

Sentenza del 31/01/2024 n. 2904 - 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 29 marzo 2022, n. 379/07/2022, che, in controversia su impugnazione di avviso di liquidazione dell'imposta di registro in relazione al conferimento, con atto notarile del 13 maggio 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", con la contestuale costituzione del diritto di usufrutto in favore della "Centro Agro-Alimentare di Bologna - C.A.A.B. Soc. Cons. p.A." sui medesimi immobili per il corrispettivo convenuto, dapprima, nella somma di Euro 9.000.000,00 e ridotto, poi, nella somma di Euro 8.529.184,42, dopo aver concordemente rinunciato alla condizione sospensiva il 19 dicembre 2014, ha rigettato l'appello proposto dalla medesima nei confronti dell'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Bologna il 24 settembre 2018, n. 757/06/2018, con compensazione delle spese giudiziali. La Commissione tributaria regionale ha confermato 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 applicabile 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 tre motivi.

1.1 Con il primo motivo, si denuncia nullità della sentenza impugnata per violazione degli artt. 36 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , e 132 cod. proc. civ., in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 4, cod. proc. civ., per essere stato deciso l'appello dal giudice di secondo grado con motivazione carente o apparente con riguardo all'incompatibilità dell'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 , con l'opzione per la sottoposizione ad IVA dell'apporto al fondo comune di investimento immobiliare chiuso.

1.2 Con il secondo motivo, si denuncia violazione o falsa applicazione dell' art. 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 ritenuta dal giudice di secondo grado l'insussistenza del presupposto della prevalente locazione degli immobili conferiti al fondo comune di investimento immobiliare chiuso, nonostante le risultanze della perizia stragiudiziale di parte.

1.3 Con il terzo motivo, si denuncia nullità della sentenza impugnata per violazione degli artt. 36 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , e 132 cod. proc. civ., in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 4, cod. proc. civ., per essere stato deciso l'appello dal giudice di secondo grado con motivazione carente o apparente con riguardo all'insussistenza del presupposto della prevalente locazione degli immobili conferiti al fondo comune di investimento immobiliare chiuso.

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, secondo il giudice di merito, il beneficio fiscale postula la "prevalenza" sul piano estimativo degli immobili locati rispetto agli immobili non locati.

2.2 Non a caso, con argomentazioni articolate ben oltre la soglia del minimo costituzionale, la motivazione della sentenza impugnata era incentrata proprio sulla carenza probatoria della suddetta "prevalenza". Si legge, infatti, che: "L'appello è infondato. Premesso che l'applicazione della normativa invocata dall'appellante è incompatibile con l'opzione dalla stessa esercitata di sottoposizione ad IVA dell'atto di apporto, in ogni caso non è stato efficacemente contrastato dall'appellante l'assunto della Commissione Tributaria Provinciale secondo cui non risulta la prova, incombente a carico della parte ricorrente, della prevalenza del valore degli immobili locati rispetto al valore degli altri. In primo luogo, come osservato nella nota dell'Agenzia delle

Entrate in merito al deposito dei documenti richiesto con ordinanza del 15/12/2021, in relazione a molti dei contratti di locazione, vi è l'impegno al rilascio anticipato da parte del conduttore, e tale circostanza, risultante dalla documentazione prodotta, inficia inevitabilmente l'attendibilità del criterio valutativo adottato nella relazione di stima degli immobili oggetto dell'apporto, basato sul metodo finanziario che implica la valutazione dei flussi di cassa generati dai redditi ritraibili dal canone di locazione degli immobili. Peraltro, a tale riguardo, va rilevato che la stima prodotta dall'appellante, datata il 26.4.2016, non dà conto dell'esito degli impegni di rilascio esistenti alla data dell'apporto e non chiarisce quali immobili siano occupati. Inoltre, come correttamente osservato dall'Ufficio, il criterio di valutazione adottato nella relazione di stima prodotta dall'appellante, non è pienamente attendibile, anche in relazione agli immobili oggetto di concessione (rispetto ai quali è stata indicata e valutata la netta prevalenza della parte di immobili concessi in locazione); si osserva invero che la redditività dei beni oggetto di concessione e quindi destinati a pubblico servizio è ispirata a principi completamente diversi in ragione dei vari oneri a carico dei concessionari. Deve quindi essere pienamente condiviso il rilievo formulato dall'Ufficio secondo cui gli immobili avrebbero dovuto essere valutati, a prescindere dalla diversa rea di appartenenza, in base al valore effettivo e non già in base al solo valore finanziario. Pertanto, sia con riferimento all'effettiva disponibilità in capo ai conduttori degli immobili stimati, sia con riferimento al criterio di stima utilizzato, deve ritenersi che parte appellante non abbia dimostrato la ricorrenza della condizione richiesta per l'applicazione della norma agevolativa invocata e la cui applicazione era stata esclusa nello stesso atto di apporto assoggettato ad IVA".

2.3 Tuttavia, tale ratio decidendi non è stata adeguatamente attinta dai motivi di ricorso per cassazione, che si sono concentrati, sotto il profilo dell' art. 360 , primo comma, n. 4, cod. proc. civ., sull'adeguatezza motivazionale della sentenza impugnata in relazione all'esegesi della norma agevolativa. Peraltro, la ricorrente si è limitata a censurare, sotto il profilo dell' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., in relazione all' art. 8 , comma 1-bis, del d.l. 25 settembre 2001, n. 351 , convertito, con modificazioni, dalla legge 23 novembre 2001, n. 410 , l'erroneo accertamento in fatto del giudice di merito in ordine alle risultanze della perizia stragiudiziale di stima sulla valutazione degli immobili e sulla proporzionale imputazione del maggior valore agli immobili locati, 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^a, 19 luglio 2021, n. 20553 ; Cass., Sez. 5^a, 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. 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