

Sentenza del 08/11/2023 n. 31127 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con ricorso, avanti alla Commissione tributaria provinciale di Roma, A.A. impugnava l'avviso di rettifica del valore relativo al trasferimento del compendio immobiliare sito nel Comune di (Omissis) in comproprietà con B.B. e C.C. in favore di D.D., sul rilievo che l'avviso di rettifica era stato disposto sulla base di una stima sommaria e senza previo sopralluogo da parte del tecnico UTE, deducendo che il valore venale in comune commercio del cespite risultava inferiore a quanto accertato, come inferibile da una perizia di parte.

La Commissione tributaria provinciale di Roma accoglieva il ricorso, sul rilievo che la valutazione dell'ufficio non fosse attendibile.

Avverso questa decisione proponeva appello l'ente finanziario. Resisteva in giudizio l'appellata, chiedendo la conferma della impugnata decisione.

Con la sentenza indicata in epigrafe, la CTR del Lazio, accogliendo in parte le osservazioni del consulente della contribuente, ha determinato il valore dell'immobile in Euro 300.000,00, "rettificando il valore del compendio con i correttivi indicati nella perizia".

Per la cassazione della sentenza ha proposto ricorso la contribuente sulla base di sei motivi; con ricorso successivo ha proposto ricorso per cassazione anche l'agenzia delle Entrate sulla base di un solo motivo.

La contribuente ha resistito con controricorso, illustrato nelle memorie difensive.

In prossimità dell'udienza, la contribuente ha depositato memorie ex art. 380-bis.1 c.p.c., invocando il giudicato favorevole emesso in favore dei coobbligati solidali. Successivamente il difensore ha chiesto l'interruzione del giudizio di legittimità per il decesso della A.A..

Il P.G. ha concluso per il rigetto del ricorso principale e l'assorbimento del ricorso incidentale.

Motivi della decisione 1. Con la prima censura la contribuente lamenta la nullità della sentenza emessa dalla CTR, per aver ritenuto legittimo l'avviso di accertamento basato su una perizia che non ha individuato atti relativi ad immobili con caratteristiche similari al cespite alienato dalla contribuente; nonchè violazione e falsa applicazione del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 51, comma 3), e dell' art. 2697 c.c., in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3); denunciando la laconica motivazione dei giudici regionali, i quali avrebbero trascurato di esporre le ragioni in base alle quali ha ritenuto maggiormente convincente la perizia di parte dell'Ufficio rispetto a quella presentata dalla stessa.

Si deduce che l'amministrazione finanziaria ha proceduto alla valutazione secondo criterio estimale - comparativo derivato dal market Comparizion Approach per la tipologia di fabbricati simili nel Comune di (Omissis) riferiti alla data dell'atto traslativo, nonchè analizzando e comparando altri atti e annunci di vendita; che, inoltre, poichè da informazioni assunte presso l'ufficio tecnico comunale, risultava che non era stato presentato un progetto di ristrutturazione, l'Ufficio considerava l'immobile - di 1.100 mq ubicato a ridosso del centro storico ed adibito ad albergo - ristorante con destinazione non residenziale - utilizzabile con destinazione abitativa. Così operando, l'Ufficio aveva adottato quale parametro di valutazione immobili con destinazione diversa dal complesso oggetto della compravendita disposta dalla ricorrente, ipotizzando che l'immobile sarebbe stato utilizzato per progettare nove unità immobiliari, utilizzando - quale parametro di riferimento - immobili ubicati nel Comune di (Omissis), con caratteristiche dissimili da quelle proprie del compendio immobiliare oggetto di causa e con destinazione diversa e presumendo la realizzazione di una eventuale ristrutturazione con destinazione abitativa.

Eccepisce, dunque, l'erroneità del criterio di comparazione adottato dell'Agenzia, in assenza della concreta comparabilità degli immobili, lamentando, infine, che i giudici territoriali hanno giustificato la determinazione del valore del cespite, utilizzando la perizia dalla medesima prodotta ed applicando una immotivata percentuale del 30% di abbattimento del valore in ragione dell'ampia metratura della superficie, che invece il perito di parte aveva stimato nella misura del 50%.

2. La seconda censura così rubricata "violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , art. 18 , comma 2, art. 19 , e art. 24 , comma 2, nonchè dell' art. 112 c.p.c., in virtù del rinvio dell'art. 1, comma, 2 del cit. D.Lgs." si deduce che i giudici di appello hanno quantificato ex officio il valore imponibile in misura diversa da quella indicata dall'ufficio nell'avviso di accertamento, pur difettando del potere ex officio di quantificare il valore imponibile in misura diversa da quello indicato dallo stesso ente creditore.

3. Il terzo strumento di ricorso prospetta la violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , art. 36 , nonchè dell' art. 132 c.p.c., in virtù del rinvio dell'art. 1, comma, 2 del cit. D.Lgs., ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per omessa motivazione della sentenza in relazione alla determinazione del quantum della pretesa tributaria, non essendo rinvenibile nella sentenza alcun elemento idoneo a comprendere il criterio logico-giuridico che ha guidato il collegio nella quantificazione della maggiore base imponibile ai fini dell'imposta di registro, fissando nella misura del 30% anzichè del 50%, la riduzione del valore OMI per le rilevanti dimensioni dell'immobile. In altri termini, non si ravvisa, ad avviso della A.A., una argomentata valutazione sostitutiva da parte del giudice di merito volta alla determinazione delle maggiori imposte.

4. Il quarto motivo prospetta la carenza di elementi di prova documentale posti a fondamento della decisione nella parte in cui la CTR laziale ha d'ufficio rideterminato il quantum della pretesa tributaria, nonchè la violazione degli artt. 115 e 116 c.p.c., in virtù del rinvio dell'art. 1, comma, 2 del cit. D.Lgs., ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3); per avere il decidente fondato la rideterminazione della base imponibile in parte sulla perizia giurata di parte, ma utilizzando

criteri di abbattimento diversi da quelli adottati dal perito, ancorchè in assenza di elementi probatori idonei a dimostrare la legittimità del suo operato.

5. L'ultima doglianza denuncia violazione degli artt. 115 e 116 c.p.c., per non avere la CTR posto a fondamento della propria decisione le prove documentali prodotte dalla contribuente in ordine alla congruità del valore dichiarato, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3).

6. Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia lamenta la violazione e falsa applicazione del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, artt. 51 e 52, nonché irragionevole motivazione in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per avere il giudicante posto a fondamento della sua decisione la perizia di parte che ha adottato il medesimo metodo di stima dell'U.T.E., sul rilievo della carenza oggettiva di elementi di comparazione diretta(riferibile a beni simili a quello oggetto di vendita), nonché della contrazione del mercato immobiliare nella macro area considerata.

Nell'illustrare il motivo, l'amministrazione, in realtà, lamenta che la CTR, aveva aderito acriticamente e parzialmente alle conclusioni del perito, applicando una percentuale di abbattimento del 30% dei valori OMI, senza, tuttavia, prendere alcuna posizione in merito alle ragioni della percentuale di decurtazione, conclusione illogica se si considera che lo stesso Collegio aveva dichiarato di non ritenere che l'ampia estensione dell'immobile costituisse una ragione sufficiente per un dimezzamento dei valori, così lasciando senza alcuna motivazione l'operato abbattimento nella misura del 30% rispetto al valore rettificato dall'Agenzia.

7. In via preliminare, si osserva che la contribuente ha proposto ricorso per cassazione notificato il 24 luglio 2018, mentre l'Agenzia ha notificato il ricorso il 16 agosto 2018, quindi successivamente alla notifica del ricorso per cassazione effettuata dalla contribuente. Ebbene, il principio dell'unicità del processo di impugnazione contro una stessa sentenza comporta che, una volta avvenuta la notificazione della prima impugnazione, tutte le altre debbono essere proposte in via incidentale nello stesso processo e perciò, nel caso di ricorso per cassazione, con l'atto contenente il controricorso; quest'ultima modalità, tuttavia, non può considerarsi essenziale, per cui ogni ricorso successivo al primo si converte in ricorso incidentale, indipendentemente dalla forma assunta e ancorchè proposto con atto a sè stante, la cui ammissibilità è condizionata al rispetto del termine di quaranta giorni (venti più venti) risultante dal combinato disposto degli artt. 370 e 371 c.p.c., indipendentemente dai termini (l'abbreviato e il semestrale) di impugnazione in astratto operativi (Cass. del 10.02.2020, n. 448; Cass. del 13.11.2016, n. 2516; Cass. del 30.07.2015, n. 5695).

8. Il decesso del difensore dopo il deposito del ricorso per Cassazione non incide sul giudizio e non richiede adempimenti da parte della cancelleria (come la rinnovazione della notificazione), atteso che il giudizio di legittimità è dominato dall'impulso d'ufficio e non è perciò suscettibile di interruzione quando si verifichi uno degli eventi previsti dagli artt. 299, 300, 301 c.p.c., senza che, peraltro, sia configurabile un contrasto con l' art. 24 Cost., per violazione del diritto di difesa, posto che nel giudizio di Cassazione la prospettazione delle ragioni del ricorrente è affidata all'atto del ricorso, rispetto al quale la discussione orale in udienza assume solo un valore complementare(Cass. n. 23563 del 09/10/2017 ; Cass. n. 6069 del 13/03/2018 ; Cass. n. 33087 del 20/12/2018).

9. In ordine alla decisione dei ricorsi assume effetto dirimente (puntualmente dedotto dalla contribuente nelle memorie difensive) la sopravvenuta conferma della decisione di secondo grado che riduceva il valore rettificato dall'Agenzia con l'avviso di rettifica in esame per effetto della sentenza di questa Corte, n. 1028 del 14.01.2022.

Sebbene tale annullamento sia stato pronunciato nei confronti dell'altra parte contraente (acquirente), non vi è dubbio che di esso possa giovare, ex art. 1306 c.c., comma 2, anche l'odierna ricorrente, attinta da un titolo di responsabilità solidale; ciò sul presupposto che l'atto impositivo a quest'ultima notificata ha il medesimo fondamento dall'atto impositivo annullato e rettificato dai giudici di appello, riferito allo stesso atto di compravendita ed emesso all'esito, come già osservato, di un'attività accertativa unitaria. Va del resto considerato come la riforma dell'avviso in questione sia intervenuto non per ragioni personali della parte acquirente, ma per il fatto obiettivo della natura del compendio compravenduto e, inoltre, della mancata indicazione e dimostrazione, da parte dell'amministrazione finanziaria, dei presupposti legittimanti la rettifica nella misura accertata di maggior valore del cespite stesso. Si richiama, in proposito, il costante indirizzo di legittimità, in base al quale "in tema di solidarietà tributaria, in virtù del limite apportato dall' art. 1306 c.c., comma 2, al principio enunciato nel comma 1, il debitore che non ha partecipato al giudizio può opporre al creditore la sentenza a sè favorevole, salvo che essa sia fondata su ragioni personali al condebitore nei cui confronti è stata emessa e salvo che nei suoi confronti si sia formato un altro giudicato di segno diverso, trovando in tal caso l'estensione degli effetti favorevoli del giudicato ostacolo nella preclusione maturatasi con l'avvenuta definitività della sua posizione" (Cass. del 14.03.2017, n. 16560; v. anche Cass. dell'1.02.2019, n. 3105 , in motiv.; Cass. del 9.02.2018, n. 3204 ; Cass. v. Cass. del 15/12/2022, n. 36713 , con ulteriori richiami). Ha inoltre stabilito Cass. ord. 25401/15 (tra le altre) che: "In tema di solidarietà tributaria, l'eccezione di estensione del giudicato favorevole intervenuto nei confronti del condebitore solidale per ragioni non meramente personali può essere proposta nel corso del giudizio di legittimità a condizione che si sia formato dopo la conclusione del processo di appello e che la parte provveda a dedurre tempestivamente i fatti "nuovi" sopravvenuti, sicchè l'eccezione è preclusa, e il motivo d'impugnazione è inammissibile, se il giudicato sia intervenuto nelle more del giudizio d'appello senza tempestiva deduzione in quella sede".

La giurisprudenza di questa Corte (v. Cass. del 15/12/2022, n. 36713 ; Cass. del 9.02.2018, n. 3204 ed innumerevoli altre) ritiene applicabile l' art. 1306 c.c., facendo prevalere l'effetto del giudicato esterno (riguardante un condebitore) sull'avviso di accertamento, con il solo limite che il giudicato non può esser fatto valere dal coobbligato nei cui confronti si sia direttamente formato un giudicato di segno contrario. Va osservato 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. L'annullamento ottenuto dal condebitore impugnante concerne l'unico atto impositivo che sorregge il rapporto ed esplica i suoi effetti verso tutti i condebitori cui sia stato notificato. Per tale motivo, del giudicato può giovare anche il condebitore che ha opposto lo stesso avviso; pertanto, l'applicazione dell' art. 1306 c.c., comma 2, presuppone che, nel giudizio di merito il debitore abbia espressamente chiesto che a lui si estendano gli effetti della sentenza resa nei confronti del condebitore, e si tratta, inoltre, di un diritto potestativo sostanziale che presuppone la mancata formazione di specifico giudicato (o comunque di

preclusioni processuali) a carico del soggetto che intende esercitare tale diritto" (Cass. del 18.01.2000, n. 1681, Cass. del 15-06.2006, n. 2383; del 12.11. 2011, n. 27906; Cass. del 4.6.2013, n. 21958; Cass. del 05/07/2017, n. 1560; Cass. del 5/07/2019, n. 18154 ; Cass. 22.12.2019, n. 31807).

Nel caso in esame, la contribuente si è avvalsa, ai sensi dell' art. 1306 c.c., della decisione favorevole, intervenuta in ordine al medesimo rapporto, tra l'Agenzia delle Entrate e l'acquirente del compendio oggetto di rettifica di valore (decisione adottata successivamente o, comunque, divenuta definitiva successivamente alla proposizione del ricorso per cassazione e prodotta con la memoria del 9 ottobre 2023).

10. In conclusione, in accoglimento del ricorso principale, deve essere cassata la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, deve essere annullato parzialmente l'avviso opposto, dovendo l'Agenzia delle entrate limitare la propria pretesa nei confronti della contribuente negli stessi termini della decisione ormai divenuta definitiva nei confronti del coobbligato D.D. ed invocata in questo giudizio ai sensi dell' art. 1306 c.c..

11. Le spese dell'intero giudizio devono essere integralmente compensate, tenuto conto della circostanza che l'esito della lite è stato condizionato dal sopravvenuto giudicato esterno.

P.Q.M. Accoglie il ricorso principale, assorbito quello proposto in via incidentale; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, annulla parzialmente l'avviso opposto, dovendo l'Agenzia delle Entrate limitare la propria pretesa nei confronti della contribuente negli stessi termini della decisione ormai divenuta definitiva nei confronti del coobbligato D.D. ed invocata in questo giudizio ai sensi dell' art. 1306 c.c.; dichiara integralmente compensate le spese dell'intero giudizio.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza