REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE SESTA CIVILE

SOTTOSEZIONE T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. MOCCI Mauro - Presidente

Dott. CROLLA Cosmo - Consigliere

Dott. CAPRIOLI Maura - Consigliere

Dott. MONDINI Antonio - rel. Consigliere

Dott. DELLI PRISCOLI Lorenzo - Consigliere

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso 2389-2020 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, (C.F. (OMISSIS)), in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende, ope legis;

- ricorrente -

contro

(OMISSIS), elettivamente domiciliata in (OMISSIS), presso lo studio dell'avvocato (OMISSIS), che la rappresenta e difende;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 1109/1/2019 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE dell'EMILIA ROMAGNA, depositata il 03/06/2019;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 09/02/2022 dal Consigliere Relatore Dott. MONDINI ANTONIO.

PREMESSO

Che:

1) l'Agenzia delle Entrate ricorre per la cassazione della sentenza in epigrafe con cui la CTR della Emilia Romagna ha ritenuto illegittimo l'avviso di rettifica e liquidazione emesso da essa ricorrente ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, articoli 51 e 52 nei confronti di (OMISSIS), con riguardo all'atto notarile registrato il 31.7.2013 con cui a quest'ultima era stata donata la nuda proprieta' di porzioni di vari fabbricati, il cui valore non era stato indicato in modo analitico ossia con riferimento al singolo bene, ma in modo complessivo ossia con riferimento all'insieme del donato.

La Ctr, confermando la decisione di primo grado, ha ritenuto che l'omessa indicazione del valore dei singoli immobili non precludesse all'ufficio di controllare la congruita' del valore dichiarato nel complesso dato che nell'atto sottoposto a registrazione erano indicati "i parametri catastali e le rendite catastali di ciascun immobile" e che, dunque, per eseguire tale controllo di congruita' non era necessario "attivare modalita' complesse di verifica" essendo invece sufficiente un semplice calcolo matematico".

La CTR ha specificato che "applicando i vari coefficienti previsti per le categorie di immobili, moltiplicato per il 40 per cento, pari al valore della nuda proprieta', si ottiene un valore inferiore a Euro 80.000,00 dichiarato dalla contribuente tale da inibilre ai sensi dell'articolo 52 sopra citato, all'Ufficio il potere di rettifica";

2) la contribuente si e' costituita con controricorso.

CONSIDERATO

Che:

1) l'Agenzia delle Entrate, con l'unico motivo di ricorso, lamenta violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articolo 52, comma 4. Sostiene che la norma, al contrario di quanto affermato dalla CTR, imponga, in caso di atto sottoposto a registrazione relativo a piu' immobili, l'indicazione separata del valore di ciascuno di questi;

2) il motivo e' fondato.

2.1.) Il Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articolo 52, comma 4, stabilisce: "Non sono sottoposti a rettifica il valore o il corrispettivo degli immobili, iscritti in catasto con attribuzione di rendita, dichiarato in misura non inferiore, per i terreni, a settantacinque volte il reddito dominicale risultante in catasto e, per i fabbricati, a cento volte il reddito risultante in catasto, aggiornati con i coefficienti stabiliti per le imposte sul reddito, ne' i valori o corrispettivi della nuda proprieta' dei diritti reali di godimento sugli immobili stessi dichiarati in misura non inferiore a quella determinata su tale base a norma degli articoli 47 e 48. Ai fini della disposizione del presente comma le modifiche dei coefficienti stabiliti per le imposte sui redditi hanno effetto per gli atti pubblici formati, per le scritture private autenticate e gli atti giudiziari pubblicati o emanati dal decimo quinto giorno successivo a quello di pubblicazione dei decreti previsti dal Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, articoli 87 e 88, nonche' per le scritture private non autenticate presentate per la registrazione da tale data. La disposizione del presente comma non si applica per i terreni per i quali gli strumenti urbanistici prevedono la destinazione edificatoria".

2.2) La norma fa testuale riferimento al "reddito" del singolo bene.

Cio' posto e' chiaro che anche l'espressione "valore o corrispettivo degli immobili" va intesa come "valore o corrispettivo del singolo immobile".

Altrimenti la comparazione tra valore o corrispettivo dichiarato e reddito non potrebbe essere effettuata.

E in caso di atto avente ad oggetto piu' beni con indicazione cumulativa di valore o corrispettivo sarebbe consentito all'ufficio di verificare se il valore o corrispettivo globale fosse inferiore o uguale o superiore alla somma dei redditi ma non di verificare anche se il valore o corrispettivo del singolo bene fosse inferiore o uguale o superiore al reddito per esso stabilito.

E cosi' il contribuente, dichiarando un valore complessivo non inferiore alla somma dei redditi catastali, precluderebbe all'Agenzia di attribuire al singolo bene il valore reale mediante i poteri di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articolo 51 e cosi' di applicare la giusta imposta (Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articolo 51, per quanto interessa stabilisce: "1. Ai fini dei precedenti articoli si assume come valore dei beni o dei diritti, salvo il disposto dei commi successivi, quello dichiarato dalle parti nell'atto e, in mancanza o se superiore, il corrispettivo pattuito per l'intera durata del contratto. 2. Per gli atti che hanno per oggetto beni immobili o diritti reali immobiliari e per quelli che hanno per oggetto aziende o diritti reali su di esse, si intende per valore il valore venale in comune commercio. 3. Per gli atti che hanno per oggetto beni immobili o diritti reali immobiliari l'ufficio del registro, ai fini dell'eventuale rettifica, controlla il valore di cui al comma 1 avendo riguardo ai trasferimenti a qualsiasi titolo e alle divisioni e perizie giudiziarie, anteriori di non oltre tre anni alla data dell'atto o a quella in cui se ne produce l'effetto traslativo o costitutivo, che abbiano avuto per oggetto gli stessi immobili o altri di analoghe caratteristiche e condizioni, ovvero al reddito netto di cui gli immobili sono suscettibili, capitalizzato al tasso mediamente applicato alla detta data e nella stessa localita" per gli investimenti immobiliari, nonche' ad ogni altro elemento di valutazione, anche sulla base di indicazioni eventualmente fornite dai comuni").

2.3) Va pertanto ribadito il principio espresso da questa Corte con riferimento ad un atto riguardante piu' immobili, come l'atto di donazione oggetto di causa: "In tema di imposta sulle donazioni, il contribuente che presenti una dichiarazione cumulativa, avente ad oggetto una pluralita' di cespiti e intenda avvalersi della disposizione di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articolo 52, comma 4,, riguardante l'accertamento della stima dei beni con criterio automatico, ha l'onere di indicarne analiticamente il valore, in modo da consentire all'Amministrazione finanziaria di controllare la corrispondenza di ciascuno ai parametri di valutazione automatica; in difetto, in presenza dell'indicazione - da parte del contribuente - di un unico valore globale, l'Amministrazione ha il potere di rettifica, attraverso il ricorso al criterio del valore di mercato" (che Sez. 5, sentenza n. 14409 del 7/06/2013).

La Corte ha poi anche affermato: "In tema di imposta di registro, il Decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, articolo 52, laddove stabilisce un limite al potere di accertamento dell'Ufficio del registro in ordine agli atti concernenti immobili, ha come presupposti applicativi il fatto che il cespite oggetto dell'atto da registrare, sia dotato di rendita catastale ed il fatto che il contribuente abbia indicato il valore attribuito al bene cosi' da permettere il rapporto tra valore cd. automatico e catastale; ne consegue che detta norma non puo' trovare applicazione quando, avendo ad oggetto l'atto da registrare piu' immobili, ad alcuni di essi non sia stata attribuita la rendita catastale e nell'atto il contribuente abbia dichiarato un valore complessivo per tutti i beni" (Sez. 5, ordinanza n. 22207 del 26/10/2011; conf. sentenza n. 1309 del 26/01/2015).

Queste ultime affermazioni non supportano la tesi della CTR secondo cui ove, come nel caso che occupa, l'atto riguardi beni che siano tutti muniti di rendita catastale, l'indicazione globale del valore o corrispettivo non inferiore al reddito complessivo determina l'applicazione dell'articolo 52.

Dette affermazioni si limitano a rimarcare quello che la legge stabilisce in modo espresso ossia che per l'applicazione dell'articolo 52 e' necessario che ogni singolo bene sia munito di rendita.

Si legge infatti nelle pronunce n. 22207/2011 e n. 1309/2015: "Il presupposto perche' In tema di imposta di registro il Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articolo 52 per la valutazione automatica del valore degli immobili e per il conseguente limite al potere di accertamento dell'ufficio e' la duplice circostanza (a) che il cespite oggetto dell'atto da registrare sia dotato di rendita catastale e (b) che il contribuente abbia indicato il valore attribuito al bene in se', cosi' da consentire di apprezzare il fondamento del rapporto tra valore automatico e catastale".

3. il ricorso deve essere accolto, la sentenza impugnata va cassata e la causa va rinviata alla CTR della Emilia Romagna, in diversa composizione, per nuovo esame nonche' per la liquidazione delle spese.

P.Q.M.

la Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla CTR dell'Emilia Romagna in diversa composizione.