Sentenza del 17/07/2018 n. 18935 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo - Motivi della decisione

p. 1. C. srl, nonchè C.E., C.F.E., C.G. e Ch.Ma. propongono sette motivi di ricorso per la cassazione della sentenza n. 126/32/10 del 18 ottobre 2010, con la quale la commissione tributaria regionale della Lombardia, a conferma della prima decisione, ha ritenuto legittimo l'avviso di liquidazione con il quale l'agenzia delle entrate aveva rettificato ai fini dell'imposta di registro (da Euro 837.000,00, ad Euro 1.248.223,00) il valore di mercato di un'area edificabile non urbanizzata sita in (XXXXX); area edificabile dai C. venduta, con atto 16 giugno 2006, alla C. srl.

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha ritenuto che la maggiore valutazione operata dall'amministrazione finanziaria fosse corretta, posto che: teneva conto (fino alla concorrenza del 25%) dell'incidenza degli oneri di urbanizzazione, la cui maggior consistenza dedotta dai ricorrenti non aveva trovato rispondenza probatoria; - a tale incidenza non doveva aggiungersi una quota di utile dell'imprenditore acquirente (dedotta dai ricorrenti nel 20%), trattandosi di circostanza ipotetica e, comunque, successiva all'atto di trasferimento; - anche la porzione di area compravenduta destinata a strade, parcheggi e verde (c.d. area a standard) doveva computarsi ai fini dell'imposta, perchè dotata di valore di mercato; - la minor valutazione stabilita dal Comune di (XXXXX) rispetto a quella operata dall'agenzia delle entrate non inficiava l'avviso di liquidazione; sia perchè la valutazione di base operata dall'ufficio non era stata contestata, sia perchè la stima del Comune era stata deliberata ai diversi fini dell'Ici.

Resiste con controricorso l'amministrazione finanziaria.

p. 2.1 Con i primi due motivi di ricorso si lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c.. Per avere la commissione tributaria regionale omesso di pronunciarsi: - (primo motivo) sull'eccezione di illegittimità dell'avviso di liquidazione perchè recante una quotazione base uniforme (Euro 90 al mq. al lordo dei costi di urbanizzazione), nonostante che l'oggetto della compravendita fosse costituito da due porzioni immobiliari contraddistinte da un diverso indice di edificabilità mq/mc; - (secondo motivo) sull'eccezione di illegittimità dell'avviso di liquidazione per esorbitanza della suddetta quotazione base uniforme, stante la minor apprezzabilità del sito di ubicazione dell'area (in frazione comunale); profilo, quest'ultimo, che, lungi dal potersi ritenere `non contestatò, doveva invece ritenersi insito nella domanda di annullamento totale dell'avviso.

p. 2.2 I motivi di ricorso in esame, suscettibili di essere trattati unitariamente per l'intima connessione delle questioni poste, sono fondati.

Il giudice di appello dà conto, nel rievocare lo svolgimento del processo, del fatto che i contribuenti avessero impugnato l'avviso di liquidazione, tra il resto, anche sotto i profili sia dei diversi indici di edificabilità (e, quindi, dei diversi valori a metro quadro) delle porzioni di terreno compravenduto, sia della eccessività in sè della quotazione-base presa a riferimento dall'amministrazione finanziaria (Euro 90 al metro quadro). Tale contestazione era stata riproposta in appello.

Entrambi questi profili di opposizione non sono però poi stati considerati dalla commissione tributaria regionale, la quale - per un verso - ha richiamato quanto già ritenuto dal primo giudice; e - per altro verso - ha poi affrontato nel merito profili di contestazione diversi da quello, fondamentale, del valore-base dell'area (nella duplice articolazione di cui si è detto: distinti indici di edificabilità delle due porzioni; eccessività in sè del valore rettificato).

Orbene, per quanto concerne il richiamo per relationem alla decisione del primo giudice, basterà rilevare come quest'ultimo non avesse in realtà adottato alcuna decisione di merito sulla congruità della stima-base operata dall'ufficio; essendosi invece limitato ad osservare come di tale questione egli non potesse occuparsi, perchè non fatta oggetto di contestazione da parte dei contribuenti. Ora - a parte il fatto che, come già evidenziato, quest'ultima affermazione trovava smentita nella circostanza che i ricorrenti avevano chiesto l'annullamento integrale dell'atto impositivo anche, ed in primo luogo, proprio per la non rispondenza ai valori di mercato della stima operata dall'amministrazione finanziaria - è dirimente osservare come la censura di omessa pronuncia da parte del giudice di appello non possa essere superata mediante il richiamo da quest'ultimo operato alla decisione dì primo grado. E ciò appunto perchè quest'ultima, di natura strettamente processuale, risultava priva, per le ragioni indicate, di qualsivoglia delibazione estimativa di merito suscettibile di essere riconsiderata, o anche solo richiamata, dal giudice del gravame.

Per quanto concerne la pronuncia effettivamente resa dal giudice di appello sugli altri motivi di contestazione (incidenza degli oneri di urbanizzazione; incidenza della percentuale di utile d'impresa; stima comunale ai fini Ici; valore attribuibile alle aree per gli standard urbanistici), va considerato come tale pronuncia non implicasse alcuna presa di posizione in ordine alla differente questione (posta a monte di essi, perchè relativa alla base estimativa iniziale, sulla quale eventualmente operare le decurtazioni a vario titolo dedotte dai contribuenti) della congruità del valore unitario a metro quadrato stabilito dall'agenzia delle entrate. Sicchè nemmeno sotto questo profilo può individuarsi una statuizione, quantomeno implicita, da parte del giudice regionale sulle questioni in relazione alle quali il vizio di cui all'art. 112 cit. è stato denunciato.

p. 3.1 Con il terzo motivo di ricorso, si lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - insufficiente motivazione in ordine al fatto, controverso e decisivo per il giudizio, individuabile nella apodittica ed arbitraria quantificazione forfettaria, da parte dell'agenzia delle entrate, degli oneri di urbanizzazione in misura del 25%, in luogo di circa Euro 26,62/mq., come evincibile dal computo metrico allegato alla convenzione di lottizzazione stipulata con il Comune.

p. 3.2 Il motivo è fondato.

I contribuenti avevano espressamente contestato che le opere ed i costi di urbanizzazione dell'area incidessero (soltanto) per il 25% del valore di mercato; e, soprattutto, avevano supportato tale motivo di opposizione mediante richiamo al computo metrico allegato alla convenzione edilizia stipulata con il Comune. Computo metrico avente ad oggetto specifico, tra il resto, le opere di urbanizzazione e la loro incidenza economica (nella misura suindicata).

Ora, a fronte di ciò, era onere del giudice di appello prendere in esame tale motivo di gravame in rapporto alle dedotte risultanze probatorie di parte; di per sè idonee a sovvertire il convincimento di incidenza nella minor percentuale del 25%. Il vizio di motivazione appare tanto più evidente in considerazione del fatto che quest'ultima percentuale era stata forfettariamente indicata dall'agenzia delle entrate secondo non meglio circostanziati parametri di notorietà e media rilevanza; e dunque senza alcuno specifico richiamo alla concretezza della fattispecie. Tale modo di procedere, adeguatamente censurato dalla parte contribuente, è stato sostanzialmente avallato dal giudice di appello; il cui ragionamento (assenza di prove contrarie) risulta privo di qualsivoglia elaborazione critica degli elementi di segno contrario. Elementi che, diversamente da quanto affermato in sentenza, la parte privata aveva richiamato in giudizio in forza di documentazione ritualmente prodotta. Da qui deriva l'effettiva sussistenza della carenza motivazionale denunciata; trattandosi di motivazione a tal punto generica, ed anzi apodittica, da precludere, nella presente sede di legittimità, qualsivoglia controllo di correttezza logico-giuridica.

p. 4.1 Con il quarto, quinto e settimo motivo di ricorso si lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - insufficiente motivazione in ordine a fatti controversi e decisivi per il giudizio, così individuabili: - (quarto motivo) mancata considerazione dell'incidenza, quale costo, del c.d. utile dell'imprenditore acquirente (20%), non essendo concepibile che questi acquistasse un'area da urbanizzare nella prospettiva di non poter realizzare, al momento della rivendita della stessa area una volta urbanizzata, alcun utile; - (quinto motivo) asserita irrilevanza delle delibere comunali recanti una quotazione di mercato (Euro 24,70/mq., per aree da urbanizzare) notevolmente inferiore a quella considerata dall'amministrazione finanziaria - (settimo motivo) erronea attribuzione di un significativo valore di mercato (Euro 19,35/mq.) alle aree a standard, nonostante che queste ultime rappresentassero un costo per l'acquirente, tenuto ad acquistarle per poi cederle gratuitamente al Comune; cosicchè tali aree (destinate a strade, parcheggi e verde) non andavano valutate, ovvero il loro valore doveva essere decurtato quale ulteriore costo di urbanizzazione.

p. 4.2 Queste doglianze - suscettibili di trattazione unitaria - sono infondate.

Ancorchè estremamente sintetica e schematica, la motivazione del giudice di appello sui punti in questione appare pur tuttavia sufficientemente argomentata ed univoca nel rigettare gli argomenti di deprezzamento addotti dai contribuenti.

Il giudice di appello ha argomentatamente e correttamente ravvisato: - l'irrilevanza del coefficiente rappresentato, secondo i contribuenti, dall'utile dell'imprenditore acquirente, costituendo quest'ultimo: un fattore del tutto eventuale; successivo all'atto di acquisto (unico elemento rilevante ai fini dell'imposizione di registro); incidente più sull'atto di successiva rivendita dell'edificato che su quello di iniziale acquisizione dell'area; - l'attribuibilità di un valore

di mercato (stabilito nell'avviso in Euro 19,35 al metro quadro e, pertanto, in importo di gran lunga inferiore rispetto a quello mediamente attribuito alla porzione edificabile) alla superficie destinata alla realizzazione degli standard urbanistici, anche in considerazione del fatto che tale porzione, come desumibile dallo stesso avviso di accertamento riportato in ricorso dai contribuenti, era destinata non totalmente, ma soltanto in parte, alla realizzazione degli standard; - l'irrilevanza ai fini di causa della Delib. 4 marzo 2006, n. 20 con la quale l'amministrazione comunale aveva accertato il valore venale dei terreni nell'anno in questione, trattandosi di accertamento reso ai diversi fini dell'Ici.

Risulta dunque che il giudice di merito abbia dato succintamente, ma compiutamente, conto di tutti questi aspetti di contestazione.

p. 5.1 Con il sesto motivo di ricorso si deduce - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51, commi 1 e 3. Per avere la commissione tributaria regionale negato la rilevanza, ai fini dell'imposta di registro, della valutazione stabilita dal Comune ai fini Ici, nonostante l'identità, in entrambi i tributi, della base imponibile, rappresentata dal valore venale in comune commercio dell'immobile.

p. 5.2 Il motivo è infondato.

Nel formulare l'affermazione censurata, la commissione tributaria regionale si è in realtà conformata all'indirizzo interpretativo di legittimità, secondo cui, se è vero che, ai fini dell'imposta di registro, il valore venale in comune commercio dei beni immobili trasferiti può fare riferimento, tra gli altri parametri dettati dalla legge, anche "ad ogni altro elemento di valutazione, anche sulla base di indicazioni eventualmente fornite dai comuni" (D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51), altrettanto indubbio è che tali indicazioni esplicano una funzione essenzialmente rafforzativa ed integrativa degli altri criteri. In ogni caso, la previsione di legge in questione non consente, di per sè, che venga attribuito effetto dirimente, ai fini dell'imposta di registro, alle valutazioni stabilite dalle amministrazioni comunali ai fini Ici.

Questa corte di legittimità ha già avuto modo di più volte evidenziare (Cass. nn. 21830/16; 20172/16; 6314/05; 15078/04) come la determinazione della base imponibile ai fini dell'imposta di registro non possa essere determinata mediante i criteri di determinazione dell'Ici.

Pur in presenza dello stesso riferimento, quale base imponibile, al valore venale dell'immobile, è dirimente osservare come si tratti di tributi del tutto differenti quanto, segnatamente: - alla soggettività dell'ente impositore, rispondendo l'ici alla funzione propria della finanza locale ed alle scelte fiscali autonomamente adottabili, nei limiti di legge statale, da ciascun Comune; - alla occasionalità dell'imposta di registro, a fronte della periodicità e ripetitività dell'Ici, il cui ammontare va determinato non una tantum, bensì di anno in anno e con riferimento al primo giorno del periodo di imposta; - alla natura stessa delle due imposte, essendo l'una (Ici) di carattere patrimoniale, e l'altra (registro) invece finalizzata a colpire la manifestazione di forza economica e capacità contributiva così come emergenti dall'atto di trasferimento.

Nel momento in cui, nella sentenza in esame, è stata esclusa la rilevanza della delibera comunale in oggetto, sul presupposto che "tale valutazione riguarda una diversa imposta

soggetta a criteri di politica locale", la commissione tributaria regionale non ha dunque violato la normativa di riferimento.

p. 6. Ne segue, in definitiva, la cassazione della sentenza impugnata in esito all'accoglimento dei primi tre motivi di ricorso; con rinvio alla commissione tributaria regionale della Lombardia che deciderà, in diversa composizione, anche sulle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

LA CORTE - accoglie i primi tre motivi di ricorso, respinti gli altri;

- cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia, anche per le spese, alla commissione tributaria regionale della Lombardia in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della sezione quinta civile, il 7 giugno 2018.

Depositato in Cancelleria il 17 luglio 2018

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza