Sentenza del 05/12/2018 n. 31399 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. A.V.A., in data 14/09/2000, cedeva un terreno edificabile nel Comune di Castelveccana (VA), pervenutogli, nel 1976, per successione ereditaria.

L'Agenzia delle entrate, con avviso di accertamento del 2007, verificata la natura edificabile del terreno, sottoponeva a tassazione la plusvalenza derivante dalla cessione a titolo oneroso del cespite, quantificandola in Lire 189.058.000, ma, per un errore di calcolo, moltiplicava per 1000 la base imponibile e determinava l'imposta in Euro 29.624.069,47.

Emetteva quindi un provvedimento in autotutela, pervenuto al contribuente in data 6/05/2008, con il quale riconosceva l'errore e rideterminava l'imposta in Euro 29.623,97, oltre sanzioni ed interessi.

Il contribuente impugnava l'originario avviso di accertamento e, successivamente, il provvedimento di autotutela, con la connessa cartella esattoriale, oggetto del presente giudizio.

2. La Commissione tributaria provinciale accoglieva il ricorso del contribuente.

L'Ufficio impugnava la decisione del primo giudice e chiedeva la conferma dell'accertamento fiscale.

La Commissione tributaria regionale della Lombardia (hinc: CTR), con sentenza n. 91/40/11, in riforma della decisione di primo grado, dichiarava legittimo l'avviso di accertamento, come rettificato in autotutela.

Il giudice d'appello ha reputato che la complessiva attività accertatrice dell'Amministrazione finanziaria, dalla stessa qualificata come un "annullamento parziale", non consistesse in due distinti accertamenti, il primo dei quali annullato, e che desse luogo ad "un unico accertamento successivamente corretto".

Ha, inoltre, ritenuto che il giudice di primo grado abbia negato contra legem il verificarsi, nella specie, di una plusvalenza tassabile, trattandosi di terreno ceduto a titolo oneroso, acquistato per successione, senza avvedersi che la legge sottopone a tassazione, in ogni caso, le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione.

Per la cassazione della sentenza della CTR propone ricorso il contribuente, sulla base di cinque motivi, mentre l'Agenzia delle entrate è rimasta intimata.

Motivi della decisione

1. Primo motivo di ricorso: "Violazione e falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, art. 42, commi 2 e 3, con conseguente lesione del principio di chiarezza e precisione posto a base di tale articolo, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.".

Il ricorrente lamenta che la CTR, ravvisando nella specie "un avviso di accertamento successivamente corretto", abbia, per così dire, coniato un atto amministrativo inesistente nel diritto tributario, con violazione del principio di chiarezza e precisione posto a base del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 42.

1.1. Il motivo è infondato.

E' noto che la violazione di norme di diritto, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, consiste nell'errore del giudice di merito nell'individuazione e nell'interpretazione della norma da applicare alla fattispecie concreta, mentre la "falsa applicazione", ai sensi della stessa norma, consiste nell'errore di sussunzione della fattispecie concreta sotto una norma che non le si confà.

Nel caso in esame non ricorre nessuna delle due ipotesi normative in quanto il ricorrente non deduce un errore di diritto, nelle due accezioni appena esposte, ascrivibile alla CTR, ma si limita ad affermare che il giudice d'appello ha erroneamente qualificato l'atto impositivo, emesso dall'Agenzia fiscale, al fine di emendare il primo avviso di accertamento viziato da un mero errore di calcolo.

E' il caso di ricordare, inoltre, che i carattere, della "chiarezza" e della "precisione" invocati dal contribuente sono attributi dell'atto impositivo e, pertanto, è giuridicamente inconsistente l'affermazione (contenuta in ricorso) secondo cui il giudice d'appello avrebbe violato il principio di chiarezza e precisione sancito dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42.

2. Secondo motivo: "Violazione e falsa applicazione dell'art. 310 c.p.c., comma 2, c.p.c. in relazione all'art. 360 primo comma n. 3".

Il ricorrente - dato atto che il primo accertamento, c.d. "accertamento errato", era stato oggetto di autonoma impugnazione conclusasi, in entrambi i gradi di merito, con declaratoria d'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere - si duole che la CTR, violando l'art. 310 c.p.c., comma 2, abbia dichiarato legittimo l'accertamento errato, senza avvedersi della sua evidente nullità D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 42.

2.1. Il motivo è infondato.

Occorre premettere che è estraneo al giudizio il sindacato sul primo atto di accertamento, quello errato e successivamente emendato dall'Amministrazione finanziaria con l'atto di autotutela oggetto di questo processo.

D'altro canto, la declaratoria d'estinzione del giudizio relativo all'accertamento erroneo non ha alcuna ripercussione, diretta o indiretta, nè sul presente giudizio nè sull'atto impositivo che ne

costituisce l'oggetto.

Da ciò discende che il rilievo critico secondo cui la CTR avrebbe dichiarato contra legem legittimo l'accertamento errato è privo di pregio, per l'ovvia considerazione che il fulcro di questa vicenda processuale attiene al secondo avviso di accertamento, quello emesso dall'Amministrazione finanziaria in autotutela, nei confronti del quale giova evidenziarlo - il contribuente, in questa sede di legittimità, non solleva alcun rilievo specifico.

3. Terzo motivo: "Violazione del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 67, comma 1, lett. b, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3".

Si denuncia l'errore di diritto della sentenza impugnata che avrebbe ritenuto contra legem tassabile la plusvalenza derivante dalla cessione a titolo oneroso del terreno, senza tenere conto che l'art. 67, comma 1, TUIR, esclude il recupero a tassazione di dette plusvalenze riguardanti terreni acquisiti per successione e venduti dall'erede a distanza di più di cinque anni dall'acquisto e senza alcuna attività diretta ad ottenere la destinazione edificatoria del cespite; profili, questi ultimi, tutti rinvenibili nel caso in esame.

3.1. Il motivo è infondato.

La CTR, facendo buon governo dell'art. 67, comma 1, lett. b), TUIR ha reputato legittima la tassazione della plusvalenza derivante dalla vendita del terreno del contribuente, perchè suscettibile di utilizzazione edificatoria; tale caratteristica rileva in sè, ai fini della tassabilità della plusvalenza, a prescindere sia dall'eventuale intento speculativo del cedente che dal titolo di provenienza del bene ceduto.

4. Quarto motivo: "Violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 57, comma 1, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3".

Il ricorrente critica la sentenza impugnata per non avere dichiarato, contravvenendo alla disposizione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 57, comma 1, l'inammissibilità: "di "domande nuove", desumibili sulla scorta della semplice comparazione dei motivi di cui all'atto di costituzione dell'Agenzia delle Entrate del 29.9.2008 (doc. 13 fascicolo "All. A") nel giudizio avanti alla Commissione Provinciale e riguardante l'impugnato "Provvedimento in autotutela" (v. doc. 11 fascicolo "All. A") con quelli di cui all'atto di appello della stessa Agenzia avanti alla Commissione Regionale (v. doc. 11 fascicolo "All. A"), parimenti riguardante il medesimo "Provvedimento in autotutela" (doc. 4 fascicolo "All. A")." (cfr. pag. 24 del ricorso).

Sostiene che con l'atto di appello dell'Ufficio: "è stata introdotta la nuova censura riguardante la pretesa erronea parziale applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 67, comma 1, lett. b, del tutto omessa nel giudizio di primo grado." (cfr. pag. 27 del ricorso).

4.1. Il motivo è inammissibile.

Esso è privo del requisito dell'autosufficienza.

Non essendo stato riprodotto, nel corpo del ricorso per cassazione, il contenuto delle controdeduzioni del contribuente nel giudizio di appello, la Corte non è messa nella condizione di verificare se la doglianza in esame, alla quale non si fa cenno nella sentenza impugnata, sia già stata proposta al giudice di merito o se, invece, essa sia fatta valere, inammissibilmente, per la prima volta, con il ricorso per cassazione.

5. Quinto motivo: "Contraddittoria e illegittima motivazione su un punto decisivo per il giudizio in riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5".

Il ricorrente afferma: "Trattasi di palese vizio, da rappresentare sinteticamente stante l'evidenza. Il giudice a quo a pag. 4) secondo paragrafo della decisione impugnata (doc. 1 fascicolo "All. A") rileva "Passando all'esame dei motivi di appello, il primo deve essere respinto proprio perchè il rispetto del termine di decorrenza dei sei anni previsto dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 2, decorre dalla data della notifica dell'accertamento originario, avvenuta l'1.12.2007". A questo punto, previo confronto del contenuto di tale primo motivo con quello del secondo di cui all'appello di controparte, appare che, indipendentemente dalla apparente diversa formulazione (irrilevanza "nomen iuris"), il secondo motivo è identico al primo. In realtà trattasi della introdotta nuova problematica del predetto D.P.R. n. 917 del 1986, art. 67 comma 1, lett. b, e della pretesa sottoposizione a tassazione della plusvalenza prevista dal succitato articolo. Elementi entrambi riferibili al "Provvedimento cautelare" del giugno 2008, assunto come già rilevato, in assenza di alcun potere dell'Agenzia delle Entrate per intervenuta decorrenza dei termini." (cfr. pagg. 28, 29 del ricorso).

5.1. Il motivo è inammissibile.

Secondo il consolidato orientamento di questa Corte, al quale si intende dare continuità, il vizio ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, nella formulazione riferibile ratione temporis al caso di specie, di: "omessa, insufficiente, contraddittoria motivazione" riguarda necessariamente un: "fatto controverso e decisivo per il giudizio", ossia un fatto storico-naturalistico, principale o secondario, risultante dalla sentenza o dagli atti processuali, al quale non possono essere assimilate le questioni e le argomentazioni giuridiche che, pertanto, risultano irrilevanti e comportano l'inammissibilità delle relative censure, irritualmente proposte (Cass. 29/07/2015, n. 15997).

Nella fattispecie, appare evidente che la sentenza d'appello è sottoposta, in modo inammissibile, ad una critica generica e difficilmente intelligibile che non si sostanzia nell'allegazione di una determinata lacuna della trama argomentativa in relazione ad un fatto storico, controverso e decisivo per il giudizio.

6. Ne consegue il rigetto del ricorso.

7. Nulla sulle spese del giudizio perchè l'Agenzia è rimasta intimata.

P.Q.M.

rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, il 26 marzo 2018.

Depositato in Cancelleria il 5 dicembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza