

Sentenza del 29/01/2024 n. 2589 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La "Prelios Società di Gestione del Risparmio Spa" ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale dell'Emilia - Romagna il 28 novembre 2018, n. 2752/05/2018, che, in controversia su impugnazione di avviso di liquidazione dell'imposta di registro in relazione al conferimento, con atto notarile del 10 marzo 2014, sotto la condizione sospensiva della sopravvenienza dei presupposti previsti dall' art. 8 , comma 1-bis, del d.l. 25 settembre 2001, n. 351 , convertito, con modificazioni, dalla legge 23 novembre 2001, n. 410 , del diritto di superficie su un complesso immobiliare (costituito da stand concessi in godimento per un tempo determinato ad operatori ortofrutticoli verso un corrispettivo pecuniario) in Bologna da parte della "Centro Agro-Alimentare di Bologna - C.A.A.B. Soc. Cons. p.A." al fondo comune di investimento immobiliare chiuso denominato "Parchi Agroalimentari Italiani", costituito ai sensi dell' art. 37 del D.Lgs. 24 febbraio 1998, n. 58 , e gestito dalla "Prelios Società di Gestione del Risparmio Spa", dopo la denuncia di avveramento della condizione sospensiva il 18 maggio 2014, ha accolto l'appello proposto dalla medesima nei confronti dell'Agenzia delle Entrate con limitato riguardo alle spese giudiziali avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Bologna il 18 settembre 2015, n. 1012/05/2015, con compensazione delle spese giudiziali. La Commissione tributaria regionale ha confermato nel merito la decisione di primo grado - che aveva rigettato il ricorso originario - sul presupposto che l'agevolazione prevista dall' art. 8 , comma 1-bis, del d.l. 25 settembre 2001, n. 351 , convertito, con modificazioni, dalla legge 23 novembre 2001, n. 410 , non sarebbe analogicamente estensibile alla fattispecie sub iudice, non essendo stati prevalentemente stipulati contratti di locazione immobiliare con gli operatori ortofrutticoli. L'Agenzia delle Entrate ha resistito con controricorso. Con conclusioni scritte, il P.M. si è espresso per il rigetto del ricorso.

Motivi della decisione 1. Il ricorso è affidato a due motivi.

1.1 Con il primo motivo, si denuncia violazione o falsa applicazione degli artt. 12 , secondo comma, disp. prel. cod. civ., 8, comma 1-bis, del d.l. 25 settembre 2001, n. 351 , convertito, con modificazioni, dalla legge 23 novembre 2001, n. 410 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che gli immobili conferiti erano stati oggetto di convenzioni non assimilabili a contratti di locazione.

1.2 Con il secondo motivo, si denuncia violazione o falsa applicazione degli artt. 12 , secondo comma, disp. prel. cod. civ., 8, comma 1-bis, del d.l. 25 settembre 2001, n. 351 , convertito, con modificazioni, dalla legge 23 novembre

2001, n. 410 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che la norma agevolativa non potesse essere interpretata in via estensiva.

2. I suddetti motivi - la cui stretta ed intima connessione consiglia la trattazione congiunta - sono inammissibili. 2.1 Come è noto, l' art. 8 , comma 1-bis, del d.l. 25 settembre 2001, n. 351 , convertito, con modificazioni, dalla legge 23 novembre 2001, n. 410 , prevede che "Gli apporti ai fondi immobiliari chiusi disciplinati dall' articolo 37 del testo unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria , di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58 , e successive modificazioni, e dall' articolo 14-bis della legge 25 gennaio 1994, n. 86 , e successive modificazioni, costituiti da una pluralità di immobili prevalentemente locati al momento dell'apporto, si considerano compresi, agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, tra le operazioni di cui all' articolo 2 , terzo comma, lettera b), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 , e successive modificazioni, nonché, agli effetti delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, fra gli atti previsti nell'articolo 4, comma 1, lettera a), numero 3), della tariffa, parte I, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131 , nell'articolo 10, comma 2, del testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347 , e successive modificazioni, e nell'articolo 4 della tariffa allegata al citato testo unico di cui al decreto legislativo n. 347 del 1990 . La disposizione recata dal presente comma ha effetto dal 1° gennaio 2004". Quindi, per usufruire dell'agevolazione in materia di imposte di registro, ipotecaria e catastale, il conferimento ai fondi di investimento immobiliare chiuso deve riguardare "una pluralità di immobili prevalentemente locati al momento dell'apporto", nel senso che la maggior parte degli immobili conferiti sia concessa in locazione a terzi. Per cui, nell'economia complessiva del conferimento al fondo comune di investimento immobiliare, il beneficio fiscale postula la "prevalenza" sul piano quantitativo degli immobili locati rispetto agli immobili non locati.

2.2 Non a caso, la motivazione della sentenza impugnata era incentrata proprio sulla carenza probatoria della suddetta "prevalenza". Si legge, infatti, che: "Sussistono esclusivamente i primi due elementi della norma agevolativa, cioè: (a) l'apporto di (b) pluralità di immobili", ma: "Non sussistono i requisiti ulteriori, cioè: (c) la prevalenza ("prevalentemente") e: (d) la locazione". Difatti, secondo il giudice del gravame: "Non sussiste il primo di questi requisiti. La parte privata ha ben argomentato, nel proprio atto di appello, in ordine al fatto che sarebbe stato possibile, anche in primo grado, produrre i contratti di locazione/subconcessione. Né ritiene questa CTR tardiva la produzione della parte privata, anche in sede di appello. Si intende dire come, in un sistema processuale come quello tributario, pur con il tradizionale principio dell'onere della prova (in questo caso della parte privata, dato che trattasi di fattispecie costitutiva del beneficio), non operino in modo rigoroso i termini fatali. Alla corta: tutta la documentazione contrattualistica prodotta dalla parte privata può ritenersi acquisita al fascicolo e parte integrante del fascicolo. Il punto è che - anche con la produzione (invero, ingente) della parte PRELIOS, di tale massa di contratti - non vi è alcuna prova che vi fosse la prevalenza degli immobili locati al momento della stipulazione dell'apporto". Tale prova è mancata nel senso che la parte privata può produrre quanti contratti ritiene; tuttavia, non vi è mai, nemmeno a livello di allegazione, una chiara indicazione di cosa consistesse il bene e di quale parte di esso fosse già

locato al momento dell'apporto. (...) lo stesso atto notarile, appunto, indica solo una "parziale" occupazione degli "stand". Non chiarisce poi l'atto il rapporto fra quelli occupati e quelli non ancora occupati. (...) Di fronte alla precisa contestazione della Agenzia che la prevalenza dei beni fosse locata, deve dirsi non sussistente una adeguata allegazione ed una prova di tale prevalenza".

2.3 Tuttavia, tale ratio decidendi non è stata adeguatamente attinta dai motivi di ricorso per cassazione, che si sono concentrati, come si è detto, sulle ulteriori rationes decidendi della qualificazione funzionale dei contratti correnti con gli operatori ortofrutticoli in relazione a singoli stand e della interpretazione estensiva della norma agevolativa. Invero, la ricorrente si è limitata a censurare, sotto il profilo dell' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., l'erroneo accertamento in fatto del giudice di merito in ordine alle risultanze della planimetria annessa al rogito notarile (pagine 20 e 21 del ricorso per cassazione), senza dedurre in proposito l'omesso esame di un "fatto decisivo" ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 5, cod. proc. civ.

Invero, secondo il costante orientamento di questa Corte, la valutazione delle prove raccolte, anche se si tratta di presunzioni, costituisce un'attività riservata in via esclusiva all'apprezzamento discrezionale del giudice di merito, le cui conclusioni in ordine alla ricostruzione della vicenda fattuale non sono sindacabili in cassazione, sicché rimane estranea al vizio previsto dall' art. 360 , primo comma, n. 5 cod. proc. civ. qualsiasi censura volta a criticare il "convincimento" che il giudice si è formato, a norma dell' art. 116 , primo comma e secondo comma, cod. proc. civ., in esito all'esame del materiale istruttorio mediante la valutazione della maggiore o minore attendibilità delle fonti di prova, atteso che la deduzione del vizio di cui all' art. 360 , primo comma, n. 5 cod. proc. civ. non consente di censurare la complessiva valutazione delle risultanze processuali, contenuta nella sentenza impugnata, contrapponendo alla stessa una diversa interpretazione al fine di ottenere la revisione da parte del giudice di legittimità degli accertamenti di fatto compiuti dal giudice di merito (tra le tante: Cass., Sez. 2, 19 luglio 2021, n. 20553 ; Cass., Sez. 5, 15 novembre 2021, n. 34317 ; Cass., Sez. 6-5, 3 febbraio 2022, n. 3345 ; Cass., Sez. 5, 6 aprile 2022, n. 11115 ; Cass., Sez. 6-5, 23 maggio 2022, nn. 16562 e 16563);

2.4 Ne consegue che si deve fare coerente applicazione del consolidato orientamento di questa Corte, a tenore del quale, quando la sentenza assoggettata ad impugnazione sia fondata su diverse rationes decidendi, ciascuna idonea a giustificarne autonomamente la statuizione, la circostanza che tale impugnazione non sia rivolta contro una di esse determina l'inammissibilità del gravame per l'esistenza del giudicato sulla ratio decidendi non censurata, piuttosto che per carenza di interesse (tra le tante: Cass., Sez. 3, 6 luglio 2020, n. 13880 ; Cass., Sez. 5, 24 maggio 2021, n. 14154 ; Cass., Sez. 5, 18 febbraio 2022, n. 5282 ; Cass., Sez. 5, 21 luglio 2023, n. 22002 ; Cass., Sez. 5, 19 dicembre 2023, n. 35515).

3. Pertanto, non resta al collegio che pronunciare la conseguente absolutio ab instantia.

4. Le spese giudiziali seguono la soccombenza e sono liquidate nella misura fissata in dispositivo.

5. Ai sensi dell' art. 13 , comma 1-quater, del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 , si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a

titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13, se dovuto.

P.Q.M. La Corte dichiara l'inammissibilità del ricorso; condanna la ricorrente alla rifusione delle spese giudiziali in favore della controricorrente, liquidandole nella misura di Euro 7.000,00 per compensi, oltre a spese prenotate a debito; dà atto dell'obbligo, a carico della ricorrente, di pagare l'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza