

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Neri Giovanni impugnava dinanzi alla CTP di Bologna un avviso di accertamento relativo a tassazione separata IRPEF 1998 per plusvalenza derivante dalla vendita di un terreno avvenuta in data 11-6-1998 in favore della F.lli Fini srl.

Con sentenza 243/03/2005 l'adita CTP accoglieva il ricorso, rilevando che il terreno non era considerato edificabile al momento della cessione.


Con sentenza 91/20/07 la CTR Emilia-Romagna, in accoglimento dell'appello dell'Agenzia, riteneva invece edificabile il detto terreno ed affermava quindi la validità dell'impugnato accertamento; in particolare la CTR evidenziava che la diversa sentenza 31/17/2001 della CTP di Bologna, passata in giudicato, che, sia pur ai fini dell'imposta di registro, aveva qualificato come edificabile il terreno in questione, costituiva giudicato esterno, facente stato nei successivi giudizi; al riguardo precisava che siffatta sentenza aveva utilizzato la unitaria (comune per le imposte dirette e per quella di registro) nozione di edificabilità di cui all'art. 36 d.l. 223/2006, convertito in L. 448/2006; norma quest'ultima ritenuta dalla CTR interpretativa e con valore retroattivo, e quindi applicabile anche al caso in esame.

Avverso detta sentenza proponeva ricorso per Cassazione il contribuente, affidato a quattro motivi; resisteva l'Agenzia con controricorso; il contribuente presentava, inoltre, successiva memoria ex art. 378 cpc, nella quale evidenziava che era passata in giudicato altra sentenza 113/19/07 della CTR Emilia (prodotta in giudizio), che, decidendo una controversia insorta in seguito al ricorso proposto da esso contribuente avverso avviso di liquidazione dell'imposta di registro concernente la medesima compravendita, aveva ritenuto il terreno a destinazione agricola.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo di ricorso il contribuente, denunciando -ex art. 360 n. 3 cpc- falsa applicazione dell'art. 36, comma 2, d.l. 223/2006, sosteneva che erroneamente la CTR aveva ritenuto tale norma come di interpretazione autentica dell'art. 81, comma 1, lett. b) dpr 917/86 (ora art. 67).

Con il secondo motivo ^{il} contribuente, denunciando -ex art. 360 n. 3 cpc- violazione e falsa applicazione degli artt. 2909 cc e 324 cpc, sosteneva che erroneamente la CTR aveva ritenuto che la richiamata sentenza della CTP (n. 31-17-01) fosse idonea a costituire valido giudicato



esterno; ciò in quanto: non era stata prodotta in copia autentica con certificazione di passaggio in giudicato; le parti non erano le medesime (parte del giudizio di cui alla detta sentenza era la F.lli Fini srl, acquirente del terreno in questione); il rapporto in contestazione nel detto giudizio era l'imposta di registro e non l'imposta diretta; la nozione di edificabilità è stata sempre differente tra imposta di registro ed IRPEF.

Con il terzo motivo di ricorso il contribuente, denunciando -ex art. 360 n. 4 cpc- nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 cpc per omessa pronunzia, rilevava che, pur avendo esso contribuente eccepito sia in primo grado sia in appello il difetto di motivazione dell'avviso di accertamento (fondato solo sul richiamo di una sentenza estranea tra le parti), nulla sul punto aveva statuito la CTR.

Con il quarto motivo il contribuente, denunciando -ex art. 360 n. 4 cpc- nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 cpc per omessa pronunzia, rilevava che, nonostante esso contribuente avesse chiesto in entrambi i gradi l'annullamento integrale dell'avviso di accertamento, la CTR ne aveva affermato la validità, senza dichiarare inapplicabili le sanzioni per obiettive condizioni di incertezza ex art. 8 d.lgs 546/92.

Il secondo motivo, da esaminare con precedenza per ragioni di ordine logico, è fondato.

In base al generale principio di cui all'art. 2909 cod. civ. , secondo cui il giudicato fa stato ad ogni effetto tra le parti, i loro eredi o aventi causa, entro i limiti oggettivi dati dai suoi elementi costitutivi (petitum e causa petendi), nel processo tributario il presupposto dell'efficacia del giudicato esterno è che esso si sia formato tra le stesse parti (conf. Cass. 23658/2008).

Erroneamente, pertanto la CTR, nella gravata sentenza, ha ritenuto che la sentenza 31/17/2001 della CTP di Bologna, passata in giudicato, emessa ai fini dell'imposta di registro nella controversia vertente tra l'acquirente F.lli Fini srl e l'Agenzia delle Entrate, e che aveva qualificato come edificabile il terreno in questione, costituiva giudicato esterno, facente stato nel presente giudizio, vertente tra parti diverse, e cioè tra il venditore Neri Giovanni e l'Agenzia delle Entrate.

Ciò posto, va ora esaminata, sempre per esigenze di ordine logico, l'eccezione di giudicato sollevata dal contribuente nelle memorie di cui all'art. 378 cpc.

Siffatta eccezione è ammissibile e, nel merito, fondata.



Al riguardo va, in primo luogo, affermata l'ammissibilità della produzione in questo grado di giudizio, unitamente alla memoria ex art. 378 cpc, della sentenza della CTR 113/19/07, depositata il 10-2-2008, con relativa attestazione di passaggio in giudicato ex art. 327 cpc.

Per condiviso principio di questa Corte, invero, "nel giudizio di cassazione, l'esistenza del giudicato esterno è, al pari di quella del giudicato interno, rilevabile d'ufficio, non solo qualora emerga da atti comunque prodotti nel giudizio di merito, ma anche nell'ipotesi in cui il giudicato si sia formato successivamente alla pronuncia della sentenza impugnata. Si tratta infatti di un elemento che non può essere incluso nel fatto, in quanto, pur non identificandosi con gli elementi normativi astratti, è ad essi assimilabile, essendo destinato a fissare la regola del caso concreto, e partecipando quindi della natura dei comandi giuridici, la cui interpretazione non si esaurisce in un giudizio di mero fatto. Il suo accertamento, pertanto, non costituisce patrimonio esclusivo delle parti, ma, mirando ad evitare la formazione di giudicati contrastanti, conformemente al principio del "ne bis in idem", corrisponde ad un preciso interesse pubblico, sotteso alla funzione primaria del processo, e consistente nell'eliminazione dell'incertezza delle situazioni giuridiche, attraverso la stabilità della decisione. Tale garanzia di stabilità, collegata all'attuazione dei principi costituzionali del giusto processo e della ragionevole durata, i quali escludono la legittimità di soluzioni interpretative volte a conferire rilievo a formalismi non giustificati da effettive e concrete garanzie difensive, non trova ostacolo nel divieto posto dall'art. 372 cod. proc. civ., il quale, riferendosi esclusivamente ai documenti che avrebbero potuto essere prodotti nel giudizio di merito, non si estende a quelli attestanti la successiva formazione del giudicato; questi ultimi, d'altronde, comprovando la sopravvenuta formazione di una "regula iuris" alla quale il giudice ha il dovere di conformarsi in relazione al caso concreto, attengono ad una circostanza che incide sullo stesso interesse delle parti alla decisione, e sono quindi riconducibili alla categoria dei documenti riguardanti l'ammissibilità del ricorso. La produzione di tali documenti può aver luogo unitamente al ricorso per cassazione, se si tratta di giudicato formatosi in pendenza del termine per l'impugnazione, ovvero, nel caso di formazione successiva alla notifica del ricorso, fino all'udienza di discussione prima dell'inizio della relazione" (Cass. sez. unite 13916/2006); nel caso di specie il giudicato relativo alla sentenza in questione (depositata, come detto, il 10-2-2008) si è formato ex art. 327 cpc, ratione temporis vigente, in epoca successiva alla proposizione del ricorso per Cassazione, notificato il 29-11-2008.



Venendo, quindi, ad esaminare nel merito la detta eccezione, va innanzitutto precisato che, a differenza della sentenza 31/17/2001 della CTP di Bologna, la su menzionata sentenza 113/19/07 della CTR di Bologna, sia pur avente ad oggetto imposta di registro, è stata pronunciata tra le stesse parti del presente giudizio.

Va poi evidenziato che si intende dare continuità al generale principio, ripetutamente affermato da questa Corte, secondo cui nel processo tributario l'efficacia espansiva del giudicato esterno non ricorre quando i separati giudizi riguardino, come nella fattispecie in esame, tributi diversi (v., da ultimo, Cass. 235/2014; in precedenza, tra le altre, Cass. 3756/2013; 802/2011).

Siffatto condiviso principio generale trova tuttavia una deroga nel caso di specie, nel quale, per effetto dell'intervento dell'art. 36, comma 2, d.l. 223/2006, convertito con modificazioni dalla L. 248/2006, le imposte di registro e le imposte sul reddito sono tra loro collegate; la detta disposizione, optando per la tesi c.d. sostanzialista a svantaggio dell'orientamento c.d. formale-legalistico, ha, infatti, ricondotto ad uniformità, proprio in ordine alla qualificazione (agricola o edificatoria) del terreno compravenduto, le discipline in materia di IRPEF ed imposta di registro (oltre che di IVA ed ICI); in base a detta norma infatti, di chiara ed espressa portata interpretativa (conf. Cass. sez. unite 25506/2006; Cass. 15282/2008; 15782/2012) e quindi applicabile anche nel caso di specie, per tutte le su indicate imposte, e quindi ai fini dell'applicazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (IVA), del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (imposta di registro), del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (imposta reddito) e del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 (ICI), "un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione della Regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo"; ne consegue che, per quanto rileva nel presente giudizio, la qualificazione giuridica del terreno, attesa la comunanza di disciplina, non può che essere la stessa sia ai fini dell'imposta di registro sia ai fini IRPEF.

Alla stregua di quanto sopra deve, pertanto, ritenersi che l'accertamento in ordine alla qualificazione agricola del terreno in questione (accertamento che costituisce presupposto logicamente e giuridicamente ineliminabile della statuizione finale) contenuto nella sentenza della CTR Bologna 113/19/07, faccia stato, in conseguenza dell'effetto espansivo del giudicato esterno, anche nel presente giudizio, e non consenta a questo Giudice una diversa valutazione di detta qualificazione.



Le considerazioni che precedono rendono superfluo l'esame degli altri motivi, da ritenere assorbiti.

In conclusione, pertanto, in accoglimento del ricorso, va cassata l'impugnata sentenza e, decidendo nel merito ex art. 384 cpc non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, va accolto il ricorso introduttivo.

In considerazione della peculiarità e novità della questione trattata, si ritiene sussistano giusti motivi per dichiarare compensate tra le parti le spese ed i compensi di lite relativi a tutti i gradi del giudizio.

P. Q. M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa l'impugnata sentenza e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo; dichiara compensate tra le parti le spese ed i compensi di lite relativi a tutti i gradi del giudizio.

Così deciso in Roma in data 19-12-2013 nella Camera di Consiglio della sezione tributaria.

Il Consigliere est.

dott. Mario Cigna

Il Presidente

dott. Biagio Virgilio

Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARAGONA

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 4 GIU. 2014



Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARAGONA