Sentenza del 17/01/2018 n. 965 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. La società XXXX srl, unipersonale, in persona del legale rappresentante G.C., e G.C., personalmente, hanno impugnato l'avviso di rettifica e liquidazione n. (XXXXX) con il quale l'Agenzia delle entrate-Ufficio di Roma rettificava, ai fini dell'imposta di registro, il valore, dichiarato in atto, dei terreni siti nel Comune di (XXXXX) (meglio descritti nel ricorso) conferiti da G.C. nella neo costituita società XXXX srl, unipersonale, elevandolo da Euro 1.078.000,00 come indicato in atto, a Euro 6.680.000,00 su cui venivano calcolate maggior imposta di registro.

Deducevano i ricorrenti l'illegittimità dell'atto impositivo per assoluta carenza di motivazione non esplicitando, l'atto, le ragioni fattuali e giuridiche poste a base della pretesa impositiva e violazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 52, comma 2 la violazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51, comma 3 avendo utilizzato quale elementi di confronto, il valore di aree aventi destinazione urbanistica diversa, mentre i ricorrenti avevano individuato il valore dei beni con riguardo all'indennità di esproprio pagate dall'Anas per aree comprese nella medesima proprietà in periodo coevo con i trasferimenti.

2. La CTP di Roma rigettava il ricorso evidenziando che l'avviso di rettifica era congruamente motivato e i criteri adottati dall'ufficio erano chiari e corretti, per contro carente era la prova documentale a sostegno di quanto dedotto dai ricorrenti. Nel merito la CTP di Roma riteneva corretta la rettifica ovvero la rideterminazione da parte dell'Ufficio del valore dei terreni dovendosi considerare la mera capacità edificatoria degli stessi come risultante, peraltro, dal PRG del Comune di Roma adottato al momento della stipula degli atti.

3. Avverso la sentenza i contribuenti hanno proposto impugnazione lamentando l'illegittima statuizione che aveva respinto l'eccezione di nullità dell'accertamento, l'illegittima valutazione del valore dei terreni per non aver considerato adeguatamente l'esistenza di plurimi vincoli, avendo, per contro, preso a base il valore di beni aventi caratteristiche diverse rispetto ai terreni conferiti.

4. La CTR di Roma, con la sentenza impugnata, rigettava gli appelli sul rilievo che il giudice di prime cure aveva dettagliatamente esaminato le censure che aveva adeguatamente valutato e disatteso, e, nel merito, che erano stati utilizzati criteri per la determinazione del valore corretti, essendo sufficiente la potenzialità edificatoria del terreno (S.U. 25506/2006), che certamente tale potenzialità era sussistente, come confermato anche dalla perizia di parte dell'arch. B., e che la circostanza che l'attuazione di un piano integrato potesse realizzarsi o con l'iniziativa pubblica o

con quella della maggior parte dei proprietari riuniti in consorzio, non escludeva la potenzialità edificatoria del bene con accrescimento del valore degli stessi.

5. Avverso tale decisione la società XXXX srl, unipersonale, in persona del legale rappresentante G.C., e G.C. hanno proposto ricorso per cassazione deducendo cinque motivi di ricorso cui ha resistito l'Agenzia delle entrate depositando controricorso.

Con il primo motivo di ricorso deducono l'insufficiente motivazione circa un fatto controverso decisivo per il giudizio (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5) per essere l'impugnato avviso di rettifica liquidazione illegittimo per difetto di motivazione e violazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51, comma 2 atteso che non sarebbe indicato in base a quali elementi il valore degli immobili in oggetto, rettificato dall'ufficio, rappresenti "il valore venale in commercio" degli stessi che costituisce la base imponibile in materia di imposta di registro. La CTR si sarebbe limitata a confermare la decisione di primo grado in quanto "chiaramente motivato" l'atto impositivo, non tenendo conto che, come devoluto nell'atto di appello, la motivazione era del tutto carente in quanto l'ufficio non aveva indicato gli elementi sulla base dei quali il valore rettificato degli immobili dovesse essere considerato quale valore venale in commercio, mentre per contro, il valore dichiarato dalla parte sarebbe stato correttamente determinato in Euro 1.078.000 tenuto conto delle indennità di esproprio percepite dalla stessa parte ricorrente su porzioni di terreno contiguo a quelle oggetto dell'atto sottoposta a rettifica ed aventi uguale destinazione urbanistica.

Con il secondo motivo, la violazione della L. n. 212 del 1990, art. 7, comma 1 e del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51, comma 2 (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3) per insufficiente motivazione e violazione dell'art. 51, comma 2 cit. atteso che l'avviso di rettifica non indicherebbe in base a quali elementi l'Ufficio ha rettificato il valore venale in commercio dei terreni in questione, valore costituente la base imponibile dell'imposta di registro. In particolare le disposizioni che si assumono violate, prevedono che gli atti dell'amministrazione finanziaria debbano essere motivati indicando i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che determinano la decisione dell'amministrazione. Nella motivazione dell'impugnato l'avviso di rettifica e liquidazione e nella stima dell'agenzia del territorio ad esso allegata, non sarebbero rinvenibili gli elementi sulla base dei quali il valore rettificato degli immobili dovesse essere considerato il valore venale in comune commercio. Ribadisce il criterio di calcolo del valore come indicato in atti (vedi supra primo motivo di ricorso).

Con il terzo motivo la nullità deduce della sentenza per omessa pronuncia su un motivo di appello (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4) in relazione al valore degli immobile oggetto di rettifica ed illegittimamente rettificato. In particolare i ricorrenti avevano dedotto l'illegittimità dell'avviso di rettifica per violazione dell'art. 51, comma 3 a mente del quale, ai fini dell'eventuale rettifica occorre fare riferimento ad immobili aventi analoghe caratteristiche e condizioni, censura rispetto alla quale i giudici del gravame, non comprendendo il portato della censura non avrebbe risposto limitandosi ad affermare la condivisione del principio giurisprudenziale secondo cui è sufficiente la potenzialità edificatoria del bene per la determinazione del suo valore venale.

Con il quarto motivo l'omessa motivazione (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5) in relazione al valore degli immobili oggetto di rettifica ed illegittimamente rettificato prendendo a confronto immobili con caratteristiche diverse ed aventi diversa destinazione urbanistica come attestato anche dalla produzione documentale dell'arch. B., non avendo valutato plurimi vincoli di diversa tipologia.

Con il quinto motivo la violazione di legge in relazione al D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51, comma 3 (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3) in relazione all'illegittima rettifica del valore dei beni immobili in violazione del disposto di cui alla norma citata che prevede che, ai fini dell'eventuale rettifica, occorre fare riferimento ad immobili aventi analoghe caratteristiche e condizioni, norma sulla scorta della quale i ricorrenti aveva determinato il valore dei beni (vedi supra primo motivo di ricorso).

Motivi della decisione

1. Il Collegio ha deliberato di adottare la presente decisione in forma semplificata come da decreto del Primo Presidente in data 14 settembre 2016.

2. Il primo e secondo motivo di ricorso, tra loro connessi, non sono fondati.

In primo luogo si deve osservare che questa Corte ha affermato che in tema di accertamento tributario, la motivazione di un avviso di rettifica e di liquidazione ha la funzione di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'Ufficio nell'eventuale successiva fase contenziosa, consentendo al contribuente l'esercizio del diritto di difesa. La Suprema Corte, in merito all'onere di motivazione di un atto da parte dell'ufficio, ha più volte affermato che tale onere è soddisfatto mediante l'enunciazione del criterio astratto in base al quale è stato rilevato il maggior valore, con le specificazioni che si rendano in concreto necessarie per consentire al contribuente l'esercizio del diritto di difesa e per delimitare l'ambito delle ragioni deducibili dall'ufficio nell'eventuale successiva fase contenziosa; altro caso è, invece, quando la motivazione faccia riferimento ad un atto non conosciuto da parte del contribuente, in questa ipotesi scatta per l'ufficio l'onere di allegare quest'ultimo all'atto impositivo o, alternativamente, di riprodurne il contenuto essenziale nell'atto impositivo. Ne consegue che, fermo restando l'onere della prova gravante sulla Amministrazione, è sufficiente che la motivazione contenga l'enunciazione dei criteri astratti, in base ai quali è stato determinato il maggior valore, senza necessità di esplicitare gli elementi di fatto utilizzati per l'applicazione di essi, in quanto il contribuente, conosciuto il criterio di valutazione adottato, è già in condizione di contestare e documentare l'infondatezza della pretesa erariale, senza poter invocare la violazione, ai sensi del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 52, comma 2-bis, del dovere di allegazione delle informazioni previste ove il contenuto essenziale degli atti sia stato riprodotto sull'avviso di accertamento (cfr. da ultimo Cass. n. 22148/2017; Cass. n. 25153/2013), criterio rispettato nel caso de quo. Di poi, in base al principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, sancito dall'art. 366 c.p.c., nel giudizio tributario, qualora il ricorrente censuri la sentenza di una commissione tributaria regionale sotto il profilo del vizio di motivazione nel giudizio sulla congruità della motivazione dell'avviso di accertamento, è necessario che il ricorso riporti testualmente i passi della motivazione di detto avviso, che si assumono erroneamente interpretati o pretermessi, al fine di consentire la verifica della censura esclusivamente mediante l'esame del ricorso (cfr. da ultimo Cass. n. 16147/2017). Il

ricorso è sul punto generico non indicando il ricorrente i passi della motivazione dell'avviso di accertamento che si ritengono lesivi del diritto di difesa (cfr. Cass. n. 16140/2010).

3. I motivi terzo, quarto e quinto, che stante la loro connessione possono essere scrutinati congiuntamente, non sono fondati. Deve, in primis, rammentarsi che la motivazione della sentenza "per relationem" è ammissibile, dovendosi giudicare la sua completezza e logicità sulla base degli elementi contenuti nell'atto al quale si opera il rinvio e che, proprio in ragione dello stesso, diviene parte integrante dell'atto rinviante, fermo restando, che il rinvio va operato in modo tale da rendere possibile ed agevole il controllo della motivazione "per relationem" (Cass. 3367/2011, Cass. 8053/2012). Da qui l'insussistenza del denunciato vizio di omessa pronuncia.

Ciò posto, la CTR ha correttamente applicato i principi in tema ed è pervenuta alla rettifica del valore del terreno in modo corretto e con motivazione congrua.

Ed infatti, la CTR ha confermato la sentenza impugnata che, contrariamente all'assunto difensivo, aveva rettificato il valore del terreno tenuto conto delle potenzialità edificatoria dello stesso e ciò osservando i principi affermati da questa Corte (S.U. n. 25506/06; Cass. n. 12308/17; n. 16485/16), sicchè la doglianza dei ricorrenti, che allegano il diverso valore sulla scorta della determinazione dell'indennità di esproprio è infondata.

4. Il ricorso va, pertanto, respinto e i ricorrenti vanno condannati al pagamento delle spese del grado che liquida in Euro 1400,00 oltre spese prenotate a debito.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna i ricorrenti al pagamento delle spese che liquida in Euro 1400,00 oltre spese prenotate a debito.

Motivazione semplificata.

Così deciso in Roma, il 9 novembre 2017.

Depositato in Cancelleria il 17 gennaio 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza