



REPUBBLICA ITALIANA  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE TRIBUTARIA

25111.20

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Biagio VIRGILIO - Presidente -  
Giuseppe FUOCHI TINARELLI - Consigliere -  
Maria Giulia PUTATURO DONATI - Consigliere -  
VISCIDO DI NOCERA

Oggetto: reddito di impresa -  
cessione beni immobili- valore  
normale - scostamento dalla  
quotazione Omi - necessità di  
ulteriori elementi - sussiste

Pierpaolo GORI - Consigliere -  
Marco DINAPOLI - Consigliere Rel. -

R.G.N. 3818/2013

Cron. 25111

CC - 27/2/2020

ha pronunciato la seguente

**ordinanza**

sul ricorso iscritto al n. 3818/2013 R.G. proposto da

**Agenzia delle Entrate**, rappresentata e difesa dall'Avvocatura  
Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei  
Portoghesi n. 12;

- *ricorrente* -

contro

1323 / 2020  
— **s.r.l.**, in persona del legale rappresentante pro-tempore  
— **Giovanni**, rappresentato e difeso dall' Avv. Giuseppe Fausto  
Di Pedè, elettivamente domiciliato presso lo studio dell' Avv. Maria  
Bruna Chito in Roma viale Regina Margherita n. 290, giusta procura  
speciale in calce al controricorso

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della  
Basilicata n. 263/1/11, depositata il 12 dicembre 2011.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 27 febbraio 2020  
dal Consigliere Marco Dinapoli.

**FATTI DI CAUSA**

Tur Sud s.r.l. impugnava in primo grado l' avviso di accertamento,  
n. 88803R300069/2007 per l'anno di imposta 2004 emesso dall'  
Agenzia delle entrate di Matera per il recupero a tassazione delle  
imposte dirette e dell' Iva per effetto della rideterminazione dei ricavi



da cessione di beni immobili rispetto a quelli dichiarati e del disconoscimento di costi ritenuti non inerenti o non di competenza.

La Commissione tributaria provinciale di Matera, con sentenza n. 161/02/2009 del 26.5.2009, accoglieva parzialmente il ricorso, escludendo l'applicazione retroattiva del d.l. 223/2006 (convertito in legge n. 248/2006), che consente il riferimento ai valori normali comunicati dall'osservatorio del mercato immobiliare per accertare il prezzo di cessione degli immobili; riconosceva inoltre la deducibilità dei costi per noleggio auto, non anche degli altri costi disconosciuti dall'ufficio. L'Agenzia delle entrate proponeva appello avverso la sentenza.

La Commissione tributaria regionale della Basilicata con la sentenza indicata in epigrafe respingeva l'appello dell'ufficio; affermava l'irretroattività del d.l. 223/2006, la natura di presunzioni semplici delle quotazioni Omi, l'errore di calcolo commesso dall'Ufficio nell'applicazione delle tabelle per la determinazione del valore, e riteneva deducibile il costo di acquedotto di euro 12.491,07.

L'Agenzia delle entrate ricorre per cassazione con cinque motivi e chiede cassarsi la sentenza impugnata con vittoria di spese ed onorari.

La contribuente resiste con controricorso con cui eccepisce l'improcedibilità, l'inammissibilità e l'infondatezza del ricorso avverso.

### **RAGIONI DELLA DECISIONE**

1.- L'Agenzia ricorrente propone cinque motivi di ricorso.

1.1- Con il primo motivo denuncia il vizio di violazione degli artt. 3 l. 212/2000 e 35 co. 2 e 3 d.l. 223/2006 in relazione all'art. 360 n. 3 cod. proc. civ.; erroneamente la sentenza ha ritenuto inapplicabile retroattivamente la norma sul riferimento al "valore normale" degli immobili ceduti, perché non si tratterebbe di norma sostanziale bensì meramente procedimentale.

1.2- Con il secondo denuncia il vizio di difetto di motivazione ai sensi dell'art. 360 co. 1 n. 5 cod. proc. civ. perché la sentenza impugnata ha ritenuto inapplicabili retroattivamente i valori OMI, omettendo però di motivare sui rimanenti motivi dell'accertamento (entità dei mutui concessi dalla banca e valori indicati dalla Federazione Italiana Agenti Immobiliari).

1.3- Il terzo motivo denuncia violazione degli artt. 39 co. 1 lett. d) del d.P.R. n. 600/1973, 54 co. 2 del d.P.R. n. 633/1972, 2697, 2727 e 2729 cod. civ., in relazione all'art. 360 co. 1 n. 3 cod. proc.



civ., perché la sentenza non ha ritenuto, in violazione delle norme indicate, che gravasse sul contribuente l'onere di provare l'infondatezza delle presunzioni avverse.

1.4- Il quarto motivo lamenta il vizio di motivazione in relazione all'art. 360 n. 5 cd. proc. civ. circa il ritenuto errore di calcolo, perché la sentenza, ritenendo sussistente un errore di calcolo nell'applicazione delle tabelle per la determinazione del valore di cessione, ha omesso l'esame dell'eccezione formulata nell'atto di appello per cui le abitazioni sono inserite all'interno di un complesso turistico-residenziale che offre servizi quali piscina, animazione, spiaggia privata, per cui il valore di mercato non può essere identico a quello di un immobile "popolare".

1.5- Il quinto motivo denuncia violazione dell' art. 109 co.1 d.P.R. n. 917/1986 in relazione all'art. 360 n. 3 cod. proc. civ. perché erroneamente la sentenza ha ritenuto imputabile all'anno 2004 il costo di acquedotto, pur essendo relativo a consumi verificatisi nel 2003, che avrebbero dovuto essere detratti inderogabilmente fra i redditi di quell'anno.

2.- La contribuente deposita controricorso ed eccepisce: a) improcedibilità del ricorso per violazione dell' obbligo di allegazione degli atti su cui esso si fonda, previsto dall' art. 369 cod. proc. civ.; b) inammissibilità del ricorso per mancanza di autosufficienza; c) infondatezza del ricorso.

\*

3.- L' eccezione di improcedibilità è infondata perché la regola di cui all' art. 369 n. 4 cod. proc. civ. non si applica al processo tributario, caratterizzato dalla indisponibilità del fascicolo di parte (art. 25 co. 2 d.lgs. n. 546/1992); pertanto, ai fini dell' osservanza dell'obbligo di allegazione degli atti è sufficiente che la parte faccia richiesta al giudice a quo di trasmissione del fascicolo d'ufficio ai sensi dell' art. 369 co. 3 cod. proc. civ. (Cass. Sez. V n. 23575/2015).

4.- Il primo motivo di ricorso è superato dalla rilevata abrogazione della norma della cui applicabilità retroattiva le parti controvertono. Si richiama sul punto quanto deciso da Cass. n. 9474 del 12 aprile 2017, per cui <l'art. 24, comma 5, legge n. 88 del 2009 (legge comunitaria 2008), ha modificato l'art. 39 d.P.R. n. 600 del 1973 (così come l'omologo art. 54 d.P.R. n. 633 del 1972, in materia di IVA), eliminando le disposizioni introdotte dall'art. 35 d.l. 4 luglio 2006, n. 223, convertito dalla legge 4 agosto 2006, n. 248: ciò a





seguito di un parere motivato del 19 marzo 2009 della Commissione europea, la quale, nell'ambito del procedimento di infrazione n. 2007/4575, aveva rilevato l'incompatibilità - in relazione, specificamente, all'IVA, ma con valutazione ritenuta estensibile dal legislatore nazionale anche alle imposte dirette - di tali disposizioni con il diritto comunitario. È stato così ripristinato il quadro normativo anteriore al luglio 2006, sopprimendo la presunzione legale (ovviamente relativa) di corrispondenza del corrispettivo effettivo al valore normale del bene, con la conseguenza che tutto è tornato ad essere rimesso alla valutazione del giudice, il quale può, in generale, desumere l'esistenza di attività non dichiarate «anche sulla base di presunzioni semplici, purché queste siano gravi, precise e concordanti»: e ciò - deve intendersi - con effetto retroattivo, stante la finalità di adeguamento al diritto comunitario che ha spinto il legislatore nazionale del 2009 ad intervenire (v. Cass. 21/12/2016, n. 26487; Cass. 26/09/2014, n. 20429; cfr., anche, circ. Agenzia entrate 14 aprile 2010, n. 18)>.

4.1- Pertanto ha perso rilevanza la disputa fra le parti sulla applicabilità retroattiva della norma abrogata, e conseguentemente deve essere rigettato il primo motivo di ricorso, ed assorbiti il secondo ed il terzo motivo, la cui *ratio* appare strettamente collegata al motivo precedente.

5.- E' fondata l'eccezione di inammissibilità del quarto e quinto motivo del ricorso per violazione dell' art. 366 comma 1 n. 6 cod. proc. civ. Infatti, per consolidata giurisprudenza di questa Corte < In tema di ricorso per cassazione, ai fini del rituale adempimento dell'onere, imposto al ricorrente dall'articolo 366, comma 1, n. 6, c.p.c., di indicare specificamente nel ricorso anche gli atti processuali su cui si fonda e di trascriverli nella loro completezza con riferimento alle parti oggetto di doglianza, è necessario che - in ossequio al principio di autosufficienza di detto atto processuale - si provveda anche alla loro individuazione con riferimento alla sequenza dello svolgimento del processo inerente alla documentazione, come pervenuta presso la Corte di cassazione, al fine di renderne possibile l'esame. In altri termini il ricorrente per cassazione, ove intenda dolersi della omessa o erronea valutazione di un documento, da parte del giudice di merito, ha il duplice onere - imposto dall'articolo 366, comma 1, n. 6, c.p.c. in relazione all'articolo 369, n. 4, c.p.c. - di produrlo agli atti e di indicarne il contenuto. Il primo onere va adempiuto indicando esattamente nel ricorso in quale fase



processuale e in quale fascicolo di parte si trovi il documento in questione. Il secondo deve essere adempiuto trascrivendo o riassumendo nel ricorso il contenuto del documento. La violazione anche di uno soltanto di tali oneri rende il ricorso inammissibile" (Cass. sez. III n. 21806 del 2015; Cass. sez. 5, ord. 28 giugno 2017, n. 16147; Cass. sez. 6-5, ord. 18 luglio 2016, n. 14676; Cass. sez. 5, 13 febbraio 2015, n. 2928; Cass. sez. 5, 17 ottobre 2014, n. 22003; Cass. sez. 5, 19 aprile 2013, n. 9536).

5.1- Nel caso in esame l' Agenzia ricorrente lamenta l' omessa valutazione da parte dei giudici del merito di documenti che però non indica specificamente, non trascrive nel ricorso nella parte ritenuta rilevante, né allega ad esso, ed infine non "localizza" nell' ambito del giudizio di merito con l' indicazione dei modi e dei tempi della loro produzione per cui il ricorso non possiede l' autonomia indispensabile per consentire alla Corte, senza il sussidio di altre fonti, l' immediata e pronta individuazione delle questioni proposte.

6.- Per i motivi esposti il ricorso deve essere rigettato, con la conseguente condanna della ricorrente al pagamento delle spese processuali di questo giudizio, come appresso liquidate.

**P.Q.M.**

La Corte rigetta il primo motivo di ricorso, assorbe il secondo e il terzo, dichiara inammissibili il quarto e quinto motivo e condanna l' Agenzia delle entrate al pagamento delle spese processuali, liquidate in euro 5.000 (cinquemila), oltre il 15% per spese forfettarie, ed accessori di legge.

Deciso in Roma, nell' adunanza camerale del 27 febbraio 2020.

Il Consigliere estensore

Marco Dinapoli

Il Presidente

Biagio Virgilio

**DEPOSITATO IN CANCELLERIA**

Oggi, 10 NOV 2020

IL CANCELLIERE  
Dott. *Carista Luca* Dionigi