

Sentenza del 14/06/2023 n. 16959 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Con la suindicata sentenza la Commissione tributaria regionale della Lombardia (Milano) rigettava l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate - Direzione provinciale di Milano - contro la pronuncia n. 158/25/2013 della Commissione tributaria provinciale di Milano, la quale aveva parzialmente accolto (dichiarando l'atto tassabile nella misura dello 0,5%) i ricorsi, poi riuniti, avanzati da A.A. e B.B. avverso gli avvisi di liquidazione n. (---) e n. (---), con cui l'Ufficio aveva determinato l'imposta di registro dovuta per l'omessa registrazione di un contratto preliminare di vendita immobiliare del 10 dicembre 2004 (stipulato tra la CSS Strategie Immobiliari Spa ed i ricorrenti, avente ad oggetto la cessione di ramo di azienda Alpag Holstein A.C. Aziende Agricole Zootecniche di A.A. e del podere agricolo denominato (---)), liquidando l'importo complessivo (comprensivo di interessi e sanzioni) di 641.531,38 Euro (di cui 300.129,00 Euro a titolo di imposta, 129,11 Euro in relazione al contratto preliminare non registrato, 150.000,00 Euro in ordine alla caparra penitenziale e 150.000,00 Euro in relazione all'acconto).

1.1. Il Giudice regionale, nello specifico, confermava integralmente la sentenza di primo grado, ritrascrivendone la seguente motivazione:

"Ritiene il Collegio che l'importo della caparra vada comunque tassato in via proporzionale, postulando la pattuizione di un'obbligazione di pagamento avente contenuto patrimoniale, assimilabile quoad effectum, perciò ad una caparra confirmatoria, seppure di natura risarcitoria e non di acconto, assoggettabile all'imposta in misura proporzionale dello 0,50% ai sensi dell'art. 6 Tariffa allegata" (così a pagina n. 2 della sentenza impugnata).

2. L'Agenzia delle Entrate proponeva ricorso per cassazione avverso detta sentenza con atto notificato in data 3/7 novembre 2014, articolando quattro motivi di impugnazione.

3. A.A. e B.B. resistevano con controricorso notificato il 12 dicembre 2014, successivamente depositando memoria in data 15 novembre 2021.

4. Con atto del 5 giugno 2019, notificato il 6/10 giugno 2019, i controricorrenti depositavano istanza di sospensione del processo, ai sensi del D.L. 23 ottobre 2018, n. 118, art. 6, sino al 31 dicembre 2020.

5. In data 28 luglio 2020 l'Agenzia notificava a B.B. il provvedimento di diniego della definizione agevolata della controversia, che non risulta essere stato impugnato;

6. in data 21/22 dicembre 2020 è stata depositata istanza di trattazione del giudizio.

Motivi della decisione

7. Come sopra anticipato, i motivi di impugnazione proposti dall'Agenzia delle Entrate sono quattro.

7.1. Con il primo ed il secondo motivo di doglianza la ricorrente ha dedotto, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la nullità della sentenza, in ragione del suo assoluto vizio di motivazione, siccome - a dire dell'istante- limitatasi a ""copiare" il dispositivo della sentenza emessa dalla CTP senza rendere note le ragioni della condivisione e senza esplicitare i motivi della correttezza dell'iter logico-giuridico sotteso alla decisione richiamata" e "senza dar conto di aver valutato criticamente sia il provvedimento impugnato che le censure proposte" (così a pagina n. 4 del ricorso), omettendo di fornire risposta alla "questione controversa", che "era quella della qualificazione della clausola che prevedeva il pagamento "anticipato" (di Euro 5 milioni) di cui era necessario verificare se si trattasse di acconto sul prezzo, di caparra confirmatoria o di caparra penitenziale, come dedotto dall'appellante amministrazione (cfr. appello dell'Agenzia, pag. 3 e ss.)" (così a pagina n. 5 del ricorso).

7.2. Con la terza censura l'Agenzia ha lamentato, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione la falsa applicazione degli artt. 1385 e 1386 c.c., in combinato disposto con gli artt. 6 e 10 della Tariffa, Parte I, del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 e dell'art. 15 del predetto decreto.

Sotto un primo aspetto, l'istante ha assunto che la sentenza impugnata si è basata sull'erronea assimilazione, ai fini fiscali, della caparra penitenziale a quella confirmatoria, trascurando di considerare che la prima è il corrispettivo del diritto di recesso, mentre la seconda indica la preventiva e forfettaria liquidazione del danno in caso di recesso, consentendo alla parte non inadempiente, in via di autotutela, di sciogliersi dal rapporto senza adire il giudice.

Sotto altro, consequenziale, profilo l'Agenzia ha rappresentato che alla caparra confirmatoria si applica l'art. 6 della tariffa allegata al D.P.R. n. 131 del 1986, rendendosi così applicabile l'aliquota agevolata dello 0,50%, mentre la caparra penitenziale sconta l'aliquota residuale del 3%.

7.3 Con il quarto ed ultimo motivo di impugnazione, l'Agenzia ha, infine, denunciato, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'omesso esame di un fatto decisivo, costituito dal dato letterale emergente dal contratto in cui veniva precisato, al punto 3.3., che "La somma di Euro 5 milioni di cui al punto 3.2. del presente articolo, viene corrisposta dal Promittente Acquirente a titolo di caparra penitenziale e corrispettivo del diritto di recesso costituito ex art. 1386"" (v. pagina n. 8 del ricorso), così confermando che il versamento della predetta somma era stato prefigurato come corrispettivo del diritto di recesso e, quindi, come caparra penitenziale.

8. Il ricorso va accolto in relazione ai primi due motivi di ricorso, i quali vanno esaminati congiuntamente, siccome connessi, riguardando il difetto assoluto di motivazione della sentenza impugnata nella parte in cui la stessa si è limitata a trascrivere i contenuti motivazionali della pronuncia di primo grado, senza valutare e dar conto della fondatezza o meno dei motivi di appello.

L'Agenzia ha riassunto nel ricorso, ai fini del rispetto del requisito di autosufficienza (cfr. sul principio, da ultimo e tra le tante, Cass., Sez. U. civ., 18 marzo 2022, n. 8950; Cass., Sez. T., 7 marzo 2023, n. 6782), i contenuti dei motivi di appello, rappresentando che con essi era stata posta in rilievo la contraddittorietà e l'illogicità della sentenza di primo grado nella parte in cui aveva fatto riferimento ad una caparra confirmatoria avente finalità risarcitoria e con i quali era stato altresì dedotto che la scriminante tra le due caparre era da individuare nella funzione svolta (se avente finalità di corrispettivo del diritto di recesso, da ricondurre alla caparra penitenziale), precisando, infine, che nel contratto le parti avevano chiarito che si trattava di caparra penitenziale.

9. Ciò posto, va preliminarmente osservato che la Commissione regionale ha correttamente riportato in sentenza i motivi di appello proposti dall'Agenzia, dando atto che era stata eccepita "la violazione e falsa applicazione dell'art. 1386 c.c. e dell'art. 9 della Tariffa Parte I allegata al D.P.R. n. 131 del 1986" e che era stato lamentato "il fatto che i primi giudici avessero qualificato la caparra penitenziale alla stregua di una caparra confirmatoria adducendo motivazione che, a suo dire, erano infondate logiche e contraddittorie", evidenziandosi ancora "di aver correttamente tassato l'atto in conformità alle disposizioni sancite dal D.P.R. n. 131 del 1986, art. 15 e dall'art. 9 della Tariffa Parte I dello stesso decreto presidenziale" (così a pagina n. 2 della sentenza in esame).

Senonchè, dopo tale premessa, la Commissione regionale ha espressamente affermato di confermare "in toto quanto scritto nella sentenza qui gravata" (v. pagina n. 2 della sentenza in esame), riportando integralmente tra virgolette la sua motivazione nei termini sopra esposti, per concludere nel senso che "Quanto sopra riportato viene confermato nella sua totalità. L'appello dell'ufficio non trova accoglimento e per l'effetto viene rigettato" (v. pagina n. 3 della sentenza in esame).

9.1. Ebbene, da tale resoconto emerge chiaramente come la sentenza impugnata si sia limitata a riprodurre per intero la motivazione della pronuncia del primo Giudice, omettendo di esaminare criticamente i motivi di appello, pur avendoli richiamati nella parte espositiva del provvedimento in esame.

Nello specifico, deve riconoscersi che la Commissione ha proceduto a confermare la decisione appellata sulla base di una mera, acritica e non motivata, condivisione delle ragioni su cui si è basata la prima sentenza, senza farsi carico di correlarle ai motivi di impugnazione, i quali, per tale via, non hanno ricevuto alcuna risposta, il che vale ad integrare l'ipotesi scolastica dell'omessa motivazione.

In tali termini, ricorre l'ipotesi di nullità della sentenza in rassegna nei termini dedotti dalla ricorrente.

10. Questa Corte, anche da ultimo, ha difatti ribadito che "va cassata la decisione con cui la corte territoriale si sia limitata ad aderire alla pronunzia di primo grado in modo acritico senza alcuna valutazione di infondatezza dei motivi di gravame (tra le tante: 5 Cass., Sez. 1, 5 agosto 2019, n. 20883; Cass., Sez. 3, 3 febbraio 2021, n. 2397; Cass., Sez. 5, 26 novembre 2021, n. 36895; Cass., Sez. 5, 20 dicembre 2021, n. 40697; Cass., Sez. 5, 11 gennaio 2022, n. 478). Per cui, si deve

considerare nulla la sentenza di appello motivata per relationem alla sentenza di primo grado, qualora la laconicità della motivazione non consenta di appurare che alla condivisione della decisione di prime cure il giudice d'appello sia pervenuto attraverso l'esame e la valutazione di infondatezza dei motivi di gravame, previa specifica ed adeguata considerazione delle allegazioni difensive, degli elementi di prova e dei motivi di appello (tra le tante: Cass., Sez. 6-5, 30 novembre 2021, n. 37486; Cass., Sez. 5, 4 gennaio 2022, n. 11)" (così, Cass., Sez. T, 18 novembre 2022, n. 34004).

In detta pronuncia si è condivisibilmente osservato che:

- "nel processo tributario, la motivazione di una sentenza può essere redatta per relationem rispetto ad altra sentenza non ancora passata in giudicato, purchè resti "autosufficiente", riproducendo i contenuti mutuati e rendendoli oggetto di autonoma valutazione critica nel contesto della diversa, anche se connessa, causa, in modo da consentire la verifica della sua compatibilità logico - giuridica". - "In particolare, la sentenza d'appello può essere motivata per relationem, purchè il giudice del gravame dia conto, sia pur sinteticamente, delle ragioni della conferma in relazione ai motivi di impugnazione ovvero della identità delle questioni prospettate in appello rispetto a quelle già esaminate in primo grado, sicchè dalla lettura della parte motiva di entrambe le sentenze possa ricavarsi un percorso argomentativo esaustivo e coerente, mentre va cassata la decisione con cui la corte territoriale si sia limitata ad aderire alla pronuncia di primo grado in modo acritico senza alcuna valutazione di infondatezza dei motivi di gravame (tra le tante: 5 Cass., Sez. 1, 5 agosto 2019, n. 20883; Cass., Sez. 3, 3 febbraio 2021, n. 2397; Cass., Sez. 5, 26 novembre 2021, n. 36895; Cass., Sez. 5, 20 dicembre 2021, n. 40697; Cass., Sez. 5, 11 gennaio 2022, n. 478)";

- "...si deve considerare nulla la sentenza di appello motivata per relationem alla sentenza di primo grado, qualora la laconicità della motivazione non consenta di appurare che alla condivisione della decisione di prime cure il giudice d'appello sia pervenuto attraverso l'esame e la valutazione di infondatezza dei motivi di gravame, previa specifica ed adeguata considerazione delle allegazioni difensive, degli elementi di prova e dei motivi di appello (tra le tante: Cass., Sez. 6-5, 30 novembre 2021, n. 37486; Cass., Sez. 5, 4 gennaio 2022, n. 11)" (così, Cass., Sez. T, 18 novembre 2022, n. 34004 cit.).

11. Nella fattispecie in rassegna, come sopra osservato, la suindicata motivazione si è risolta in una supina adesione alla decisione del Giudice di prime cure, il cui contenuto è stato pedissequamente riprodotto, senza che sia stata fornita un'autonoma e specifica esposizione delle ragioni poste a base del rigetto dei motivi di gravame, basati sul distinguo tra le due forme di caparra, nonchè sul modo con la caparra è stata contrattualmente intesa dalle parti, motivi questi che risultano essere stati, in realtà, completamente obliterati dalla Commissione regionale, non risultando possibile nemmeno ravvisare nella decisione impugnata l'autonomo procedimento logico sottostante seguito perchè possa ritenersi che le ragioni del gravame siano state implicitamente disattese con il rigetto dell'impugnazione.

12. Alla stregua delle riflessioni che precedono, i primi due motivi di impugnazione vanno accolti, il che comporta l'annullamento della sentenza impugnata per ragioni che assorbono l'esame dei restanti motivi di ricorso.

La sentenza impugnata deve essere, dunque, cassata in relazione ai motivi accolti, con conseguente rinvio della causa alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Lombardia (Milano), in altra composizione, perchè proceda, alla valutazione della natura della caparra in relazione ai motivi di appello proposti dall'Agenzia, trattandosi di accertamento fattuale riservato alla competenza del giudice del merito (Cass., Sez. T, 13 agosto 2020, n. 17033), regolando altresì anche le spese del presente grado di giudizio.

P.Q.M.

la Corte accoglie i primi due motivi di ricorso e dichiara assorbiti i restanti, cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Lombardia (Milano), in altra composizione, la quale provvederà anche a regolare le spese del presente grado di giudizio.

Conclusione

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 1 dicembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 14 giugno 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza