Sentenza del 11/05/2018 n. 11456 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. D.N.E., G. e L. proponevano ricorso avverso l'avviso di accertamento con cui l'ufficio del registro aveva elevato il valore di un immobile (terreno con sovrastanti fabbricati) donato loro - con atto registrato il 22.12.1995 - dal padre D.N.R. che, a sua volta, lo aveva ereditato dal proprio padre, Ga., deceduto il (XXXXX); con lo stesso avviso, ed ai fini dell'INVIM, l'ufficio aveva anche diminuito il valore iniziale del bene, rispetto a quello dichiarato, fermo restando (con riferimento al 31.12.1992) il valore finale accertato. I donatari, contestualmente alla donazione, avevano proceduto alla divisione dei beni donati attribuendosi taluni beni in proprietà esclusiva. La commissione tributaria provinciale di Salerno rigettava il ricorso con sentenza che era riformata, sull'appello proposto dai contribuenti, dalla commissione tributaria regionale della Campania la quale aveva rilevato che la rendita attribuita dall'UTE ai fabbricati insistenti sul fondo non era discutibile, non essendo stata impugnata a suo tempo, che il valore iniziale del fondo doveva essere stimato alla data in cui era pervenuto nella disponibilità del donante, per effetto di divisione ereditaria sicchè, stante la natura agricola del bene - per cui i valori, iniziale e finale, coincidevano -, nulla era dovuto a titolo di INVIM. Proposto ricorso per cassazione da parte dell'amministrazione finanziaria dello Stato e dell'agenzia delle entrate, la Suprema Corte, con sentenza n. 126 pronunciata il 14 marzo 2008, cassava la decisione impugnata con rinvio per nuovo esame alla CTR della Campania affermando i seguenti principi:

a) il valore iniziale del bene ai fini Invim doveva essere calcolato alla data di apertura della successione (e non a quello della divisione) e coincideva con quello attribuito in sede di liquidazione dell'imposta di successione;

b) la sentenza impugnata era contraddittoria con riguardo ai fabbricati insistenti sul fondo perchè da una parte era stato affermato che ad essi era stata attribuita una rendita UTE non più contestabile per mancata impugnazione nei termini e, dall'altra, che gli stessi fabbricati avevano conservato natura agricola, siccome pertinenti al fondo rustico, e che, essendo stati valutati tabellarmente in uno col fondo stesso, non potevano essere oggetto di differenti valutazioni al momento iniziale ed al momento finale del 31.12.1992 (data ultima di vigenza dell'INVIM), essendo identico il risultato del calcolo tabellare.

Affermava poi la Suprema Corte che le censure di difetto di motivazione dell'avviso di accertamento avrebbero potuto essere riproposte innanzi al giudice di rinvio.

La CTR delle Campania, investita del giudizio di rinvio, accoglieva parzialmente l'appello affermando che l'ufficio, nell'avviso di rettifica e liquidazione, aveva riportato le indicazioni catastali degli immobili con le relative rendite attribuite, per cui i contribuenti avrebbero potuto spiegare ogni difesa anche riferita agli atti presupposti non notificati. Inoltre i contribuenti avevano fatto richiesta di avvalersi del criterio di valutazione automatica di cui al D.P.R. n. 131 del 1986, art. 54, comma 4. Non poteva, poi, ritenersi sussistente il difetto di motivazione dell'avviso di rettifica atteso che tale atto, anche in tema d'imposta di successione, registro ed Invim, costituisce sostanzialmente una provocato ad opponendum e perciò adempie al suo scopo solo che contenga la descrizione, seppur sommaria, del bene e l'esposizione sintetica dei dati sui quali è basato il convincimento dell'ufficio per la determinazione del valore attribuito, per il che si doveva ritenere che la motivazione dell'atto impositivo avesse assolto il suo scopo. Riteneva, poi, la CTR che i beni non fossero assoggettati ad Invim poichè il trasferimento tra i coeredi era avvenuto in sede di divisione dell'asse ereditario. Infine rigettava la censura degli appellanti in ordine alla violazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 52, comma 4, relativamente alla consistenza unica dell'originario fabbricato rurale in quanto si trattava di eccezione nuova non consentita in appello del D.Lgs. n. 546 del 1995, ex art. 57, comma 2.

2. Avverso alla sentenza della CTR propongono ricorso per cassazione D.N.E., G. e L. affidato a quattro motivi. L'agenzia delle entrate si è costituita in giudizio al solo fine di ricevere l'avviso di fissazione dell'udienza di discussione della causa.

3. Con il primo motivo i ricorrenti deducono omessa motivazione circa un fatto decisivo per il giudizio, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5. Sostengono che il ricorso proposto dall'agenzia delle entrate era stato svolto per sostenere esclusivamente la valutazione operata per la donazione paterna, tralasciando quella afferente la divisione, sicchè per quest'ultima si era formato il giudicato interno. Essendo stata prestata acquiescenza per i beni oggetto della divisione, il cui valore era stato ritenuto congruo dalla commissione tributaria regionale, i quali erano i medesimi delle precedenti donazioni, necessariamente dovevano risultare congrui anche i valori di quelli oggetto della precedente donazione paterna.

4. Con il secondo motivo deducono carenza di motivazione ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per aver la CTR affermato che l'atto impositivo era adeguatamente motivato. Inoltre la CTR non ha considerato gli errori materiali contenuti nell'avviso di accertamento.

5. Con il terzo motivo deducono carenza di motivazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per non aver la CTR considerato che il fabbricato rurale costituiva un tutt'uno con il terreno agricolo sicchè la valutazione andava riferita al solo valore del terreno. Inoltre se i fabbricati rurali sono allibrati nel catasto edilizio urbano, essi continuano a rimanere pertinenza del fondo servente se detenuti da imprenditori agricoli e come tali sono esenti da imposta Ici.

6. Con il quarto motivo deducono violazione di legge ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in relazione al D.P.R. n. 131 del 1986, art. 52, comma 4. Sostengono, che pur applicando la valutazione automatica di quell'art. 52, comma 4, cit., il valore dei beni era di Lire 200.300.000 che, decurtato del diritto di usufrutto, era pari ad euro Lire 100.150.000, inferiore a quello dichiarato di Lire 100.200.000, per cui l'ufficio non avrebbe potuto emettere l'avviso di accertamento.

Motivi della decisione

1. Osserva la Corte che la materia del contendere riguarda unicamente il valore del terreno con sovrastanti fabbricati donato agli odierni ricorrenti, con atto registrato il 22.12.1995, dal padre D.N.R. che, a sua volta, lo aveva ereditato dal proprio padre, Ga., deceduto il (XXXXX). L'Ufficio, con l'avviso di accertamento originariamente impugnato, ha elevato il valore del cespite da Lire 100.200.000 a Lire 157.650.000. Sulla decisione della non debenza dell'Invim si è formato il giudicato, stante la mancanza di ricorso incidentale da parte dell'agenzia delle entrate.

Ciò premesso, il primo motivo di ricorso è infondato in quanto la controversia ha riguardato fin dall'origine il valore del bene donato da D.N.R. a D.N.E., G. e L. con atto registrato il 22.12.1995, per il che il valore attribuito ai beni in sede di divisione dai donatari non ha mai costituito oggetto del contendere. Peraltro il contratto di divisione, pur essendo stato stipulato nella stessa data della donazione, come parrebbe evincersi dalla sentenza impugnata, costituisce un negozio autonomo rispetto a quello di donazione che non ha formato oggetto dell'avviso di accertamento impugnato e, non essendovi stata alcuna pronuncia in ordine al valore attribuito in sede di divisione, non si è formato alcun giudicato del quale la CTR avrebbe dovuto, in tesi, tenere conto.

2. Il secondo motivo è parimenti infondato in quanto la CTR ha dato conto delle ragioni per le quali si doveva ritenere che l'avviso di accertamento fosse adeguatamente motivato poichè conteneva gli elementi essenziali che avevano consentito ai contribuenti di spiegare una adeguata difesa. Quanto agli errori materiali contenuti nell'avviso di accertamento in ordine ai quali la CTR avrebbe omesso la pronuncia, a tacer del fatto che la censura risulta mal posta perchè i ricorrenti avrebbero dovuto denunciare il vizio di nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c. e non già il vizio di motivazione, il motivo è inammissibile perchè dalla formulazione di esso non è dato comprendere se gli errori di calcolo operati dall'Ufficio attengano alla divisione (i ricorrenti fanno riferimento alla determinazione della massa divisionale ed alla determinazione del conguaglio), atto che esula dalla materia del contendere, o alla donazione operata con atto registrato il 22.12.1995.

3. Il terzo motivo è infondato in quanto la CTR ha accertato che ai contribuenti erano stati notificati atti di classamento dei fabbricati da parte dell'agenzia del territorio e l'ufficio, nell'avviso di rettifica e liquidazione per cui è causa, aveva fatto riferimento alle indicazioni catastali degli immobili con le rendite attribuite sicchè i contribuenti medesimi, quand'anche gli atti presupposti non fossero stati notificati, avrebbero potuto impugnare, contestualmente all'avviso di rettifica e liquidazione, anche gli atti di classamento, cosa che non è avvenuta. Inoltre i contribuenti avevano fatto richiesta di avvalersi del criterio di valutazione automatica di cui al D.P.R. n. 131 del 1986, art. 54, comma 4, sicchè l'ufficio era obbligato a riscuotere la maggior imposta dovuta. Con la motivazione resa in tal senso la CTR ha, dunque, esplicitato le ragioni per le quali ai fabbricati doveva essere attribuito un valore distinto da quello del terreno. Non pertinente appare, poi, il richiamo alle norme che prevedono l'esenzione dall'Ici, vertendosi qui in materia di diversa imposta.

4. Il quarto motivo è inammissibile in quanto non emerge dalla sentenza impugnata nè dal ricorso che la questione della errata valutazione del cespite donato sia dipesa dalla mancata

decurtazione del valore dell'usufrutto, di talchè la questione appare essere stata introdotta inammissibilmente per la prima volta in questo giudizio di legittimità.

5. Il ricorso va, dunque, rigettato e le spese processuali, liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La corte rigetta il ricorso e condanna i ricorrenti a rifondere all'agenzia delle entrate e le spese processuali che liquida in Euro 3.500,00, oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 4 aprile 2018.

Depositato in Cancelleria il 11 maggio 2018

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza