Sentenza del 18/09/2019 n. 23215 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. - Con sentenza n. 109/35/12, depositata il 19 dicembre 2012, la CTR della Toscana ha accolto l'appello proposto da Algar Investiments Limited avverso la decisione di prime cure che, a sua volta, aveva rigettato il ricorso proposto dalla contribuente avverso un avviso di rettifica e liquidazione di maggiore Imposta di Registro, Ipotecaria e Catastale, avviso emesso dall'Agenzia delle Entrate in relazione alla compravendita di un terreno il cui valore, da Euro 154.937,00, era stato elevato ad Euro 340.000,00.

A fondamento del decisum ha rilevato il giudice del gravame che:

- l'avviso di rettifica era stato emesso "senza un iter logico e certo, senza un sopralluogo sul terreno, senza contraddittorio necessario e dovuto per la particolarità dell'oggetto dell'atto di compravendita senza rispettare il D.P.R. n. 131 del 1986, artt. 51 e 52";

- "data la natura e particolarità dell'oggetto della compravendita, l'ufficio non doveva limitarsi a riportare la stima sintetica dell'Agenzia del Territorio eseguita a "tavolino" senza ulteriori analisi e approfondimenti".

L'Agenzia delle Entrate ricorre per la cassazione della sentenza sulla base di due motivi.

Resiste con controricorso la Algar Investiments Limited.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. - Con un primo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la ricorrente denuncia violazione del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, artt. 51 e 52, deducendo, in sintesi, che dette disposizioni non imponevano alcun contraddittorio tra le parti nè predicavano, ai fini della rettifica del valore dichiarato, un sopralluogo.

Soggiunge l'Agenzia che, in relazione alla motivazione dell'atto, avrebbe dovuto ritenersi sufficiente il richiamo "alla stima dell'U.T.E. che è stata allegata dall'Ufficio all'avviso di rettifica".

Il secondo motivo, formulato in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, denuncia omesso esame di fatti decisivi e controversi del giudizio.

Assume la ricorrente che:

- la stima allegata all'avviso di rettifica "aveva valutato le effettive condizioni del terreno anche sulla base di informazioni assunte sul posto";

- la rettifica era stata operata "sul presupposto che si trattasse di un terreno ricadente in zona F1, verde pubblico, sportivo, campeggi";

- il terreno non era stato considerato edificabile, tanto che era stato attribuito "un valore di stima di soli 12 Euro al mq.";

- l'utilizzo del metodo sintetico-comparativo costituiva la risultante della "particolare competenza" dell'Agenzia del Territorio nella valutazione di un immobile.

2. - Occorre premettere che il separato ricorso, pendente davanti a questa Corte (e iscritto al n. 10709/12 di RG), di cui è menzione nel ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate, è stato definito con sentenza (n. 16168, del 28/06/2017) che, in quanto ha pronunciato sulla posizione della venditrice M.M., non ha riguardato fattispecie di litisconsorzio necessario (v., ex plurimis, Cass., 24 gennaio 2018, n. 1698) nè riveste ex se, in questo giudizio, autorità di giudicato.

3. - Tanto premesso rileva la Corte che è fondato il primo motivo di ricorso.

3.1 - La decisione del giudice del gravame, - che oscilla tra il rispetto delle prescrizioni poste dal "D.P.R. n. 131 del 1986, artt. 51 e 52" e la necessità (probatoria) di "ulteriori analisi e approfondimenti", - si pone in contrasto con consolidati principi di diritto secondo i quali:

- l'avviso di rettifica del valore dichiarato, ai fini dell'imposta di registro, può fondarsi, oltre che sul parametro comparativo e su quello del reddito, anche su "altri elementi di valutazione", ai sensi del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51, comma 3, elementi, questi, tra i quali rientra, - oltrechè una stima operata dall'Agenzia del Territorio (v. Cass., 26 gennaio 2018, n. 1961; Cass., 10 febbraio 2006, n. 2951), - il riferimento alla destinazione, alla collocazione, alla tipologia, alla superficie, allo stato di conservazione, all'epoca di costruzione dell'immobile oggetto di valutazione (v., ex plurimis, Cass., 13 novembre 2018, n. 29413; Cass., 24 febbraio 2006, n. 4221; Cass., 18 settembre 2003, n. 13817; Cass., 8 marzo 2001, n. 3419);

- l'obbligo di motivazione dell'avviso di rettifica, - che è volto a delimitare l'ambito delle ragioni deducibili dall'Ufficio nell'eventuale successiva fase contenziosa e, al contempo, a consentire l'esercizio del diritto di difesa del contribuente, - deve ritenersi adempiuto mediante l'enunciazione del criterio astratto in base al quale la rettifica è stata operata, laddove (solo) nella eventuale fase contenziosa viene in considerazione l'onere dell'Amministrazione di provare l'effettiva sussistenza dei presupposti fattuali per l'applicazione del criterio prescelto, fase, questa, nella quale il contribuente ha la possibilità di contrapporre altri elementi sulla base del medesimo criterio o di altri parametri (v. già Cass. Sez. U., 26 ottobre 1988, n. 5783, cui adde, ex plurimis, Cass., 26 gennaio 2018, n. 1961; Cass., 6 giugno 2016, n. 11560; Cass., 25 marzo 2011, n. 6914; Cass., 1 dicembre 2006, n. 25624; Cass., 12 maggio 2003, n. 7231; Cass., 19 ottobre 2001, n. 12774; Cass., 8 marzo 2001, n. 3419; Cass., 25 luglio 1997, n. 6958; Cass. Sez. U., 4 gennaio 1993, n. 8; Cass. Sez. U., 21 dicembre 1990, n. 12141);

- detto obbligo di motivazione, con le specificazioni che si rendono necessarie in relazione alle esigenze di difesa del contribuente ed alla necessità di delimitare "la materia del contendere", deve, in particolare, ritenersi assolto qualora l'atto rinvii "ai dati contenuti in una stima effettuata dall'UTE" (v. Cass., 3 dicembre 2014, n. 25559; Cass., 25 marzo 2011, n. 6928; Cass., 7 novembre 2005, n. 21515).

Sotto il profilo, dunque, della motivazione dell'atto, il riferimento ad una stima (allegata) che riassumeva la collocazione e l'ubicazione, la destinazione urbanistica e lo stato del terreno, oggetto di valutazione, avrebbe dovuto ritenersi sufficiente (in una all'indicazione del valore di mercato attribuito al bene) aì fini del rispetto delle prescrizioni poste dal D.P.R. n. 131 del 1986, art. 52, commi 2 e 2 bis.

Nè, come denuncia la ricorrente, ricorrevano, nella fattispecie, i presupposti di un contraddittorio endoprocedimentale (che non è prescritto dalle disposizioni normative evocate dalla CTR), essendosi rilevato che, allo stato attuale della legislazione nazionale vigente, il previo espletamento del contraddittorio è richiesto nei soli casi in cui sia espressamente previsto a pena di nullità dell'atto, mentre l'Amministrazione è gravata da un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale in tema di tributi armonizzati, purchè il contribuente abbia assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa (Cass. Sez. U., 9 dicembre 2015, n. 28423).

4. - Anche il secondo motivo è fondato e va accolto.

4.1 - In relazione allo stesso occorre premettere che, per quanto la ricorrente patrocini un'interpretazione del motivo di ricorso per cassazione di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, in contrasto con gli arresti di questa Corte, - secondo i quali le "disposizioni di cui al D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, convertito con modificazioni, dalla L. 7 agosto 2012, n. 134, si applicano ai ricorsi per cassazione proposti avverso le sentenze pronunciate dalle Commissioni tributarie regionali... per quanto riguarda la nuova formulazione dell'art. 360 c.p.c., n. 5), secondo la quale la sentenza d'appello è impugnabile "per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti"" (così Cass. Sez. U., 7 aprile 2014, n. 8053), - ciò non di meno la censura risulta articolata, in concreto, in termini di omesso esame di fatti decisivi per il giudizio che sono stati oggetto di discussione tra le parti; omesso esame, questo, che ha riguardato i contenuti della stima allegata all'avviso di rettifica con riferimento alle "effettive condizioni del terreno... sulla base di informazioni assunte sul posto", alle descritte caratteristiche del terreno oggetto di valutazione ("terreno ricadente in zona F1, verde pubblico, sportivo, campeggi"), alla sua valutazione unitaria (a mq.) quale terreno non edificabile.

4.2 - A fronte di detti dati fattuali, - ed una volta sgombrato il campo dalle (pur rilevate) violazioni del D.P.R. n. 131 del 1986, artt. 51 e 52, - la CTR, come si è anticipato, ha considerato che l'avviso di rettifica era stato emesso "senza un iter logico e certo" e che l'ufficio, "data la natura e particolarità dell'oggetto della compravendita", non avrebbe dovuto "limitarsi a riportare la stima sintetica dell'Agenzia del Territorio eseguita a "tavolino" senza ulteriori analisi e approfondimenti".

Dunque, alcuno degli elementi posti a fondamento della stima è stato preso in considerazione dalla CTR che, del resto, nemmeno ha indicato l'oggetto degli ulteriori "approfondimenti" (in tesi) necessari ai fini del riscontro di fondatezza della pretesa tributaria concernente il maggior valore del terreno oggetto di compravendita.

Trattasi, in buona sostanza, di motivazione (del tutto) apparente che non dà conto nè dell'iter logico seguito ai fini della statuizione di annullamento dell'avviso di rettifica nè degli elementi che vi sono stati posti a fondamento (in relazione a quelli offerti dalle parti).

Come statuito dalle Sezioni Unite della Corte, la riformulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, disposta dal D.L. 22 giugno 2012 n. 83, art. 54, conv., con modificazioni, in L. 7 agosto 2012 n. 134, deve essere interpretata, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'art. 12 preleggi, "come riduzione al "minimo costituzionale" del sindacato di legittimità sulla motivazione; pertanto, è denunciabile in Cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sè, purchè il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali; tale anomalia si esaurisce nella "mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico", nella "motivazione apparente", nel "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e nella "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza " della motivazione." (Cass. Sez. U., 7 aprile 2014, n. 8053 cui adde, ex plurimis, Cass. Sez. U., 22 settembre 2014, n. 19881; Cass., 29 ottobre 2018, n. 27415; Cass., 13 agosto 2018, n. 20721).

E la motivazione deve intendersi apparente qualora, pur essendo graficamente (e, quindi, materialmente) esistente, come parte del documento in cui consiste il provvedimento giudiziale, non rende tuttavia percepibili le ragioni della decisione, perchè consiste di argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere l'iter logico seguito per la formazione del convincimento, di talchè essa non consente alcun effettivo controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento del giudice; laddove "Sostanzialmente omogenea alla motivazione apparente è poi quella perplessa e incomprensibile: in entrambi i casi, invero - e purchè il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali - l'anomalia motivazionale, implicante una violazione di legge costituzionalmente rilevante, integra un error in procedendo e, in quanto tale, comporta la nullità della sentenza impugnata per cassazione (cfr. Cass. civ. sez. un. 5 agosto 2016 n. 16599; Cass. sez. un. 7 aprile 2014, n. 8053 e ancora, ex plurimis, Cass. civ. n. 4891 del 2000; n. 1756 e n. 24985 del 2006; n. 11880 del 2007; n. 161, n. 871 e n. 20112 del 2009)." (così Cass. Sez. U., 3 novembre 2016, n. 22232; v., altresì, Cass., 23 maggio 2019, n. 13977; Cass., 7 aprile 2017, n. 9105; Cass. Sez. U., 24 marzo 2017, n. 7667; Cass. Sez. U., 3 novembre 2016, n. 22232; Cass. Sez. U., 5 agosto 2016, n. 16599).

5. - La sentenza impugnata va, pertanto, cassata con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale della Toscana che, in diversa composizione, procederà al riesame della controversia in relazione ai principi di diritto sopra esposti oltrechè alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità. In particolare, ritenuti assolti gli obblighi formali, e sostanziali, posti dal D.P.R. n. 131 del 1986, artt. 51 e 52, la CTR dovrà procedere al riesame della controversia in relazione alle

deduzioni e richieste istruttorie delle parti, dando conto del proprio convincimento in relazione agli artt. 115 e 116 c.p.c. (oltrechè sulla base del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7).

P.Q.M.

La Corte, accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla Commissione Tributaria Regionale della Toscana in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 3 luglio 2019.

Depositato in Cancelleria il 18 settembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza