

CORTE DI CASSAZIONE  
Ordinanza 2 dicembre 2020, n. 27477

Premesso che:

L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso avverso la sentenza n. 115/11/12, depositata il 9.10.2012 dalla Commissione tributaria regionale della Lombardia, con la quale, a conferma della decisione del giudice di primo grado, era accolto il ricorso di XXX avverso l'avviso di accertamento, relativo all'anno d'imposta 2002, con il quale era ripresa a tassazione ai fini Irpef la plusvalenza realizzata e non dichiarata dalla cessione di un'area edificabile.

L'Agenzia ha rappresentato che successivamente alla cessione di un terreno ubicato nel Comune di Casorate Primo al prezzo di € 834.000,00, la società cessionaria aveva rideterminato il prezzo d'acquisto ricorrendo alla definizione agevolata prevista dall'art. 11, I. 27 dicembre 2002, n. 289 per l'imposta di registro. Sulla base del nuovo valore di € 1.042.500,00 l'Ufficio finanziario aveva pertanto provveduto a determinare l'ammontare della maggiore plusvalenza conseguita e non dichiarata dalla cedente.

Era seguito il contenzioso, esitato dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Milano con l'accoglimento del ricorso della contribuente (sentenza n. 8/44/2011). La Commissione tributaria regionale, con la sentenza ora impugnata, ha rigettato l'appello dell'Ufficio. Il giudice regionale ha ritenuto che la diversa determinazione del valore del bene ceduto ai fini dell'imposta di registro non spiega effetti sulla determinazione della plusvalenza, ai fini delle imposte dirette, per la diversità di calcolo e la diversa natura delle due imposte. Di conseguenza la plusvalenza accertata dall'Ufficio non può essere contestata sulla sola base dell'accertamento di valore del terreno edificabile effettuata ai fini dell'imposta di registro.

L'Agenzia delle entrate ha censurato la sentenza con due motivi: con il primo per violazione e falsa applicazione degli artt. 67 e 68, d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, dell'art. 11, I. 27 dicembre 2002, n. 289, dell'art. 2697 c.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ., per l'erronea applicazione della disciplina in materia, avendo escluso l'incidenza del valore accertato o dichiarato ai fini della liquidazione dell'imposta di registro sulla determinazione della plusvalenza conseguita dalla medesima operazione;

con il secondo per insufficiente motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5 cod. proc. civ., per essersi conformata alla decisione del giudice di primo grado, senza esporre null'altro.

Ha chiesto dunque la cassazione della sentenza, con ogni conseguente determinazione. Si è costituita la controricorrente, contestando le ragioni del ricorso, di cui ha chiesto il rigetto.

La causa è stata trattata e decisa nell'adunanza camerale dell'8 settembre 2020.

Considerato che:

I due motivi, che possono trattarsi unitariamente perché connessi, vanno rigettati con le precisazioni che seguono.

L'Amministrazione sostiene che il giudice regionale ha erroneamente escluso che la plusvalenza conseguita dalla cessione di terreni edificabili possa derivare dalla mera trasposizione dei valori accertati ai fini dell'imposta di registro. Ha rappresentato



peraltro che nel caso di specie il maggior valore era stato definito in via agevolata ai sensi dell'art. 11, I. n. 289 del 2002, con incremento del 25% del prezzo dichiarato nell'atto di cessione.

Le argomentazioni della ricorrente ripercorrono l'orientamento interpretativo della disciplina anteriore alla introduzione dell'art. 5, co. 3, del d.lgs. 22 settembre 2015, n. 147, il quale ha espressamente disposto che «Gli articoli 58, 68, 85 e 86 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e gli articoli 5, 5 bis, 6 e 7 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, si interpretano nel senso che per le cessioni di immobili e di aziende nonché per la costituzione e il trasferimento di diritti reali sugli stessi, l'esistenza di un maggior corrispettivo non è presumibile soltanto sulla base del valore, anche se dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, ovvero delle imposte ipotecaria e catastale di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347».

A seguito dell'intervento legislativo, la cui norma costituisce interpretazione autentica della previgente disciplina con efficacia dunque retroattiva, questa Corte ha mutato orientamento ed ha affermato che ai fini dell'accertamento delle imposte sui redditi l'art. 5 cit. esclude che l'Amministrazione possa ancora procedere ad accertare, in via induttiva, la plusvalenza realizzata a seguito di cessione di immobile o di azienda solo sulla base del valore dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro (cfr. Cass., 18/04/2018, n. 9513; 02/08/2017, n. 19227; 17/05/2017, n. 12265; 06/06/2016, n. 11543).

È necessario invece che l'Ufficio individui ulteriori indizi, gravi, precisi e concordanti, che supportino l'accertamento del maggior corrispettivo rispetto a quanto dichiarato dal contribuente, che a sua volta, ove voglia contestare le determinazioni dell'Amministrazione finanziaria, è gravato della prova contraria (Cass., 08/05/2019, n. 12131).

L'interpretazione autentica della disciplina, laddove è previsto che il maggior corrispettivo ai fini dell'imposta di registro sia stato «dichiarato, accertato o definito», va intesa nel senso della irrilevanza della sua determinazione non solo in sede di accertamento, ma anche in occasione della sua definizione, come nell'ipotesi di adesione alla definizione agevolata prevista dall'art. 11, I. n. 289 del 2002.

Ebbene, la motivazione della sentenza del giudice regionale, accogliendo le ragioni della contribuente, aveva escluso la meccanica trasposizione delle risultanze emergenti dalla rettifica e liquidazione delle imposte di registro, ipotecarie e catastali all'attività di accertamento delle plusvalenze derivanti dalla vendita di terreni a vocazione edificatoria. A tal fine aveva evidenziato la diversa natura dei tributi e il diverso meccanismo di determinazione del valore del bene ceduto.

La decisione, sia pur con una diversa spiegazione, è coerente con quanto ormai afferma la giurisprudenza alla luce della norma di interpretazione.

In conclusione il ricorso della Amministrazione va rigettato.

Avuto riguardo alla sopravvenienza, a giudizio pendente, dell'art. 5, co. 3, del d. lgs. n. 147 del 2015, che ha definitivamente chiarito la portata della disciplina, sicché la stessa Corte di legittimità ha mutato orientamento in materia, sussistono giustificati motivi per compensare integralmente tra le parti le spese processuali.

Rilevato che risulta soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura



Generale dello Stato non si applica l'art. 13 comma 1- quater, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115.

P. Q. M.

Rigetta il ricorso della Agenzia delle Entrate. Compensa le spese.

