della documentazione sulla quale si basa la pretesa impositiva recata dall'atto di accertamento tributario, qualora non conosciuta dall'ente destinatario.

Con il quarto motivo di ricorso i contribuenti contestano l'insufficiente motivazione della sentenza, avuto riguardo all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, non avendo i giudici d'appello specificato la propria valutazione in ordine al fatto che l'ufficio locale di Rimini non aveva allegato agli atti di accertamento notificato ai ricorrenti i documenti recanti le stime prese a riferimento ai fini impositivi.

Con il quinto motivo di ricorso i contribuenti contestano la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42, comma 2, della L. n. 212 del 2000, art. 7, e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 56, comma 4, con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, avendo i giudici d'appello obliterato che la normativa richiamata impone l'allegazione della documentazione sulla quale si basa la pretesa impositiva recata da un dato atto di accertamento qualora non conosciuta dal contribuente destinatario.

Con il sesto motivo di ricorso i contribuenti contestano l'insufficienza della motivazione con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, avuto riguardo alla mancata specificazione del modo in cui i giudici di merito hanno valutato come l'Ufficio locale di Rimini nell'ambito della motivazione degli avvisi di accertamento per cui è causa aveva replicato alle osservazioni e considerazioni offerte dalle parti del corso dei contraddittori antecedenti l'emissione degli atti impositivi.

Con il settimo motivo di ricorso i contribuenti contestano la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42, comma 2, della L. n. 212 del 2000, art. 7, e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 56, comma 4, con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, avendo i giudici d'appello erroneamente interpretato ed applicato la normativa citata, la quale impone l'obbligo di esplicitare all'interno dell'atto di accertamento come siano state valutate e considerate le osservazioni offerte dal contribuente in fase precontenziosa.

Con l'ottavo motivo di ricorso i contribuenti censurano insufficiente motivazione della sentenza gravata con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, avuto riguardo alla valutazione offerta dei giudici d'appello in merito alla rilevanza istruttoria dei dati recati dall'OMI, sui quali la sentenza d'appello si è esclusivamente incentrata, ancorchè non fosse consentito.

Con il nono motivo di ricorso i contribuenti lamentano la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d, del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, avendo i giudici d'appello valorizzato in via esclusiva le quotazioni dell'OMI, benchè i dati da quest'ultimo elaborati non possano fondare in via esclusiva la verifica fiscale dei redditi.

Giova svolgere in principalità l'esame dell'ottavo e del nono motivo di ricorso, che si offrono a trattazione unitaria, veicolando entrambi in convergenza il profilo dell'erronea valutazione degli elementi su cui l'accertamento del maggior valore dei cespiti si è, nella specie, imperniato.

Le censure sono fondate e trovano accoglimento nei termini che seguono.

Dapprincipio, il D.L. n. 223 del 2006, art. 35, comma 3, conv. in L. n. 248 del 2006, integrando l'art. 39, comma 1, lett. d), attribuiva valore di presunzione legale al valore normale dell'immobile risultante dalle quotazioni OMI al fine della determinazione del corrispettivo di cessione del cespite immobiliare. In seguito, la disciplina introdotta dalla L. n. 244 del 2007, nell'intento di regolare il valore probatorio attribuibile alle quotazioni OMI per le fattispecie negoziali insorte in epoca anteriore alla normativa del 2006, ha disposto all'art. 1, comma 265, che "In deroga alla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 1, comma 2, per gli atti formati anteriormente al 4 luglio 2006 deve intendersi che le presunzioni di cui al D.L. 4 luglio 2006, n. 223, art. 35, commi 2, 3 e 23-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 4 agosto 2006, n. 248, valgano, agli effetti tributari, come presunzioni semplici". Infine, la L. n. 88 del 2009 (c.d. "legge comunitaria 2008), in forza dell'art. 24, comma 5, è nuovamente intervenuta sull'art. 39 cit., eliminando la presunzione legale introdotta dal cit. art. 35. Ciò a seguito del parere motivato del 19 marzo 2009 della Commissione Europea, la quale, nell'ambito del procedimento di infrazione n. 2007/4575, aveva rilevato l'incompatibilità - in relazione specificamente all'IVA, ma con valutazione ritenuta estensibile dal legislatore nazionale anche alle imposte dirette - delle disposizioni interne con il diritto comunitario.

