Sentenza del 28/11/2019 n. 31087 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. La F.lli N. Costruzioni spa (parte compratrice) e F.A. (in proprio e quale procuratrice generale delle parti venditrici) propongono due distinti ricorsi (entrambi contrassegnati dal medesimo numero di rg.) per la cassazione della sentenza n. 341/4/13 del 2 maggio 2013, con la quale la commissione tributaria regionale della Campania, in riforma della prima decisione, ha ritenuto legittimo l'avviso di rettifica e liquidazione per imposta di registro ed ipocatastale loro notificato dall'agenzia delle entrate; ciò in relazione all'atto di compravendita 9 maggio 2007 di un terreno, di complessivi metri quadri 30.091, sito in (---), il cui valore era stato dichiarato dalle parti in Euro 565.000,00 e rettificato dall'amministrazione finanziaria in Euro 1.727.400,00 (con stima di Euro 90,90 al metro quadrato per la superficie di metri quadrati 13.461 ricadente in zona edificabile di espansione residenziale, e di Euro 30,30 al metro quadrato per la superficie residua).

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha ritenuto che: - l'avviso di rettifica e liquidazione in oggetto fosse congruamente motivato, perchè richiamante la relazione tecnica dell'agenzia del territorio basata sulla natura edificabile di parte del suolo compravenduto; - la stima operata dall'ufficio fosse congrua perchè supportata dalla suddetta relazione dell'agenzia del territorio, la quale aveva tenuto debitamente conto della consistenza delle costruzioni e dei volumi realizzabili oltre che di ogni altro elemento utile ai fini della valutazione economica secondo il criterio del valore di trasformazione dell'area; - per contro, non fossero condivisibili gli opposti elementi di valutazione esposti dai contribuenti.

Resiste l'agenzia delle entrate con controricorso avverso il ricorso della F.lli N. Costruzioni spa, la quale ha depositato memoria.

La F. ha depositato documentazione attestante l'adesione alla procedura di 'rottamazione cartellè di cui al D.L. n. 193 del 2016, art. 6, conv. c. m. in L. n. 225 del 2016.

In tale situazione, viste altresì le istanze e conclusioni formulate in memoria ed in udienza dalla F.lli N. Costruzioni spa, si impone la decisione separata dei due ricorsi per cassazione autonomamente proposti.

2. Ricorso della F.lli N. Costruzioni spa. Con il primo motivo di ricorso si deduce - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, 'omessa e carente analisi e riscontrò di un fatto decisivo per la controversia, costituito dagli elementi che avrebbero indotto a rendere più attendibile la perizia dell'agenzia del territorio, in luogo di quella prodotta dalla società unitamente ad altri ed opposti elementi di stima.

Con il secondo motivo di ricorso si lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, violazione del D.P.R. n. 131 del 1986, artt. 51 e 52, in relazione all'art. 112 c.p.c.. Per non avere la Commissione Tributaria Regionale deciso sulle eccezioni proposte dalla società in ordine alla palese inattendibilità della stima tecnica dell'agenzia del territorio, sotto vari profili: - mancata considerazione del tempo necessario alla trasformazione dell'area mediante realizzazione degli immobili; - erronea determinazione della superficie fuoriterra con indice pari allo 0,45 mq/mc e non allo 0,30 mq/mc, come invece attestato da certificato di destinazione urbanistica prodotto in giudizio.

Con il terzo motivo di ricorso si deduce - ex art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 4 e 5 - analoga violazione di legge ed omessa pronuncia. Per non avere la Commissione Tributaria Regionale pronunciato alcunchè sulle eccezioni opposte circa la presunta accessorietà della superficie inedificabile rispetto a quella edificabile di espansione urbanistica, nonostante che la prima superficie fosse del tutto estranea all'intervento edilizio, e che indebitamente l'amministrazione finanziaria l'avesse in essa inclusa.

3.1 E' fondato, con assorbimento delle altre censure, il primo motivo del ricorso della società acquirente.

Va premesso che, come stabilito da Cass. Sez. U, n. 8053 del 07/04/2014, la nuova formulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 (introdotta dal D.L. n. 83 del 2012 convertito con modificazioni nella L. n. 134 del 2012) deve ritenersi applicabile anche al ricorso per cassazione proposto avverso sentenze del giudice tributario. Sui relativi limiti di sindacato, hanno le SSUU affermato che: "la riformulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, disposta dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, conv. 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" (così, in seguito, Cass. n. 12928/14; Cass. ord. n. 21257/14; Cass. 2498/15 ed innumerevoli altre).

I limiti di applicabilità del 'nuovò istituto sono stati enucleati attraverso le seguenti direttrici: - riconduzione di tale vizio al 'minimo costituzionalè del sindacato di legittimità sulla motivazione, nel senso che è rilevante solo quel vizio che si concreti nella violazione dell'obbligo di motivazione dei provvedimenti giurisdizionali ex art. 111 Cost., come attuato in via ordinaria dall'art. 132 c.p.c., n. 4); conseguente riferibilità del vizio non più alle ipotesi di 'insufficienzà della motivazione, ma soltanto a quelle di 'inesistenzà della medesima, in quanto appunto rivelatrice dell'"omesso esame" circa un fatto decisivo per il giudizio oggetto di discussione tra le parti; in maniera tale che, nella nuova formulazione, il vizio motivazionale si restringe in quello di violazione di legge, quest'ultima individuata proprio nel suddetto art. 132 c.p.c., che impone al

giudice di redigere la sentenza indicando "la concisa esposizione delle ragioni di fatto e di diritto della decisione"; - l'individuazione delle ipotesi di 'inesistenzà della motivazione, considerate a tal punto radicali da determinare la nullità della sentenza, non soltanto in senso 'fisicò o 'documentalè ("mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico"), ma anche logico-funzionale; nel senso di doversi reputare 'inesistentè, ai fini in oggetto, anche la motivazione materialmente esistente, e però connotata da "mera apparenza", dal "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili", da un ragionamento "perplesso ed obiettivamente incomprensibile"; poichè in tutte queste ipotesi la motivazione offerta viene svolta in modo talmente carente o incoerente da non poterla individuare come giustificazione o ragione del decisum e, per ciò soltanto, da risolversi in una 'non-motivazionè su una quaestio facti decisiva, il cui esame viene pertanto omesso; - l'imputazione dell'omissione ad un fatto storico (principale o secondario) la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e abbia carattere decisivo (vale a dire che, se esaminato, avrebbe determinato un esito diverso della controversia).

Va precisato che - sulla base dei principi interpretativi testè riportati - l'omesso esame di elementi istruttori non rileva in sè; quanto come elemento meramente sintomatico e confermativo della 'inesistenzà (nel senso, su indicato, della non emersione di una reale, comprensibile e sicura ragione decisoria) della motivazione su un fatto decisivo del giudizio (Cass. n. 16812/18; 19150/16 ed altre).

3.2 Orbene, nel caso di specie si verte proprio di omesso esame di fatti decisivi, costituiti dall'insieme degli elementi che dovevano essere presi in considerazione per valutare il nucleo essenziale della lite, costituito dal valore di mercato attribuibile, D.P.R. n. 131 del 1986, ex artt. 51 e 52, al terreno edificabile compravenduto.

Sotto questo profilo è dato riscontrare proprio l'ipotesi di carenza logico-funzionale della motivazione del giudice di merito.

La Commissione Tributaria Regionale ha riformato la sentenza di primo grado sulla base della sola perizia dell'agenzia del territorio richiamata negli avvisi di rettifica e liquidazione.

Questa perizia viene ritenuta convincente dal giudice di merito perchè aveva considerato la natura edificatoria di parte del suolo; inoltre essa aveva individuato "in maniera attenta e particolare i terreni oggetto della compravendita, corredandola di indicazione di riferimenti, giungendo in maniera corretta ad una possibile valutazione"; aggiunge altresì il giudice di merito che la consulenza dell'ufficio impositore doveva ritenersi "legittima e specifica", poichè aveva "analizzato l'ubicazione, la potenzialità edificatoria, la consistenza dei beni da realizzarsi, nonchè la quantificazione del valore che appare oltretutto congruo rispetto i volumi da realizzarsi".

Si tratta, all'evidenza, di una motivazione meramente assiomatica e tautologica, con la quale il giudice di merito dà credito alla stima dell'agenzia del territorio con affermazioni generiche e che potremmo definire 'di stilè, in quanto non meglio adattate alla concretezza della fattispecie.

E questa opera di valutazione specifica e mirata della consulenza tecnica dell'agenzia del territorio era tanto più necessaria e doverosa a fronte, sia dei plurimi contrapposti elementi di stima - di natura sia peritale sia documentale - che, pure, le parti contribuenti avevano prodotto fin dal primo grado di giudizio, sia dell'opposto tenore della sentenza di primo grado, la quale aveva invece evidenziato l'apoditticità e non significatività della stessa relazione di stima in esame.

Compito del giudice di appello era, pertanto, di evidenziare - seppure in maniera essenziale - gli elementi concreti e circostanziati che deponevano per dare probatoriamente maggior credito alla perizia dell'agenzia del territorio, a fronte dei diversi elementi addotti dai ricorrenti (stima tecnica; decreto di esproprio; atti similari di compravendita; certificato di destinazione urbanistica con indici di edificabilità ecc..).

Su questo specifico aspetto, la sentenza in esame appare parimenti inconsistente sul piano motivazionale, non risultando in alcun modo che la CTR abbia esaminato le prove offerte dai contribuenti, limitandosi ad osservare che le stime operate dall'agenzia del territorio (Euro 90,90 e 30,30 mq.) dovevano ritenersi "congrue e corrette" e, inoltre, che: "non appaiono condivisibili le argomentazioni esposte dagli appellati, che fanno riferimento ad elementi che risultano ampiamente e dettagliatamente indicati nella consulenza".

Neppure in tal caso il giudice di appello mostra di aver effettivamente esaminato la natura e la portata dimostrativa di queste argomentazioni e di questi elementi, sicchè la sua valutazione di minusvalenza probatoria non appare in alcun modo supportata nè sul piano logico nè su quello giuridico.

E' dunque un'ipotesi tipica di vizio rilevante ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, trattandosi di motivazione meramente apparente, ma in realtà priva di qualsivoglia connessione con la concretezza della fattispecie ed il quadro istruttorio espresso da tutte le parti, non soltanto dall'amministrazione finanziaria; la stessa "analisi" dell'elaborato peritale che la commissione regionale dichiara di voler svolgere non trova, in definitiva, riscontro alcuno nella ricostruzione del ragionamento decisionale e nella sua motivazione, intesa in senso effettivo e sostanziale (minimo costituzionale).

Parimenti censurabile - sia come violazione di legge, sia come elemento a sua volta sintomatico dell'omesso esame di fatti decisivi - è poi l'affermazione della CTR secondo cui la relazione dell'agenzia del territorio rilevava quale prova specifica di valutazione perchè "fornita oltretutto da un organo deputato, quale ruolo istituzionale, proprio alla razionalizzazione e quantificazione del valore di mercato attribuibile ai beni oggetto degli atti di trasferimento".

In tal modo, il giudice di appello ha mostrato di attribuire alla perizia di stima dell'agenzia del territorio una forza dimostrativa speciale e superiore a quella degli opposti elementi addotti dalle parti private; e ciò, come è reso evidente, in ragione della sola sua provenienza dalla parte pubblica.

Questa impostazione tradisce la violazione del principio fondamentale della 'parità delle armì vigente anche in un processo, come quello tributario, che non ha natura inquisitoria, e nel cui

ambito sono ammesse anche prove atipiche liberamente valutabili; con esclusione di vincoli valutativi o 'preferenzè probatorie che non siano espressamente previste dalla legge.

Si è in proposito affermato (Cass. n. 14418/14 e numerose altre) che in tema di imposta di registro: "poichè dinanzi al giudice tributario l'amministrazione finanziaria è sullo stesso plano del contribuente, la relazione di stima di un immobile, redatta dall'Ufficio tecnico erariale, prodotta dall'amministrazione finanziaria costituisce una semplice perizia di parte, alla quale, pertanto, può essere attribuito il valore di atto pubblico soltanto per quel che concerne la provenienza, ma non anche per quel che riguarda il contenuto. Nondimeno, nel processo tributario, nel quale esiste un maggiore spazio per le prove cosiddette atipiche, anche la perizia di parte può costituire fonte di convincimento del giudice, che può elevarla a fondamento della decisione a condizione che spieghi le ragioni per le quali la ritenga corretta e convincente".

Ha osservato Cass. n. 9357/15, in termini con il presente caso, che: "In tema di accertamenti tributari, qualora la rettifica del valore di un immobile si fondi sulla stima dell'UTE o di altro ufficio tecnico, che ha il valore di una semplice perizia di parte, il giudice investito della relativa impugnazione, pur non potendo ritenere tale valutazione inattendibile solo perchè proveniente da un'articolazione dell'Amministrazione finanziaria, non può considerarla di per sè sufficiente a supportare l'atto impositivo, dovendo verificare la sua idoneità a superare le contestazioni dell'interessato ed a fornire la prova dei più alti valori pretesi ed essendo, altresì, tenuto ad esplicitare le ragioni del proprio convincimento".

Dunque, ribadito che la perizia allegata dalla amministrazione finanziaria non è assistita da efficacia probatoria qualificata e preminente (in quanto atto pubblico solo circa la sua provenienza, non anche le valutazioni e le stime in essa svolte) rispetto a quella procurata dalle parti private ed agli altri elementi di prova da queste ultime addotti, ben poteva il giudice di merito basare il proprio libero convincimento anche soltanto su di essa; e tuttavia, in questa operazione, non poteva esimersi dall'esplicitare in maniera non assiomatica le ragioni di tale prevalenza in rapporto al quadro istruttorio globale.

Ne segue, in definitiva, la cassazione della sentenza impugnata con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale della Campania la quale, in diversa composizione, riconsidererà gli aspetti estimativi della fattispecie dandone effettiva e congrua motivazione; il giudice di rinvio provvederà anche sulle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte:

previa separazione dei ricorsi e decidendo sul ricorso della F.lli N. Costruzioni spa, accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri;

cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia, anche per le spese, alla Commissione Tributaria Regionale della Campania in diversa composizione;

dispone come da separata ordinanza sul ricorso di F.A..

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della quinta sezione civile, il 9 ottobre 2019.

Depositato in Cancelleria il 28 novembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza