

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CRUCITTI Roberta - Presidente -

Dott. DE ROSA Maria Luisa - Consigliere -

Dott. LENOCI Valentino - Consigliere -

Dott. CRIVELLI Alberto - rel. Consigliere -

Dott. FRACANZANI Marcello - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 23285-2015 R.G. proposto da:

A.A., rappresentato e difeso dall'avv. Raffaello Astorri, come da procura in calce al ricorso introduttivo;

- ricorrente -

B.B., rappresentato e difeso dall'avv. Alessandra Rosati, ed elettivamente domiciliato in Roma via degli Scipioni, 268 A presso l'avv. Gianluca Caporossi, il tutto come da procura in calce al ricorso introduttivo;

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa ex lege dall'Avvocatura generale dello Stato;

- resistente -

Avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Toscana, n. 393/8/15, depositata il 2 marzo 2015.

Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 21 febbraio 2023 dal consigliere Alberto Crivelli.

Svolgimento del processo

1. L'Agenzia delle entrate procedeva alla notifica di avviso di accertamento in conseguenza della rideterminazione, ai fini delle imposte dirette, del corrispettivo di vendita di terreni edificabili da parte dei ricorrenti, già comproprietari degli stessi, avvenuta in data 28 giugno 2006, assumendo che il valore di tali beni assurgesse alla somma di Euro 1.364.000,00 anzichè a quello dichiarato di Euro 1.133.200,00, accertando così una plusvalenza di Euro 231.700,00. I contribuenti proponevano separati ricorsi, basando le loro difese sulla sussistenza di una perizia di stima giurata del 23 giugno 2006, in virtù della quale, pur aggiornato il valore all'epoca della cessione (essendo lo stesso indicato alla data del 1 gennaio 2005) nessuna plusvalenza si era verificata, e del resto l'unico elemento addotto dall'Ufficio sarebbe consistito nell'accertamento effettuato ai fini dell'imposta di registro, rispetto al quale gli acquirenti avevano prestato adesione. La CTP, accogliendo le difese dei ricorrenti, annullava l'accertamento della maggior imposta, ma la CTR, adita in sede di gravame dall'Agenzia, accoglieva lo stesso, ritenendo che l'Agenzia fosse legittimata a procedere in via induttiva all'accertamento del reddito da plusvalenza accertata in sede di applicazione dell'imposta di registro.

2. I contribuenti propongono così separati ricorsi in cassazione affidati rispettivamente a due e tre motivi. L'Agenzia delle entrate si è limitata a depositare atto ai fini della partecipazione alla discussione della causa. Entrambi i ricorrenti hanno depositato memorie illustrative in vista della deliberazione.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo A.A. assume la violazione degli artt. 67 e 68, TUIR, 2727, 2728 e 2729, c.c., in relazione all'art. 360, comma 1, num. 3, c.p.c., ritenendo che la differenza dei presupposti delle due imposte (imposta di registro ed imposizione diretta), l'uno configurato nel valore di comune commercio e l'altro nel corrispettivo percepito, e l'assenza di elementi indiziari volti a porre nella specie in discussione le risultanze dell'atto di trasferimento, ampiamente corroborate dalle risultanze della perizia di stima giurata, non giustificavano da parte dell'Agenzia l'accertamento di una plusvalenza appunto ai fini dell'imposizione diretta. Ritenendo così la CTR che invece pur solo in presenza dell'individuazione di un maggior valore ai fini dell'imposta di registro si giustificasse la rettifica anche ai fini dell'imposta diretta, la stessa avrebbe errato.

2. Con il secondo motivo A.A. assume la violazione sempre degli artt. 67 e 68, TUIR, 2697, 2727, 2728 e 2729, c.c., ed omesso esame di fatti decisivi, per aver la CTR ritenuto che in presenza di un diverso accertamento ai fini dell'imposta di registro si invertisse l'onere della prova in ordine all'effettivo prezzo corrisposto, rilevante ai fini dell'imposizione diretta, trascurando inoltre le risultanze emergenti tanto dall'atto di trasferimento quanto dalla perizia giurata di stima.

3. I motivi proposti da B.B., pur diversamente articolati, ricalcano esattamente quelli proposti da A.A..

4. I motivi proposti, da esaminarsi congiuntamente per la loro intima connessione, sono fondati.

A seguito dell'entrata in vigore del D.Lgs. n. 14 settembre 2015, n. 147, art. 5, comma 3: "Gli artt. 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 artt. 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".

Sulla base di tale chiaro dettato normativo, questa Suprema Corte ha sancito in plurime occasioni come l'esistenza di un maggior corrispettivo, ai fini della tassazione diretta, non è inducibile unicamente sulla base del valore oggetto di dichiarazione o di accertamento al diverso fine della imposizione indiretta sui trasferimenti (ex plurimis, Cass. 02/08/2017, n. 19227).

Nè l'adesione di terzi (in questo caso l'acquirente) al diverso accertamento ai fini dell'imposta di registro può assumere valore di indizio ai fini dell'imposizione diretta:

"L'accertamento con adesione, avendo natura di concordato tra l'amministrazione ed il contribuente, ed essendo pertanto caratterizzato dal carattere volontario dell'adesione, non può che avere efficacia che nei confronti del solo soggetto che tale adesione ha prestato, dovendo escludersi che possa acquisire valore, anche indiretto, nei confronti di chi abbia impugnato l'atto impositivo fondato sul valore accertato con adesione in relazione ad un diverso soggetto. A ciò consegue che l'estensione degli effetti dell'accertamento con adesione relativo ad altri coobbligati può ammettersi solo "in bonam partem" ed in assenza di una espressa volontà contraria del contribuente" (Cass. 25/06/2021, n. 18351).

5. Il ricorso merita dunque accoglimento con cassazione della sentenza di secondo grado e, non sussistendo la necessità di ulteriori accertamenti di fatto, ai sensi dell'art. 384, c.p.c., vanno accolti i ricorsi introduttivi. Le spese gravano sulla soccombente amministrazione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie i ricorsi introduttivi condannando la resistente amministrazione al pagamento delle spese che liquida per ciascuno dei ricorrenti in Euro 5.500,00, oltre rimborso forfettario nella misura del 15 % dell'onorario, anticipazioni per Euro 200,00, accessori per iv.a. e c.p.a., se dovuti.

Conclusionione

Così deciso in Roma, il 21 febbraio 2023.

Depositato in Cancelleria il 30 marzo 2023