L'intervento modificativo del 2009 ha, dunque, ripristinato il quadro normativo anteriore al luglio 2006. Nella successione di leggi è pertanto definitivamente venuta meno la presunzione legale del valore dei cespiti secondo il valore normale emergente dalle quotazioni OMI. Benchè ciò non escluda del tutto il riferimento a tali quotazioni, giova ribadire il condivisibile avviso di questa Corte, secondo cui in tema di accertamento dei redditi d'impresa, in seguito alla novellazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, ad opera della L. n. 88 del 2009, art. 24, comma 5, e della efficacia retroattiva di tale modifica - stante la sua finalità di adeguamento al diritto dell'Unione Europea - deve considerarsi espunta dall'ordinamento la presunzione legale relativa di corrispondenza del corrispettivo della cessione di beni immobili al valore normale degli stessi introdotta dall'art. 35 cit., dovendo, piuttosto, ritenersi ricostituito il precedente quadro normativo in base al quale l'esistenza di attività non dichiarate può essere desunta "anche sulla base di presunzioni semplici, purchè queste siano gravi, precise e concordanti". Ne deriva che l'accertamento di un maggior reddito derivante dalla cessione di beni immobili non può essere fondato soltanto sulla sussistenza di uno scostamento tra il corrispettivo dichiarato nell'atto di compravendita ed il valore normale del bene quale risulta dalle quotazioni OMI, ma richiede la sussistenza di ulteriori elementi indiziari gravi, precisi e concordanti (Cass. n. 11439 del 2018, Cass. n. 9474 del 2017; Cass. n. 26487 del 2016; Cass. n. 24054 del 2014).

Su queste premesse, giova constatare che il giudice a quo ha, nel caso di specie, fondato la sua 'decisione in via assorbente sulle valutazioni riportate nelle tabelle OMI, facendole assurgere testualmente a "qualificato ed esauriente parametro di riferimento sul valore di un immobile compravenduto", evidenziando come l'Agenzia avesse svolto una valutazione prudenziale ancorata "ai minimi del possibile range di valori indicato nelle tabelle" sebbene gli immobili fossero "completamente ristrutturati". Ebbene, esclusa la dignità di presunzione legale dei valori OMI, spettava alla CTR una valutazione del materiale istruttorio allegato, al fine di verificare se esso potesse assurgere a prova presuntiva per la convergenza di presunzioni semplici, gravi

precise e concordanti, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d.. Sotto tale profilo la motivazione è carente sia quanto a motivazione sia quanto a erronea applicazione della norma testè richiamata e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54.

Se in linea di principio il convincimento del giudice può fondarsi anche su un unico elemento indiziario, qualora preciso e grave (cfr. Cass. n. 656 del 2014 e Cass. n. 17574 del 2009), nondimeno detto elemento non può compendiarsi nello scostamento dai valori OMI, traducendosi quest'ultimo in un dato a sua volta presunto e non in un fatto. In altri termini, si tratta con evidenza di valori normali di mercato ricavati da uno studio statistico su una pluralità di atti negoziali registrati, di cui tuttavia, proprio perchè finalizzati ad estrarre un dato numerico di valore medio mediante la rilevazione di prezzi riferibili ad immobili il più possibile omogenei, non può di per sè garantire la perfetta sovrapponibilità con la specifica compravendita, potendo intervenire una pluralità di componenti peculiari nella condizione dell'immobile. Questi limiti spiegano perchè la giurisprudenza di legittimità affermi che è legittima, nel settore immobiliare, la rettifica dei corrispettivi dichiarati solo qualora i valori OMI si combinino con altri elementi indiziari gravi, precisi e concordanti (v. Cass. 2155 del 2019, Cass. n. 24054 del 2014), altrimenti versandosi in una non consentita presumptio de presumpto.

La sentenza va pertanto cassata e il processo va rinviato alla CTR dell'Emilia-Romagna, che in altra composizione dovrà decidere nel rispetto del seguente principio di diritto: "In tema di accertamento del maggior corrispettivo nella vendita di un immobile, la reintroduzione della presunzione semplice, ai sensi della L. n. 88 del 2009, art. 24, comma 5 (L. comunitaria 2008), che ha modificato il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, e il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, sopprimendo la presunzione legale (relativa) di corrispondenza del corrispettivo della compravendita al valore normale del bene, introdotta dal D.L. n. 233 del 2006, art. 35, conv. in L. n. 248 del 2006, non impedisce al giudice di fondare il proprio convincimento su di un unico elemento, purchè dotato dei requisiti di precisione e gravità, tuttavia non riconoscibili nel solo valore OMI, che va pertanto combinato con ulteriori indizi qualora allegati".

P.Q.M.

La Corte accoglie l'ottavo e il nono motivo di ricorso, assorbiti gli altri; cassa la sentenza d'appello, rinvia per un nuovo esame e per la regolazione delle spese del giudizio alla Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia-Romagna, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Quinta Sezione Civile, il 18 dicembre 2020.

Depositato in Cancelleria il 16 giugno 2021

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza