

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 16 novembre 2022, n. 33772

RILEVATO CHE

- la parte contribuente, in proprio e quale erede di PL, proponeva ricorso avverso un avviso di accertamento per IRPEF relativo all'anno di imposta 2011 con cui era recuperata a tassazione la plusvalenza realizzata a seguito di cessione a titolo oneroso di un terreno edificabile sito in Foligno nonché contro l'avviso che contestava l'omessa presentazione della dichiarazione con imposta dovuta ai sensi dell'art. 17, comma 1, lett. g-bis, t.u.i.r.;
- la Commissione tributaria provinciale accoglieva il ricorso della parte contribuente ma la Commissione tributaria regionale accoglieva l'appello dell'Ufficio affermando che la cessione si fosse perfezionata il 16 febbraio 2011 ad un valore (110.000,00 euro) inferiore rispetto a quello asseverato nella perizia del 29 ottobre 2010, redatta ex art. 1 della legge n. 244 del 2007 (129.584,00 euro) al fine della rideterminazione del valore di acquisto dei terreni posseduti alla data dell'1 gennaio 2008, mentre in occasione dell'atto di compravendita la suddetta perizia non era stata menzionata; ciò determinava la legittimità della rettifica effettuata dall'Ufficio in merito alla quantificazione della plusvalenza tassabile, in quanto il contribuente che indica nell'atto di compravendita un valore inferiore a quello determinato tramite perizia di stima si espone ad una possibile rettifica della determinazione della plusvalenza stessa e il breve tempo trascorso tra la data della perizia e quella della cessione rendeva poco verosimile che potessero essersi verificate circostanze tali da giustificare un deprezzamento così consistente;
- MMB propone ricorso per cassazione affidato ad un motivo;
- l'Agenzia delle entrate si è costituita con atto di costituzione tardivo al solo fine di partecipare all'eventuale udienza di discussione;
- con ordinanza pronunciata in data 13 aprile 2022 e pubblicata in data 13 maggio 2022, la sesta sezione della Corte ha rimesso la causa alla sezione ordinaria, rilevando che non fosse di immediata evidenza decisoria alla luce della rilevanza della questione;
- il ricorso è stato fissato per la camera di consiglio del 26 ottobre 2022, ai sensi degli artt. 375, ultimo comma, e 380-bis.1, cod. proc. civ., il primo come modificato ed il secondo introdotto dal d.l. 31/08/2016, n. 168, conv. in l. 25/10/2016, n. 197.

CONSIDERATO CHE

1. Va premesso che se è vero che nel giudizio di cassazione la rimessione di una causa alla pubblica udienza dall'adunanza camerale prevista nell'art. 380-bis.1 cod. proc. civ., è ammissibile in applicazione analogica dell'art. 380-bis, terzo comma, cod. proc. civ., rientrando la valutazione degli estremi per la trattazione del ricorso in pubblica udienza e, in specie, della particolare rilevanza della questione di diritto coinvolta, nella discrezionalità del collegio giudicante e non del presidente della sezione (Cass. 06/03/2017, n. 5533), altrettanto indubbio è che il collegio giudicante ben può escludere, nell'esercizio di tale valutazione discrezionale, la ricorrenza dei presupposti della trattazione in pubblica udienza, in ragione del carattere consolidato dei principi di diritto da applicare al caso di specie (Cass., Sez. U., 05/06/2018, n. 14437), ed allorquando non si verta in tema di decisioni aventi rilevanza nomofilattica, idonee a rivestire efficacia di precedente, orientando, con motivazione avente anche funzione extra processuale, il



successivo percorso della giurisprudenza (Cass., Sez. U., 23/04/2020, n. 8093; Cass. 21/01/2022, n. 2047; Cass. 13/01/2021, n. 392; Cass. 20/11/2020, n. 26480); il che è quanto accade, per quanto si andrà ad esporre, nel caso in esame, dove si deve fare applicazione di principi affermati dalla Corte a Sezioni Unite.

2. Con unico motivo di impugnazione, proposto in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la parte contribuente infatti denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 7, commi 1 e 6, della l. n. 448 del 2001, per avere la CTR erroneamente ritenuto corretto l'accertamento dell'Ufficio che aveva rinvenuto una plusvalenza imponibile nella differenza tra il prezzo indicato nella perizia di stima e quello della cessione del terreno edificabile.

3. La causa va decisa in base all'arresto nomofilattico, cui va data continuità, di Cass., Sez. U., 31/01/2020, n. 2321 che ha ritenuto che <<in tema di plusvalenze di cui all'art. 67, comma 1, lett. a) e b), del d.P.R. n. 917 del 1986, per i terreni edificabili e con destinazione agricola, l'indicazione, nell'atto di vendita dell'immobile, di un corrispettivo inferiore rispetto al valore del cespite in precedenza rideterminato dal contribuente sulla base della perizia giurata a norma dell'art. 7 della l. n. 448 del 2001 non determina la decadenza del contribuente dal beneficio correlato al pregresso versamento dell'imposta sostitutiva, né la possibilità per l'Amministrazione finanziaria di accertare la plusvalenza secondo il valore storico del bene>>.

La possibilità conferita al contribuente di usufruire del meccanismo agevolativo di cui all'art. 7, comma 1, della l. n. 448 del 2001 - secondo il quale <<...può essere assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore a tale data determinato sulla base di una perizia giurata di stima [...] unicamente condizionato al pagamento dell'imposta sostitutiva [...] a condizione che il predetto valore sia assoggettato ad una imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, secondo quanto disposto nei commi da 2 a 6>> - va intesa infatti nel senso che una volta verificatisi i presupposti previsti dalla disposizione anzidetta per fruire dell'imposta sostitutiva, tale meccanismo impedisce di recuperare, ai fini del computo della plusvalenza, il valore storico del bene anteriore a quello di perizia, ancorché detto valore non sia indicato nell'atto o sia indicato un valore commerciale inferiore a quello periziato, come tale inidoneo a determinare l'insorgenza di un reddito tassabile rispetto al valore periziato maggiore.

Il rapporto contribuente-fisco, con riferimento al tema delle plusvalenze, viene regolato, per scelta volontaria del primo, in modo speciale rispetto alla disciplina ordinaria proprio per effetto del meccanismo - normativamente previsto - che ruota attorno alla fissazione del valore normale minimo di riferimento, determinato per effetto di una stima operata sul valore attuale del bene, sulla cui base il contribuente compie un atto inequivocabilmente rivolto a valersi del beneficio previsto provvedendo al pagamento dell'imposta sostitutiva.

Perfezionate le condizioni di cui all'art. 7, il valore normale minimo di riferimento consente al fisco di riscuotere l'imposta sostitutiva, sicché, pur non essendovi alcun vincolo nella successiva alienazione del bene quanto all'indicazione del prezzo di alienazione - che potrà essere inferiore rispetto al valore indicato nella perizia giurata - non può profilarsi la decadenza dal beneficio e la reviviscenza del valore storico del bene, né l'Amministrazione finanziaria potrà calcolare la plusvalenza secondo i criteri ordinari previsti dall'art. 68 t.u.i.r., cioè partendo dal vecchio valore di acquisto, e non potrà recuperare il valore storico del bene se non quando lo stesso dimostri, con onere a suo



carico, che il valore normale minimo di riferimento risultante dalla perizia non corrisponde all'effettivo valore del cespite.

Alla luce di tale principio, la CTR ha erroneamente ritenuto che l'omessa indicazione del valore normale minimo di riferimento contenuto in perizia e l'indicazione di un prezzo di cessione inferiore ad esso giustificasse la rettifica del valore della plusvalenza sulla base del valore storico del bene.

Sulla base di tali considerazioni il ricorso va accolto; non ricorrendo la necessità di ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito con l'accoglimento del ricorso della contribuente.

Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza, liquidate come in dispositivo, con compensazione delle spese dei gradi di merito, in ragione della natura controversa della questione fino all'intervento delle Sezioni Unite.

P.Q.M.

accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso della contribuente; compensa le spese dei gradi di merito; condanna l'Agenzia delle entrate al pagamento delle spese di lite del giudizio di legittimità in favore della ricorrente, spese che liquida in euro 2.300,00 per compensi, euro 200,00 per esborsi, oltre spese forfettarie nella misura del 15 per cento ed accessori di legge.

