Sentenza del 07/07/2022 n. 21488 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. - Con sentenza n. 661/5/2014, depositata il 25 marzo 2014, la Commissione tributaria regionale della Toscana ha rigettato l'appello dell'Agenzia delle Entrate avverso la decisione di prime cure che, a sua volta, aveva annullato un avviso di rettifica e liquidazione col quale l'Agenzia delle Entrate aveva rideterminato (in Euro 3.293.100,00), ai fini delle imposte ipotecaria e catastale, un compendio immobiliare, adibito a stabilimento balneare, oggetto di cessione in data 4 novembre 2008 (per il convenuto prezzo di Euro 2.000.000,00).

1.1 - A fondamento del decisum il giudice del gravarne ha rilevato che:

- ai sensi della L. n. 88 del 2009, art. 24, non era possibile rettificare, anche ai fini dell'imposta ipocatastale, "il valore dichiarato per la cessione di un bene immobile in regime tributario IVA ricorrendo a criteri OMI o di metodo comparativo";

- l'Iva, imposta principale nella fattispecie applicata, "attraeva" anche le altre imposte "connesse al valore del bene... nei limiti della regolarità dell'atto e nella mancanza di prove di illegittimità e difformità dai valori considerati", "assunto" quest'ultimo escluso dalla "natura dell'atto e dei contraenti";

- la base imponibile, pertanto, doveva essere unica ("quella considerata ai fini Iva"), risultando "incongrua la possibilità di attribuire ad un bene valori diversi" in ragione delle diverse imposte applicabili ad un "medesimo atto".

2. - L'Agenzia delle Entrate ricorre per la cassazione della sentenza sulla base di tre motivi; l'intimata U. Leasing S.p.a. non ha svolto attività difensiva.

3. - Con ordinanza resa all'udienza dell'11 dicembre 2019, è stata disposta l'acquisizione del fascicolo di ufficio in quanto il ricorso per cassazione risultava notificato (in Prato, al v.le Alcide De Gasperi, n. 29) presso lo studio del Dott. Alberto Bardazzi, individuato dalla ricorrente quale difensore domiciliatario della parte intimata, laddove dall'intestazione della gravata sentenza emergeva che quella stessa parte era difesa dal Dott. Federico Giusti (con studio in Agliana, alla via Selva, n. 207).

Con successiva ordinanza, resa all'udienza del 4 maggio 2021, è stato disposto il rinnovo della notifica del ricorso per cassazione, notifica "da eseguirsi presso il difensore nominato, Dott. Federico Giusti con studio in Agliana, alla via Selva n. 207"; e detto adempimento è stato tempestivamente eseguito dalla ricorrente.

Fissato all'udienza pubblica del 15 febbraio 2022, il ricorso è stato trattato in camera di consiglio, in base alla disciplina dettata dal D.L. n. 137 del 2020, art. 23, comma 8-bis, conv. in L. n. 176 del 2020, e dal sopravvenuto D.L. 30 dicembre 2021, n. 228, art. 16, c. 1, senza l'intervento in presenza del Procuratore Generale, che ha depositato conclusioni scritte, e del difensore di parte ricorrente, che non ha fatto richiesta di discussione orale.

Motivi della decisione

1. - Col primo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 347 del 1990, art. 2, comma 1, e art. 10, comma 1, deducendo, in sintesi, che ciascuna imposta trova applicazione secondo il suo specifico presupposto, quale delineato dalla corrispondente disposizione normativa e che, nella fattispecie, le imposte ipotecaria e catastale andavano applicate in relazione al valore venale del bene (secondo, dunque, il presupposto impositivo delineato ai fini dell'imposta di registro; D.P.R. n. 131 del 1986, artt. 43 e 51).

Il secondo motivo, anch'esso formulato ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., reca denuncia di violazione, e falsa applicazione, del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51, e della L. n. 88 del 2009, art. 24, sul rilievo che gli interventi correttivi operati dal legislatore, quanto al rilievo del valore normale degli immobili ai fini dell'accertamento di maggior valore (L. n. 88 del 2009, art. 24), avevano inciso (solo) con riferimento all'Iva ed alle imposte dirette, non anche ai fini dell'imposta di registro e che, ad ogni modo, il maggior valore nella fattispecie accertato trovava fondamento negli elementi presuntivi offerti dal ricorso al metodo comparativo (una perizia di stima ed una compravendita).

Col terzo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 4, l'Agenzia denuncia la nullità della gravata sentenza che, con motivazione apparente, per un verso si era limitata a riproporre la motivazione già svolta dal giudice di prime cure e, per il restante, aveva dato conto di un accertamento in fatto (quanto alla "regolarità dell'atto" ed alla "mancanza di prove di illegittimità e difformità dai valori considerati", tenuto conto della "natura dell'atto e dei contraenti") del tutto incomprensibile, nella sua ratio decidendi, ed affidato ad una mera tautologia.

2. - In via preliminare, come già rilevato dalla Corte nell'ordinanza resa all'udienza del 4 maggio 2021, va rimarcato che nel ricostruito contesto processuale deve darsi applicazione al principio di diritto secondo il quale la notifica dell'impugnazione, effettuata nei confronti dell'originario difensore revocato, anzichè in favore di quello nominato in sua sostituzione, non è inesistente,, ma nulla, anche ove la controparte abbia avuto conoscenza legale di detta sostituzione, sicchè la stessa è rinnovabile ai sensi dell'art. 291 c.p.c. (Cass., 24 gennaio 2018, n. 1798 cui adde Cass. Sez. U., 23 febbraio 2021, n. 4845; Cass. Sez. U., 30 gennaio 2020, n. 2087);

3. - Tanto premesso, i primi due motivi di ricorso, da trattare congiuntamente perchè afferiscono a distinti profili di un medesimo complesso regolatorio di fattispecie, sono fondati e vanno accolti.

4. - Ai sensi del combinato disposto del D.Lgs. n. 347 del 1990, art. 2, comma 1, e art. 10, comma 1, l'imposta ipotecaria e quella catastale sono commisurate (per quel che qui rileva) "alla base

imponibile determinata ai fini dell'imposta di registro" e, per effetto della disciplina introdotta dal D.L. n. 223 del 2006, art. 35, comma 10-bis, lett. a), conv., in L. n. 248 del 2006, debbono essere applicate in misura proporzionale anche se relative al trasferimento di beni immobili strumentali, indipendentemente dall'assoggettamento di questi ultimi ad IVA (v., con riferimento a quest'ultimo profilo, Cass., 13 luglio 2017, n. 17284 cui adde Cass., 24 febbraio 2020, n. 4861).

4.1 - In tema di imposte ipotecaria e catastale, ove venga trasferito un complesso aziendale comprendente beni immobili, il fatto che a questi ultimi debba essere attribuito un identico valore sia ai fini dell'imposta di registro che delle imposte suddette - essendo queste, ai sensi del D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 347, artt. 2 e 10, "commisurate alla base imponibile determinata ai fini dell'imposta di registro", - non fa venir meno la diversità di oggetto propria di ogni singola imposta.

Infatti, mentre l'imposta di registro investe l'azienda oggetto di trasferimento nel suo complesso, le imposte ipotecaria e catastale hanno ad oggetto formalità che riguardano i singoli beni immobili, con la conseguenza che la base imponibile ai fini di tali imposte va determinata tenendo conto del valore degli immobili in sè considerati, e dei debiti ad essi strettamente inerenti, ma non anche delle passività relative all'azienda in cui sono compresi (Cass., 18 aprile 2018, n. 9473; Cass., 11 luglio 2014, n. 15955; Cass., 8 giugno 2007, n. 13489; Cass., 9 luglio 2003, n. 10751; Cass., 25 ottobre 2002, n. 15046).

4.2 - In relazione, poi, alla sequenza normativa che ha interessato la rilevanza, ai fini delle imposte dirette, Iva e di registro, della presunzione legale correlata alla nozione di valore normale dei beni immobili (v. il D.L. n. 223 del 2006, art. 35, commi 2 e 3, conv. in L. n. 248 del 2006; la L. 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 307; i del direttore dell'Agenzia delle entrate, Provv. 27 luglio 2007; la L. n. 244 del 2007, art. 1, comma 265; la L. 7 luglio 2009, n. 88, art. 24), la Corte ha rilevato che la "L. n. 88 del 2009, art. 24, comma 5, (legge comunitaria 2008), ha modificato il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39 (così come l'omologo D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, in materia di IVA), eliminando le disposizioni introdotte dal D.L. n. 4 luglio 2006, n. 223, art. 35 convertito dalla L. 4 agosto 2006, n. 248: ciò a seguito di un parere motivato del 19 marzo 2009 della Commissione Europea, la quale, nell'ambito del procedimento di infrazione n. (---), aveva rilevato l'incompatibilità, in relazione specificamente all'IVA, ma con valutazione ritenuta estensibile dal legislatore nazionale anche alle imposte dirette, di tali disposizioni con il diritto comunitario. E' stato così ripristinato il quadro normativo anteriore al luglio 2006, sopprimendo la presunzione legale (ovviamente relativa) di corrispondenza del corrispettivo effettivo al valore normale del bene, con la conseguenza che tutto è tornato ad essere rimesso alla valutazione del giudice, il quale può, in generale, desumere l'esistenza di attività non dichiarate "anche sulla base di presunzioni semplici, purchè queste siano gravi, precise e concordanti": e ciò, deve intendersi, con effetto retroattivo, stante la finalità di adeguamento al diritto comunitario che ha spinto il legislatore nazionale del 2009 ad intervenire (v. Cass. 21/12/2016, n. 26487; Cass. 26.9.2014, n. 20419; cfr. anche circ. Agenzia entrate 14 aprile 2010, n. 18)." (così Cass., 11 maggio 2018, n. 11439).

Se, dunque, ed in diverse occasioni, la Corte ha rimarcato che i valori di mercato fondati sulle rilevazioni dell'Osservatorio del Mercato immobiliare (OMI) costituiscono (solo) uno strumento di

ausilio ed indirizzo per l'esercizio della potestà di valutazione estimativa, strumento idoneo a condurre ad indicazioni di valori di larga massima e inidoneo ex se a rettificare il valore dell'immobile (cfr., ex plurimis, Cass., 17 ottobre 2019, n. 26376; Cass., 7 settembre 2018, n. 21813; Cass., 11 maggio 2018, n. 11439, cit.; Cass., 15 dicembre 2017, n. 30163; Cass., 11 agosto 2017, n. 20089), nella fattispecie emerge, per come rilevato dallo stesso giudice del gravame (v., altresì, il ricorso, fol. 10 e s.s., ov'è riportato il contenuto dell'avviso di rettifica e liquidazione), che la rettifica dei valori dichiarati consegue dall'adozione di un criterio di stima comparativa che, per l'appunto, deve formare oggetto di specifico accertamento da parte del giudice del merito.

5. - Il terzo motivo è destituito di fondamento.

Premesso che l'erroneità delle qualificazioni normative cui la sentenza impugnata è pervenuta refluisce nel denunciato, e sopra esaminato, vizio di violazione di legge e che, - sotto il profilo dell'accertamento in fatto svolto, - questo ha riguardato un (mero) elemento di fattispecie, - non dunque tutti gli elementi costitutivi della stessa, - rileva la Corte che, secondo un consolidato orientamento interpretativo, sussiste motivazione apparente (solo) se la motivazione, pur essendo graficamente (e, quindi, materialmente) esistente, come parte del documento in cui consiste il provvedimento giudiziale, non renda percepibili le ragioni della decisione, - perchè consiste di argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere l'iter logico seguito per la formazione del convincimento, di talchè essa non consente alcun effettivo controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento del giudice, - ovvero si prospetti come perplessa e incomprensibile (Cass. Sez. U., 3 novembre 2016, n. 22232; v., altresì, Cass., 23 maggio 2019, n. 13977; Cass., 7 aprile 2017, n. 9105; Cass. Sez. U., 24 marzo 2017, n. 7667; Cass. Sez. U., 3 novembre 2016, n. 22232; Cass. Sez. U., 5 agosto 2016, n. 16599).

E, nella fattispecie, i rilievi svolti dal giudice del gravame, seppur erronei in diritto, rendono percepibile la ratio decidendi che è stata posta a fondamento del decisum.

6. - La sentenza impugnata va, pertanto, cassata con rinvio della causa, anche per la disciplina delle spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria regionale della Toscana che, in diversa composizione, e dando applicazione ai principi di diritto sopra esposti, procederà al motivato riesame della controversia e, in particolare, agli accertamenti implicati dalle posizioni difensive (anche istruttorie) delle parti (art. 115 c.p.c.), valutandone le relative ricadute e dando conto dei propri accertamenti in fatto.

P.Q.M.

La Corte:

- accoglie il primo ed il secondo motivo di ricorso, rigetta il terzo motivo;

- cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia la causa, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria regionale della Toscana, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 15 febbraio 2022.

Depositato in Cancelleria il 7 luglio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza