Sentenza del 13/09/2022 n. 26939 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Con sentenza in data 19 maggio 2015 la Commissione tributaria regionale del Lazio accoglieva l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate avverso la sentenza n. 7041/6/14 della Commissione tributaria provinciale di Roma, che aveva accolto il ricorso della C. s.r.l. contro l'avviso di accertamento per IRES ed altro per l'anno di imposta (---).

La C.T.R., in particolare, osservava che la pretesa fiscale trovasse fondamento nell'assoggettabilità del reddito degli immobili di interesse storico o artistico all'ordinario regime di tassazione del reddito di impresa, qualora, come nel caso di specie, si trattasse di "immobili strumentali", ai quali non doveva ritenersi dunque applicabile lo speciale regime tributario di cui alla L. n. 413 del 1991, art. 11.

2. C. s.r.l. proponeva ricorso, lamentando la violazione della L. n. 413 del 1991, art. 11, comma 2, in buona sostanza asserendone l'applicabilità illimitata a qualsiasi tipologia immobiliare, purchè si trattasse di immobili di "interesse storico artistico".

Con ordinanza n. 4358/2017 emessa in data 10 gennaio 2017 e pubblicata in data 20 febbraio 2017, la Corte di cassazione, sesta sezione civile, rigettava il ricorso della C. s.r.l.

3. C. s.r.l. impugna per revocazione l'ordinanza di questa Corte, ai sensi dell'art. 391-bis c.p.c. e dell'art. 395 c.p.c., n. 4, per falsa percezione e supposta inesistenza di circostanze di fatto.

Si è costituita l'Agenzia delle entrate, con memoria tardiva al solo fine di eventualmente partecipare all'udienza di discussione.

Il Procuratore generale ha depositato conclusioni scritte.

5. La causa è stata rimessa alla pubblica udienza del 7 luglio 2022, svoltasi nelle forme di cui al D.L. 28 ottobre 2020, n. 137, art. 23, comma 8-bis, convertito dalla L. 18 dicembre 2020, n. 176, per la quale la ricorrente ha depositato memoria.

Motivi della decisione

1. La ricorrente, con istanza del 26 ottobre 2017, ha chiesto sospendersi il processo per aver presentato istanza di definizione agevolata ai sensi del D.L. n. 50 del 2017, art. 11, comma 8, conv. in L. n. 96 del 2017.

In data 12 dicembre 2018, premesso di aver ricevuto provvedimento di diniego e di averlo impugnato davanti alla Commissione tributaria provinciale di Roma, ha presentato istanza di trattazione del processo al fine di evitarne l'estinzione.

Con istanza del 1 aprile 2019 la ricorrente ha comunicato di aver presentato domanda di definizione agevolata ai sensi del D.L. n. 119 del 2018, art. 6, comma 10, chiedendo la sospensione del giudizio.

La Corte, con ordinanza 10 aprile 2019 pubblicata in data 6 maggio 2019, ha sospeso il processo, dando atto della presentazione della domanda di definizione agevolata.

Con istanza in data 14 dicembre 2020 la ricorrente, dato atto dell'avvenuto diniego della definizione agevolata, ha comunicato di aver proposto ricorso contro di esso alla Commissione tributaria provinciale di Roma; su tale premessa, ha chiesto la trattazione del processo di cassazione e la sua sospensione, ai sensi dell'art. 295 c.p.c., in attesa della decisione sul diniego.

Infine, con istanza depositata in data 8 giugno 2022 la società ha chiesto rinvio a nuovo ruolo della causa, sull'assunto della pendenza davanti alla Commissione tributaria regionale del Lazio sia del procedimento avverso il diniego della definizione agevolata proposta ai sensi del D.L. n. 50 del 2017, art. 11 sia avverso il diniego della definizione agevolata proposta ai sensi del D.L. n. 119 del 2018, art. 6.

1.1. L'istanza, reiterata nella memoria depositata in data 27 giugno 2022, non può essere accolta.

Sia il D.L. n. 50 del 2017, art. 11, comma 20, che il D.L. n. 119 del 2018, art. 6, comma 12, prevedono che "il diniego è impugnabile entro sessanta giorni dinanzi all'organo giurisdizionale presso il quale pende la controversia" e questa Corte ha già avuto modo di chiarire che in casi siffatti la dizione legislativa è chiara nell'attribuire alla Corte di cassazione, per le liti pendenti in fase di legittimità, la competenza in unico grado con pienezza di giudizio, e, quindi, anche per motivi di merito, sul provvedimento adottato dall'Amministrazione sulla domanda di definizione.

L'ammissibilità del ricorso diretto alla Corte di cassazione avverso il provvedimento di diniego della definizione della lite fiscale pendente è stata, infatti, affermata da Cass. 12/07/2006, n. 15847, con riguardo alla L. n. 289 del 2002, art. 16, e ribadita da Cass. 26/11/2014, n. 25095, con riferimento al D.L. n. 98 del 2011, art. 39, che prevedono che l'impugnazione va proposta "dinanzi all'organo giurisdizionale presso il quale pende la lite" (in senso conforme, Cass. 30/11/2018, n. 31049; Cass. 3/05/2019, n. 11623) e poi da Cass. 23/02/2022, n. 5938, in relazione al D.L. n. 119 del 2018, art. 6, comma 12.

Ed infatti l'impugnazione del provvedimento di diniego della definizione agevolata costituisce una fase meramente incidentale che si inserisce nell'ambito del giudizio principale in cui si controverte della legittimità dell'atto impositivo impugnato. Tale conclusione trova giustificazione nel fatto che quando è pendente la lite in cui si discute della legittimità dell'atto impositivo, l'istanza di adesione alla definizione agevolata si inserisce in essa come fatto estintivo della controversia ed è per tale motivo che il giudice dinanzi al quale pende il giudizio

avente ad oggetto l'impugnazione dell'atto impositivo debba essere anche il giudice dinanzi al quale deve essere proposto il ricorso avverso l'eventuale diniego di condono. In tal caso, infatti, il condono non rappresenta l'oggetto di un giudizio autonomo, ma si inserisce in un processo già iniziato quale causa potenzialmente idonea a determinare la cessazione della materia del contendere e viene, quindi, a porsi come un giudizio incidentale.

Pertanto, la lite sul diniego deve essere necessariamente devoluta allo stesso giudice davanti al quale pende la controversia principale, dovendo ritenersi che, ove ciò non avvenga, l'omessa impugnazione renda il diniego definitivo (in tal senso Cass. 26/01/2022, n. 2355; Cass. 22/12/2014, n. 27222; Cass. 15/04/2011, n. 8542, in relazione alle diverse discipline condonistiche recanti la medesima previsione).

Ne consegue che l'omessa impugnazione dinanzi a questa Corte dei provvedimenti di diniego ha reso quest'ultimo definitivo.

1.2. Occorre appena ribadire che sia il D.L. n. 50 del 2017, art. 11, comma 3, che il D.L. n. 119 del 2018, art. 10, comma 4, prevedono che "sono definibili le controversie il cui ricorso sia stato notificato alla controparte entro la data di entrata in vigore del presente decreto e per le quali alla data di presentazione della domanda di cui al comma 1 il processo non si sia concluso con pronuncia definitiva".

Questa Corte ha affermato che in tema di condono fiscale, la richiesta di sospensione ha riguardo alle sole controversie eventualmente definite da decisione ancora impugnabile con i mezzi ordinari, ma non anche a quelle nelle quali l'unico rimedio esperibile sia la revocazione.

In tal senso Cass. 23/02/2012, n. 2750, ha affermato tale principio di diritto con riferimento al D.L. 6 luglio 2011, n. 98, art. 39, comma 12, convertito in L. 15 luglio 2011, n. 111 (nello stesso senso Cass. 15/06/2016, n. 13306).

Cass. 02/08/2017, n. 19261 ha affermato analogo principio in relazione al D.L. n. 50 del 2017, art. 11, comma 3 ("la cosiddetta rottamazione dei ruoli non può trovare applicazione in sede di revocazione, essendo ostativa alla definizione agevolata l'intervenuta pronuncia di sentenza definitiva, D.L. n. 50 del 2017, ex art. 11, comma 3).

Cass. 11/11/2019, n. 29037 infine ha applicato tali principi anche alla definizione D.L. n. 119 del 2018, ex art. 6, comma 10, conv., con modif., in L. n. 136 del 2018, affermando che essa è ammissibile solo per le controversie definite con sentenza non ancora impugnabile con i mezzi ordinari e non anche per quelle definite con decisione per la quale l'unico rimedio esperibile sia la revocazione.

La ratio di tali pronunce è che le disposizioni in parola hanno riguardo alle sole controversie eventualmente definite da decisione ancora impugnabile con i mezzi ordinari, ma non anche a quelle definite dalla Corte di cassazione (con sentenza di rigetto), atteso che la pendenza del termine per la revocazione non impedisce, a norma dell'art. 391-bis c.p.c., il passaggio in giudicato della sentenza impugnata con ricorso per cassazione respinto, senza che rilevi il disposto di cui all'art. 324 c.p.c., il cui riferimento alla sentenza soggetta a revocazione ai sensi

dell'art. 395 c.p.c., nn. 4 e 5, riguarda esclusivamente quella pronunciata dal giudice di merito (Cass. 27/05/2003, n. 8388).

2. La controversia decisa dalla Suprema Corte con l'ordinanza impugnata per revocazione nel presente giudizio ha ad oggetto il riconoscimento dell'agevolazione di cui alla L. 30 dicembre 1991, n. 413, art. 11, comma 2, in relazione ad un immobile sito in (---), di proprietà della ricorrente.

Tale disposizione, nel testo vigente ratione temporis, prevedeva che "in ogni caso, il reddito degli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi della L. 1 giugno 1939, n. 1089, art. 3 e successive modificazioni e integrazioni, è determinato mediante l'applicazione della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato".

In particolare la Corte ebbe a ribadire il principio che "in tema di imposte sui redditi, il beneficio introdotto dalla L. 30 dicembre 1991, n. 413, art. 11 concerne la determinazione del solo reddito fondiario, sicchè non si applica agli immobili d'interesse storico ed artistico strumentali all'esercizio di attività d'impresa in quanto la natura di tale agevolazione integra un risparmio d'imposta (e, dunque, un reddito per il contribuente) e si giustifica perchè correlata ad un pregiudizio di analoga natura (ossia, un esborso), mentre nell'esercizio dell'attività d'impresa i costi relativi ai suddetti beni sono deducibili e, quindi, si traducono in un vantaggio" (citando tra le molte, Cass. 02/04/2014, n. 7615 e Cass. 24/07/2015, n. 18921).

3. L'impugnazione odierna assume un "errore di fatto", relativo alla qualificazione dell'immobile quale bene di impresa che, premessa la esplicita adesione a tale orientamento, sarebbe stata presupposta dalla Corte di cassazione nell'escludere il riconoscimento dell'agevolazione di cui alla L. n. 413 del 1991, art. 11.

La ricorrente in particolare assume che la pacifica (in quanto emergente da vari atti processuali) locazione a terzi di tale immobile ne escluderebbe la natura di immobile strumentale all'impresa dovendosi invece qualificare come immobile patrimoniale, e che quindi sarebbe applicabile l'agevolazione.

4. L'art. 391-bis c.p.c. stabilisce che "Se la sentenza pronunciata dalla Corte di cassazione è affetta (...) da errore di fatto ai sensi dell'art. 395, n. 4), la parte interessata può chiederne (...) la revocazione". Quest'ultima disposizione prescrive che "Le sentenze pronunciate in grado d'appello o in unico grado possono essere impugnate per revocazione (...) se la sentenza è l'effetto di un errore di fatto risultante dagli atti o documenti della causa" e precisa che "Vi è questo errore quando la decisione è fondata sulla supposizione di un fatto la cui verità è incontrastabilmente esclusa, oppure quando è supposta l'inesistenza di un fatto la cui verità è positivamente stabilita, e tanto nell'uno quanto nell'altro caso se il fatto non costituì un punto controverso sul quale la sentenza ebbe a pronunciare".

4.1. La giurisprudenza di legittimità ha perimetrato l'errore di fatto tracciandone, in primo luogo, il confine rispetto alla violazione o falsa applicazione di norme di diritto sostanziali o processuali, laddove l'errore di fatto riguarda solo l'erronea presupposizione dell'esistenza o dell'inesistenza

di fatti considerati nella loro dimensione storica di spazio e di tempo, non potendosi far rientrare nella previsione il vizio che, nascendo ad esempio da una falsa percezione di norme che contempli la rilevanza giuridica di questi stessi fatti, integri gli estremi dell'error iuris, sia che attenga ad obliterazione delle norme medesime, riconducibile all'ipotesi della falsa applicazione, sia che si concreti nella distorsione della loro effettiva portata, riconducibile all'ipotesi della violazione.

Resta, quindi, esclusa dall'area del vizio revocatorio la sindacabilità di errori formatisi sulla base di una pretesa errata valutazione o interpretazione di fatti, documenti e risultanze processuali che investano direttamente la formulazione del giudizio sul piano logico-giuridico, perchè siffatto tipo di errore, se fondato, costituirebbe un errore di giudizio, e non un errore di fatto (Cass., Sez. U., 27/12/2017, n. 30994; Cass., Sez. U., 11/04/2018, n. 8984; Cass. 14/04/2017, n. 9673, p. 4-5). In sintesi, la combinazione dell'art. 391-bis e dell'art. 395, n. 4) non prevede come causa di revocazione della sentenza di cassazione l'errore di diritto sostanziale o processuale e l'errore di giudizio o di valutazione.

4.2. L'errore di fatto previsto dall'art. 395 c.p.c., n. 4, poi, deve consistere, al pari dell'errore revocatorio imputabile al giudice di merito, nell'affermazione o supposizione dell'esistenza o inesistenza di un fatto la cui verità risulti invece, in modo indiscutibile, esclusa o accertata in base al tenore degli atti o dei documenti di causa; deve essere decisivo, nel senso che deve esistere un necessario nesso di causalità tra l'erronea supposizione e la decisione resa; deve presentare i caratteri della evidenza ed obiettività; infine, non deve cadere su un punto controverso sul quale la Corte si sia pronunciata (Cass. 28/02/2007, n. 4640; Cass. 20/02/2006, n. 3652; Cass. 11/04/2001, n. 5369).

In particolare, il punto si può dire controverso quando sia, appunto, oggetto di controversia, ossia incerto e per questo dibattuto. E' la contestazione di un fatto a renderlo incerto e a farlo divenire giustiziabile; il che comporta l'assoggettamento di esso al dibattito del processo. Per sciogliere l'incertezza che deriva dalla contestazione proposta da una delle parti, il giudice deve quindi valutare la contestazione stessa stabilendo se essa sia fondata, o no. Perciò se vi è valutazione del contrasto tra le parti, non può esservi alcuna svista percettiva.

4.3. Occorre ancora evidenziare che, con riguardo al sistema delle impugnazioni, la Costituzione non impone al legislatore ordinario altri vincoli oltre a quelli, previsti dall'art. 111 Cost., della ricorribilità in cassazione per violazione di legge di tutte le sentenze ed i provvedimenti sulla libertà personale pronunciati dagli organi giurisdizionali ordinari e speciali, e che non appare irrazionale la scelta del legislatore di riconoscere ai motivi di revocazione una propria specifica funzione, escludendone gli errori giuridici e quelli di giudizio o valutazione, proponibili solo contro le decisioni di merito nei limiti dell'appello e del ricorso per cassazione (Cass. 16/09/2011, n. 18897).

Inoltre, quanto all'effettività della tutela giudiziaria, anche la Corte di giustizia dell'UE riconosce la necessità che le decisioni giurisdizionali, divenute definitive dopo l'esaurimento delle vie di ricorso disponibili (o dopo la scadenza dei termini previsti per questi ricorsi), non possano più essere rimesse in discussione e ciò al fine di garantire sia la stabilità del diritto e dei rapporti giuridici, sia l'ordinata amministrazione della giustizia (Cass., Sez. U., 28/05/2013, n. 13181; cfr.

Corte giust., 03/09/2009, in causa C2/08, Olimpiclub; Corte giust., 30/09/2003, in causa C-224/01, Kobier; Corte giust., 16/03/2006, in causa C-234/04, Kapferer).

Gli approdi nomofilattici sopra ricostruiti trovano riscontro univoco nella giurisprudenza costituzionale (Corte Cost. n. 17 del 1986, Corte Cost. n. 36 del 1991, Corte Cost. n. 207 del 2009), laddove essa segue il percorso evolutivo del contenimento del rimedio revocatorio per le decisioni di legittimità ai soli casi di "sviste" o di "puri equivoci" e nega rilievo a pretesi errori di valutazione, così recependo il ristretto ambito dell'errore di fatto previsto dell'art. 395 c.p.c., n. 4).

Infine, coerentemente con tale quadro, Cass. 28/05/2013, n. 13181 ha evidenziato che la violazione del diritto UE non è causa di revocazione.

4.4. Dunque l'interpretazione non solo letterale e sistematica, ma pure quella costituzionalmente e convenzionalmente orientata, dell'art. 391-bis e art. 395, n. 4) portano a non ammettere la revocazione delle decisioni di legittimità della Corte di cassazione per pretesi errori giuridici (sostanziali o processuali) oppure circostanziali, diversi dalla mera svista su fatti non resi oggetto di controversia, rispondendo la "non ulteriore impugnabilità in generale" all'esigenza, tutelata come primaria dalle stesse norme della Carta fondamentale della CEDU, di conseguire l'immutabilità e definitività della pronuncia all'esito di un sistema variamente strutturato (Cass. 29/04/2016, n. 8472).

Il carattere d'impugnazione eccezionale della revocazione, prevista per i soli motivi tassativamente indicati dalla legge, comporta l'inammissibilità di ogni censura non compresa nel novero di quelle indicate (Cass. 07/05/2014, n. 9865).

5. Alla luce di tali considerazioni, non può che giungersi alla valutazione di inammissibilità del ricorso.

5.1. La ricorrente deduce, in sintesi, che l'errore della Corte abbia ad oggetto l'affermazione di un fatto (la strumentalità dell'immobile all'impresa) la cui assenza sarebbe incontrovertibilmente provata dagli atti di causa.

Già tale prospettazione rende evidentemente inammissibile l'istanza di revocazione; appare evidente che l'accertamento del "fatto" la cui ricostruzione la ricorrente assume errata appartiene alla cognizione del giudice del merito, nella dialettica tra giurisdizione di merito e di legittimità, alla quale ultima però l'accertamento del fatto, come inteso dalla ricorrente, è del tutto estraneo.

In altri termini, a seguire la tesi della ricorrente l'errato accertamento del fatto, in funzione revocatoria, è attribuibile alla decisione della Commissione tributaria regionale. E' la stessa ricorrente a riportare il passaggio motivazionale della C.T.R. laddove essa afferma la natura strumentale del bene, passaggio del resto riportato in sintesi anche nell'ordinanza impugnata.

Ciò è del resto confermato dalla circostanza che il ricorso che ha dato luogo all'ordinanza di cui si chiede la revocazione era fondato esclusivamente su vizio di violazione di legge, in particolare della L. n. 413 del 1991, art. 11 la ricorrente "asserendone l'applicabilità illimitata a qualsiasi tipologia immobiliare, purchè appunto di interesse storico artistico".

5.2. Nel caso di specie, la ricorrente, in sintesi, mediante la deduzione di un errore sul fatto della insussistenza della natura strumentale dell'immobile, mira ad una diversa ricostruzione del fatto storico come operata dai giudici di merito e non messa in discussione nel giudizio di legittimità.

5.3. Inoltre, appare evidente che l'affermata incontrovertibile natura non strumentale dell'immobile non è un "fatto la cui verità risulti invece, in modo indiscutibile, esclusa o accertata in base al tenore degli atti o dei documenti di causa", posto che essa è rimessa alla valutazione degli elementi probatori.

6. Il ricorso va quindi dichiarato inammissibile.

Non vi è a provvedere in merito alle spese, alla luce della mancata costituzione dell'Agenzia.

P.Q.M.

La Corte dichiara inammissibile il ricorso.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis se dovuto.

Così deciso in Roma, il 7 luglio 2022.

Depositato in Cancelleria il 13 settembre 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza