Sentenza del 06/06/2022 n. 18001 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

M.L. ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale di Napoli il 10 maggio 2012 n. 127/15/2012 che, in controversia su impugnazione di avviso di rettifica e liquidazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale (sul valore accertato di Euro 664.000,00, a fronte del valore dichiarato di Euro 228.250,00) in relazione alla compravendita della proprietà di un terreno sito in (---) ed esteso mq. 1.947, con la pertinenza di fabbricato rurale esteso mq. 128 e semidiruto, ha rigettato l'appello proposto dal medesimo nei confronti dell'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Napoli I'l ottobre 2010 n. 512/22/2010, con compensazione delle spese giudiziali. La Commissione Tributaria Regionale ha confermato la decisione di primo grado, sul presupposto che il terreno ricadesse nella zona "B" - sottozona "Bb" del vigente P.R.G. del Comune di Napoli, nonostante la soggezione a vincolo cimiteriale ed a vincolo geomorfologico, per cui il valore accertato dall'amministrazione finanziaria dovesse essere ridotto nella misura del 30%. Il ricorso è affidato a quattro motivi. L'Agenzia delle Entrate si è costituita con controricorso. In corso di causa, M.L. ha chiesto la sospensione del procedimento fino al 31 dicembre 2020, allegando copia dell'istanza presentata in via telematica per la definizione agevolata e della quietanza di pagamento della prima rata dell'importo dovuto D.L. 23 ottobre 2018, n. 119, ex art. 6 convertito, con modificazioni, dalla L. 17 dicembre 2018, n. 136. L'Agenzia delle Entrate ha respinto la domanda di definizione agevolata sul rilievo che il contribuente aveva autoliquidato l'importo dovuto per la definizione agevolata nella misura di Euro 669,63, là dove il valore della controversia era stato rideterminato dal giudice di prime cure (e confermato dal giudice di appello) nella misura di Euro 33.553,00 e tale era, pertanto, la misura dell'importo dovuto dal contribuente ai sensi del D.L. 23 ottobre 2018, n. 119, art. 6, comma 1, convertito, con modificazioni, dalla L. 17 dicembre 2018, n. 136. M.L. ha proposto ricorso avverso il diniego di definizione agevolata sul presupposto che il valore della controversia era stato liquidato in relazione al giudicato formatosi sulla sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale di Napoli il 18 maggio 2017 n. 4522/11/2017, la quale - all'esito dell'impugnazione proposta dai coobbligati solidali per le imposte dovute sulla medesima compravendita, nelle persone dei venditori S.M., S.A., S.E. e S.R. - aveva rideterminato il valore venale del terreno con l'annesso fabbricato nella misura di Euro 350.000,00. L'Agenzia delle Entrate ha resistito con controricorso. Il ricorrente ha presentato istanza per la trattazione della causa. Le parti hanno depositato memoria. In tale sede, il ricorrente ha dichiarato di volersi avvalere del giudicato formatosi a favore dei venditori con riguardo alla rideterminazione del valore venale del terreno compravenduto. Con conclusioni scritte, il P.M. ha chiesto che la causa sia decisa nel merito, con la rideterminazione del valore imponibile nella misura di Euro 350.000,00.

MOTIVI DI RICORSO. 1. Con il primo motivo, si denunciano, al contempo, omessa, contraddittoria ed insufficiente motivazione della sentenza impugnata per omesso esame di un fatto decisivo che è stato oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, nonchè violazione del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 52, commi 2 e 2-bis, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per non aver tenuto conto che l'avviso di liquidazione era carente di motivazione con riguardo ai parametri di rideterminazione del valore venale del terreno con l'annesso fabbricato rurale.

2. Con il secondo motivo, si denuncia omessa, contraddittoria ed insufficiente motivazione della sentenza impugnata per omesso esame di un fatto decisivo che è stato oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per non aver tenuto conto tanto degli elementi dedotti dal contribuente che avevano indotto il giudice di prime cure al parziale accoglimento del ricorso originario quanto degli elementi dedotti dall'amministrazione finanziaria che aveva ammesso l'insussistenza di atti idonei alla comparazione estimativa.

3. Con il terzo motivo, si denuncia omessa, contraddittoria ed insufficiente motivazione della sentenza impugnata per omesso esame di un fatto decisivo che è stato oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per non aver tenuto conto della sostanziale inedificabilità del terreno compravenduto a causa delle prescrizioni dettate dalle norme di attuazione del P.R.G. del Comune di Napoli in ordine all'estensione del lotto minimo (non inferiore a mq. 5.000) per l'edificabilità delle aree comprese nella zona "B" - sottozona "Bb" del medesimo P.R.G., nonchè della rideterminazione del valore venale sulla base di un unico criterio per il terreno e per il fabbricato rurale.

4. Con il quarto motivo, si denuncia omessa, contraddittoria ed insufficiente motivazione della sentenza impugnata per omesso esame di un fatto decisivo che è stato oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per non aver tenuto conto delle particolari regole (menzionate, ma non precisate) per l'edificabilità del terreno nell'eventualità di approvazione del piano di costruzione e fabbricazione.

Motivi della decisione

1. Preliminarmente, si deve scrutinare il ricorso avverso il diniego della definizione agevolata.

1.1 Posto che anche il giudizio avente ad oggetto l'impugnazione dell'avviso di liquidazione delle imposte proporzionali di registro, ipotecaria e catastale dà origine a una controversia suscettibile di definizione ai sensi del D.L. 23 ottobre 2018, n. 119, art. 6 convertito, con modificazioni, dalla L. 17 dicembre 2018, n. 136, laddove tale atto si riveli espressione di una finalità sostanzialmente impositiva, in quanto suscettibile di esprimere, nei confronti del contribuente, una pretesa fiscale maggiore di quella applicata, in via provvisoria, al momento della richiesta di registrazione (in termini: Cass., Sez. 5, 20 luglio 2021, n. 20683; Cass., Sez. 5, 4 gennaio 2022, n. 9; Cass., Sez. 5, 25 gennaio 2022, n. 2054), il ricorso deve essere rigettato.

1.2 Invero, ai sensi del D.L. 23 ottobre 2018, n. 119, art. 6, comma 1, convertito, con modificazioni, dalla L. 17 dicembre 2018, n. 136: "Le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle Entrate, aventi ad oggetto atti impositivi, pendenti in ogni

stato e grado del giudizio, compreso quello in Cassazione e anche a seguito di rinvio, possono essere definite, a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio o di chi vi è subentrato o ne ha la legittimazione, con il pagamento di un importo pari al valore della controversia. Il valore della controversia è stabilito ai sensi del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 12, comma 2". Peraltro, quest'ultima disposizione prevede che: "Per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato; in caso di controversie relative esclusivamente alle irrogazioni di sanzioni, il valore è costituito dalla somma di queste".

Nella specie, anche alla luce dei chiarimenti forniti dalla circolare emanata dall'Agenzia delle Entrate Il aprile 2019 n. 6 (par. 5.1.1), il D.L. 23 ottobre 2018, n. 119, art. 6, comma 1, convertito, con modificazioni, dalla L. 17 dicembre 2018, n. 136, che per la definizione agevolata richiede il pagamento di un importo corrispondente al 100% del valore della controversia, comprende, tra l'altro, l'ipotesi in cui "l'Agenzia delle Entrate è risultata vincitrice nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare depositata alla data del 24 ottobre 2018".

E' evidente, quindi, che l'importo dovuto dal contribuente per la definizione agevolata della controversia deve essere commisurato all'entità del tributo liquidato secondo le risultanze della decisione resa nel giudizio (di primo o secondo grado) avente ad oggetto l'impugnazione dell'atto impositivo, non potendo farsi riferimento a tale scopo al tributo liquidato in relazione al valore imponibile accertato dal giudice tributario in procedimento vertente con altri contribuenti, ancorchè questi ultimi siano coobbligati solidali con l'istante, a prescindere dalla possibilità per quest'ultimo di invocarne il giudicato ex art. 1306 c.c., comma 2, per la caducazione o la riduzione della pretesa impositiva.

2. Ciò posto, venendo al ricorso per cassazione, si deve esaminare in via pregiudiziale l'eccezione di giudicato sopravvenuto nel corso del giudizio di legittimità.

2.1 Ai sensi dell'art. 1306 c.c., comma 1, di regola, la sentenza emessa tra il creditore ed uno dei condebitori non ha effetto nei confronti degli altri condebitori, sempre che questi ultimi non abbiano partecipato al giudizio. In deroga a tale previsione, l'art. 1306 c.c., comma 2, stabilisce, tuttavia, che il condebitore estraneo alla sentenza emessa tra il creditore ed altro condebitore, può avvalersene. Tale principio opera anche in materia tributaria, atteso che il processo tributario è un processo costitutivo rivolto all'annullamento di atti autoritativi. Considerato che i ricorsi dei condebitori in solido hanno per oggetto un identico atto impositivo, l'annullamento o la rettifica di un atto non può che valere erga omnes (Cass., Sez. 5, 27 dicembre 2018, n. 33436; Cass., Sez. 5, 5 luglio 2019, n. 18154; Cass., Sez. 5, 9 aprile 2021, n. 9420; Cass., Sez. 6-5, 22 ottobre 2021, n. 29663; Cass., Sez. 5, 11 gennaio 2022, n. 506; Cass., Sez. 6-5, 26 gennaio 2022, n. 2250; Cass., Sez. 5, 31 marzo 2022, n. 10294). Ne consegue che, ai sensi dell'art. 1306 c.c., comma 2, il coobbligato solidale può far valere in giudizio contro l'ente impositore il giudicato a lui favorevole formatosi nel diverso giudizio tra detto ente e l'altro condebitore (Cass., Sez. 5, 5 dicembre 2019, n. 31807; Cass., Sez. 5, 26 giugno 2020, n. 12818; Cass., Sez. 5, 9 aprile 2021, n. 9420; Cass., Sez. 6-5, 26 gennaio 2022, n. 2250).

Tale principio, tuttavia, è applicabile a condizione che, nel processo tributario, la sentenza resa tra creditore e condebitore solidale è opponibile al creditore da parte di altro condebitore ove

ricorrano le seguenti condizioni: 1) la sentenza sia passata in giudicato; 2) non si sia già formato un giudicato tra il condebitore solidale che intende avvalersi del giudicato e il creditore; 3) ove si tratti di giudizio pendente, la relativa eccezione sia stata tempestivamente sollevata (non dovendo il giudicato essersi formato prima della proposizione del giudizio di impugnazione nel corso del quale viene dedotto); 4) il giudicato non sia fondato su ragioni personali del condebitore solidale (Cass., Sez. 5, 5 luglio 2019, n. 18154; Cass., Sez. 5, 9 aprile 2021, n. 9420; Cass., Sez. 5, 22 luglio 2021, n. 20973; Cass., Sez. 5, 1 febbraio 2022, n. 2931).

2.2 Nel caso di specie, è indubbio che dette condizioni sussistano con riguardo alla sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale di Napoli il 18 maggio 2017 n. 4522/11/2017, che è stata invocata dal contribuente ex art. 1306 c.c., comma 2. Infatti, malgrado che la copia della sentenza predetta non risulti essere stata prodotta con l'attestazione del passaggio in giudicato, l'esistenza di essa ed il relativo contenuto (non legato a ragioni personali dei condebitori solidali e riguardante, invece, il valore venale del terreno compravenduto) sono espressamente riconosciuti e richiamati anche dall'amministrazione finanziaria, la quale ha dato altresì conto dell'avvenuto passaggio in giudicato della suddetta sentenza (pagina 4 del controricorso incidentale).

Vale, quindi, il principio per cui la parte che eccepisca la definitività di una sentenza resa in altro giudizio, qualora la controparte ammetta esplicitamente l'intervenuta formazione del giudicato esterno, non ha l'onere di produrre la decisione munita della certificazione di cui all'art. 124 disp. att. c.p.c., dalla quale risulti che la pronuncia non è soggetta ad impugnazione (Cass., Sez. 6A-1, 1 marzo 2018, n. 4803; Cass., Sez. 5, 15 dicembre 2021, n. 40150; Cass., Sez. 5, 9 marzo 2022, n. 7740).

A conferma della tesi esposta si evidenzia che le Sezioni Unite (Cass., Sez. Un., 24 settembre 2018, n. 22438; Cass., Sez. Un., 25 marzo 2019, n. 8312) hanno affermato, sebbene per altra fattispecie, che il deposito in cancelleria di copia analogica della decisione impugnata priva di attestazione di conformità del difensore, oppure con attestazione priva di sottoscrizione autografa, non determina l'improcedibilità del ricorso per cassazione laddove il controricorrente (o uno dei controricorrenti), nel costituirsi (anche tardivamente), depositi a sua volta copia analogica della decisione ritualmente autenticata, ovvero non disconosca la conformità della copia informale all'originale (Cass., Sez. 5, 15 dicembre 2021, n. 40150).

2.3 In pendenza del presente procedimento, la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale di Napoli il 18 maggio 2017 n. 4522/11/2017, che è stata pronunciata nei confronti dei coobbligati in solido dell'odierno ricorrente, è divenuta definitiva. Rigettando l'appello dell'amministrazione finanziaria quest'ultima ha confermato la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Napoli il 16 aprile 2015 n. 9285/30/2015, che aveva annullato l'avviso di liquidazione in questa sede impugnato sul rilievo della mancata considerazione delle caratteristiche peculiari dell'immobile che ne diminuivano la stima. Pertanto, essendosi formato il giudicato per ragioni che non sono personali dei condebitori solidali ed avendo il contribuente sollevato per tempo la relativa eccezione, si può valutare la sussistenza delle altre condizioni perchè gli effetti favorevoli di tale sentenza possano estendersi anche al ricorrente.

3. Per conseguenza, valutandosi la fondatezza dell'exceptio iudicati e l'assorbimento dei restanti motivi, il ricorso può trovare accoglimento e la sentenza impugnata deve essere cassata; non occorrendo ulteriori accertamenti in fatto, la causa può essere decisa nel merito, ai sensi dell'art. 384 c.p.c., comma 1, u.p., con il parziale accoglimento del ricorso originario del contribuente, nel senso che il valore venale del terreno compravenduto (con la relativa pertinenza) è pari ad Euro 350.000,00 e l'Agenzia delle Entrate è obbligata a rideterminare in rapporto a tale importo l'ammontare delle imposte di registro, ipotecaria e catastale.

4. Le spese dell'intero giudizio possono essere compensate tra le parti in ragione della sopravvenienza del giudicato esterno nel corso giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso avverso il diniego di definizione agevolata; accoglie il ricorso per cassazione, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie parzialmente il ricorso originario del contribuente nei sensi specificati in motivazione; compensa le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale, il 27 aprile 2022.

Depositato in Cancelleria il 6 giugno 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza