Sentenza del 02/07/2020 n. 13508 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

La Commissione Tributaria Regionale (CTR) della Puglia - sezione staccata di Lecce - con sentenza depositata il 24 febbraio 2012, non notificata, respinse l'appello proposto dal sig. (XXXXX) nei confronti dell'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza resa tra le parti dalla Commissione Tributaria Provinciale (CTP) di Brindisi, che aveva a sua volta rigettato il ricorso proposto dal contribuente avverso avviso di accertamento ai fini IRPEF relativo all'anno 2001, col quale l'Ufficio contestava l'omessa dichiarazione di plusvalenza in relazione alla vendita di terreno a Rogito per notar Cxxxx, registrato il 12 marzo 2001, sul presupposto che si trattasse di terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria secondo lo strumento urbanistico del Comune di Monopoli, nel territorio del quale ricadeva detto terreno, vigente al momento della cessione.

Avverso la sentenza della CTR le signore (XXXXX) e (XXXXX), in qualita' di eredi del defunto germano (XXXXX), hanno proposto ricorso per cassazione, affidato ad otto motivi.

L'Agenzia delle Entrate ha dichiarato di costituirsi al solo fine di partecipare all'udienza di discussione, cui ha effettivamente partecipato, concludendo per il rigetto dell'avverso ricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo le ricorrenti denunciano violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986 (TUIR), articolo 81, comma 1, lettera b), secondo la numerazione riferibile ratione temporis (ora cit. decreto, articolo 67, 1 comma lettera b) nonche' dell'articolo 873 c.c., in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, assumendo l'erroneita' della pronuncia impugnata nella parte in cui ha ritenuto il terreno oggetto della cessione a titolo oneroso suscettibile di utilizzazione edificatoria secondo le norme del Piano Regolatore Generale del Comune di Monopoli, vigente al tempo della cessione, laddove risultava dal certificato di destinazione urbanistica rilasciato dallo stesso Comune, allegato all'atto di compravendita, pur richiamato dalla sentenza impugnata, che il terreno ricadeva, in parte, in zona agricola ed in parte in zona vincolata destinata a sede stradale, precisando l'articolo 25 delle Norme Tecniche di Attuazione del PRG riguardo alle zone vincolate che "in esse e' vietata qualunque nuova costruzione o ricostruzione ed opere di completamento, fatta eccezione per le opere relative ai servizi igienici", e che "Sono consentiti soltanto lavori di restauro e consolidamento statico e devono essere conservate le alberature esistenti".

2. Con il secondo motivo le ricorrenti denunciano, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, omessa e comunque insufficiente e contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, ovvero motivazione apparente o, comunque, omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, come modificato dal Decreto Legge 22 giugno 2012, n. 83, articolo 54. Assumono le ricorrenti che la decisione impugnata - senza fare alcun riferimento agli elementi di fatto dedotti in giudizio, ovvero utilizzandoli in maniera contraddittoria ai fini della decisione, nella parte in cui si e' limitata a statuire che "Nel merito resta confermata la realizzazione della plusvalenza sulla base del certificato di destinazione urbanistica allegato al rogito, dell'utilizzabilita' dell'area a scopo edificatorio (Cass. SU n. 25506/2006), nonche' dell'entita' della sottoposizione a tassazione, come esplicitata e dichiarata dal contribuente medesimo"- non ne consentirebbe di verificare l'effettiva ratio decidendi, non essendo dato comprendere la portata, con specifico riferimento alla fattispecie in esame, del rinvio a detta pronuncia.

3. Con il terzo motivo le ricorrenti denunciano violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 42, della L. 7 agosto 1990, n. 241, articolo 3, della L. 27 luglio 2000, n. 212, articolo 7 e del Decreto Legislativo 26 gennaio 2001, n. 32, articolo 1, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, nella parte in cui la decisione della CTR ha disatteso l'eccezione dell'originario ricorrente riguardo alla carenza motivazionale dell'atto impositivo, limitandosi ad affermare che esso contenesse "elementi di fatto idonei e sufficienti a garantire la difesa giudiziaria e, conseguentemente, ad escludere il riproposto difetto di motivazione di tale atto".

4. Sempre in relazione alla statuizione afferente alla ritenuta legittimita' dell'avviso di accertamento con riferimento al profilo motivazionale, analoga doglianza e' posta dalle ricorrenti con il quarto motivo in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per omessa e comunque insufficiente e contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, ovvero motivazione apparente o, comunque, per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, come modificato dal Decreto Legge 22 giugno 2012, n. 83, articolo 54, rilevando come la decisione risulti del tutto avulsa dalle argomentazioni addotte dalla parte appellante ed in definitiva basata su motivazione meramente apparente.

5. Ancora, con il quinto motivo, le ricorrenti denunciano violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 42, della L. 7 agosto 1990, n. 241, articolo 3, della L. 27 luglio 2000, n. 212, articolo 7 e del Decreto Legislativo 26 gennaio 2001, n. 32, articolo 1, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, con riferimento alla parte in cui la CTR ha ritenuto "non sussistere (...) alcuna motivazione postuma, atteso che l'Ufficio si e' limitato, nella fase contenziosa, ad illustrare le ulteriori varie ragioni a base dell'adozione e formalizzazione di quell'atto, nell'ambito della normale dialettica processuale", riguardo all'ulteriore elemento, che l'Amministrazione finanziaria ha addotto a sostegno dell'accertamento solo con le controdeduzioni depositate in primo grado, relativo al fatto che, ai fini del calcolo dell'imposta di registro, la stessa parte alienante avrebbe applicato l'aliquota dell'8%, riferita dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986 ai terreni edificabili.

6. Specularmente, la statuizione della CTR nella parte trascritta nel precedente paragrafo e' attinta da censura, con il sesto motivo di ricorso, anche in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per omessa e comunque insufficiente e contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, ovvero motivazione apparente.

7. Con il settimo motivo le ricorrenti denunciano violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131 (TUR), articolo 20 e del Decreto Legge 4 luglio 2006, n. 223, articolo 36, comma 2, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, laddove la CTR, nel confermare che l'atto di cessione del terreno aveva prodotto plusvalenza tassabile, ha addotto, come ulteriore elemento atto a confermare detto convincimento, "l'entita' della sottoposizione a tassazione, come esplicitata e dichiarata dal contribuente medesimo", laddove l'imposta di registro, come affermato dalla giurisprudenza di questa Corte, va applicata considerando gli atti nella loro oggettivita', al di la' della forma e dal titolo ad essi attribuiti dalle parti, ovvero dagli scopi dalle stesse perseguiti.

8. Infine, con l'ottavo motivo, le ricorrenti censurano la sentenza impugnata nel passaggio argomentativo di cui al paragrafo precedente anche in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per omessa e comunque insufficiente e contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, ovvero motivazione apparente.

9. I motivi da due ad otto possono essere trattati congiuntamente, essendo tra loro connessi, riguardando censure (violazione o falsa applicazione di norme di diritto e motivazione apparente, o quanto meno insufficiente o contraddittoria) riferite alla dedotta illegittimita' dell'avviso di accertamento per carenza di motivazione in relazione ai diversi profili dedotti, come innanzi riassunti.

9.1. Sennonche' e' comune a ciascun motivo il rilievo della loro inammissibilita', per carenza di autosufficienza.

Questa Corte ha piu' volte affermato che in base al principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, sancito dall'articolo 366 c.p.c., qualora il ricorrente censuri la sentenza di una commissione tributaria regionale in ordine al giudizio espresso sulla congruita' della motivazione dell'avviso di accertamento, e' 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., tra le molte, Cass. sez. 5, ord. 28 giugno 2017, n. 16147), ovvero producendo in giudizio l'atto o il documento della cui erronea valutazione si dolga, o indicando nel ricorso tempo e luogo della relativa produzione nel giudizio di merito (cfr. Cass. sez. 5, 13 novembre 2018, n. 29093; si vedano ancora, tra le altre, in tema di sindacato sulla valutazione della rispondenza dell'atto impositivo al requisito motivazionale, Cass. sez. 5, 17 ottobre 2014, n. 22003; Cass. sez. 5, 4 aprile 2013, n. 8312).

9.2. Nella fattispecie in esame, pur investendo le censure di cui ai succitati motivi, in relazione ai plurimi profili innanzi dedotti, il problema della dedotta non rispondenza dell'avviso di accertamento al requisito della motivazione prescritto a pena di nullita' dello stesso, il ricorso

non ne ha riportato il contenuto, ne' l'atto risulta tra quelli allegati al ricorso e neppure infine, ne e' stato precisato tempo e luogo della relativa produzione nel giudizio di merito.

9.3. A detta valutazione d'inammissibilita', comune a tutti i motivi, dal secondo all'ottavo, del ricorso per cassazione, va aggiunto, quanto al settimo ed all'ultimo motivo di ricorso, il rilievo concernente un ulteriore profilo d'inammissibilita' comune ai suddetti due ultimi motivi, consistente nella carenza d'interesse, atteso che - pacifici i fatti di causa - le rispettive censure di violazione o falsa applicazione di norme di diritto e di carenza motivazionale della sentenza impugnata sono riferite alla dedotta erronea interpretazione o applicazione di norma (articolo 20 TUR) in tema d'imposta di registro, sostanzialmente estranea all'accertamento, avente ad oggetto ripresa a tassazione ai fini di IRPEF di pretesa plusvalenza non contestata, apparendo di assoluta evidenza che il riferimento, contenuto nella motivazione della sentenza impugnata, all'aliquota dichiarata dallo stesso contribuente ai fini della determinazione dell'imposta di registro, esprime unicamente una motivazione ad abundantiam, posto che nel merito l'unica ragione fondante la legittimita' dell'accertamento riguarda la natura, suscettibile di (pur limitata) utilizzazione edificatoria del terreno oggetto della cessione a titolo oneroso idonea, secondo l'Ufficio e secondo la CTR che ha confermato la legittimita' dell'accertamento, a generare plusvalenza tassabile, ai fini dell'articolo 81, comma 1, lettera b) del TUIR, secondo la numerazione applicabile ratione temporis.

10. Le ricorrenti hanno, in relazione al primo motivo, censurato la sentenza impugnata per avere affermato, alla stregua del certificato di destinazione urbanistica prodotto in atti, la natura del terreno oggetto di cessione come suscettibile di utilizzazione edificatoria, sebbene, secondo il PRG vigente al tempo della cessione, il terreno risultava, in parte, compreso in zona agricola ed in parte in zona vincolata destinata a sede stradale, precisando l'articolo 25 delle Norme Tecniche di Attuazione del PRG riguardo alle zone vincolate che "in esse e' vietata qualunque nuova costruzione o ricostruzione ed opere di completamento, fatta eccezione per le opere relative ai servizi igienici", e che "Sono consentiti soltanto lavori di restauro e consolidamento statico e devono essere conservate le alberature esistenti".

10.1. Il motivo e' infondato.

La giurisprudenza di questa Corte, piu' volte ribadita nell'ultimo quinquennio, ha avuto modo di affermare che costituisce ormai "principio consolidato quello per cui l'edificabilita' di un terreno sussiste anche se la possibilita' edificatoria e' soltanto limitata, ma non annullata del tutto", cio' ricavandosi anche dall'articolo 67, comma 1, lettera b), gia' 81, TUIR, "ove si fa riferimento all'utilizzazione edificatoria, ma non alla utilizzazione edificatoria residenziale, sicche' anche la possibilita' di edificare solo in parte comporta l'applicazione della disciplina della tassazione delle plusvalenze in caso di cessione di terreni anche solo potenzialmente edificabili" (cosi', piu' di recente, in motivazione, Cass. sez. 5, ord. 13 novembre 2019, n. 29387; in senso conforme, tra le altre, Cass. sez. 5, 23 novembre 2016, n. 23845, che chiarisce che la citata norma del TUIR assoggetta a tassazione la plusvalenza derivante dalla cessione di terreno a cui lo strumento urbanistico vigente permetta, a qualunque titolo e per qualunque scopo, di edificare, non rilevando cosa e o a qual titolo si costruisca; si vedano ancora Cass. sez. 5, ord. 10 maggio 2019, n. 12493, con riferimento a vendita di terreno destinato, secondo il PRG vigente al momento

della cessione, a verde pubblico, strade e parcheggi, Cass. sez. 5, 15 luglio 2016, n. 14503 e Cass. sez. 5, 16 ottobre 2015, n. 20950).

10.2. Nella fattispecie in esame, pertanto, la sentenza impugnata risulta avere fatto corretta applicazione del principio di diritto come innanzi richiamato, atteso che il vincolo di destinazione secondo la previsione di piano non esclude del tutto l'edificabilita' dell'area, quantunque fortemente riducendola, cio' che rileva peraltro non ai fini dell'esclusione dell'assoggettamento a tassazione della plusvalenza ricavata dalla cessione di terreno avente una pur limitata suscettibilita' di utilizzazione edificatoria, ma ai fini dell'incidenza dei vincoli sul quantum del corrispettivo tratto dalla cessione.

In conclusione il ricorso va rigettato.

11. Le spese del giudizio di legittimita' seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna le ricorrenti al pagamento in solido in favore dell'Agenzia delle Entrate delle spese del giudizio di legittimita', che liquida in Euro 6.000,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1-quater, da' atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte delle ricorrenti, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma dello stesso articolo 13, comma 1 bis, se dovuto.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza