Sentenza del 02/03/2020 n. 5643 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTO

La società C. Leasing, successivamente incorporata in I., impugnava l'avviso di accertamento relativo all'imposta di registro sul trasferimento di un immobile sito in Roma alla Via Tuscolana il cui valore era stato elevato dall'Ufficio da euro 15.000.000 ad euro 23.256.000.

Nel giudizio interveniva la Cassa Nazionale del Notariato, nella qualità di venditrice del bene.

Con sentenza nr 19/2013 la CTP di Roma accoglieva il ricorso ed annullava il provvedimento impugnato.

Avverso tale sentenza l'Agenzia delle Entrate , proponeva appello cui resistevano C. Leasing e Cassa del Notariato.

Con sentenza nr 1595/2014 la CTR di Roma accoglieva l'appello rilevando che l'accertamento non si era unicamente fondato sull'utilizzo della banca dati Orni ma anche su una puntuale stima dell'Agenzia del territorio, la quale, a seguito di un sopraluogo, se pur parziale in considerazione dei lavori di ristrutturazione sull'immobile, e dopo una accurata descrizione del complesso immobiliare, aveva redatto una perizia che aveva attentamente considerato le caratteristiche particolari del bene.

Osservava il giudice di appello che i dati Orni rappresentavano l'unico riferimento valido e concreto per determinare il valore di mercato del cespite in assenza di una risposta adeguata del contribuente idonea a vincere la presunzione basata sui dati in questione.

Avverso tale sentenza I. e Cassa del Notariato propongono, con distinti atti, ricorso per cassazione affidato il primo a 9 motivi ed il secondo a 5 motivi.

L'Agenzia delle Entrate si è costituita solo al fine dell'eventuale partecipazione all'udienza di discussione.

DIRITTO

Con il primo motivo la ricorrente principale denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 53 del d.lgs. nr 546/1992, in relazione all'art. 360, comma 1 nr 4, c.p.c..

Lamenta che l'appello dell'Agenzia delle Entrate avrebbe dovuto essere dichiarato inammissibile per difetto di specificità.

Con il secondo motivo l'Istituto di credito denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. e dell'art 53 del d.lgs. nr 546/1992.

Si duole che, a fronte della specifica eccezione sollevata dalle parti private in merito alla carenza del requisito di specificità, il giudice di appello si è astenuto dal pronunciarsi.

Con il terzo motivo deduce la violazione e la falsa applicazione dell'art 36 del d.lgs. nr 546/1992, in relazione all'art. 360 primo comma nr 4 c.p.c..

Critica, in particolare, l'iter argomentativo che ha condotto la CTR a ritenere legittimo l'avviso impugnato evidenziando la mancanza di coerenza fra le varie parti della motivazione.

Con il quarto motivo deduce la violazione e/o falsa applicazione degli art. 51 e 52 del DPR 1986 nr 131 in relazione all'art. 350, comma 1 nr 3, c.p.c..

Lamenta, in particolare, la non corretta applicazione dei criteri di legge per determinare il normale valore venale dei cespiti.

Con il quinto motivo si duole della violazione e falsa applicazione degli artt. 51 e 52 del DPR 1986 nr 131 in relazione all'art. 360, comma 1 nr 3, c.p.c..

Critica la decisione nella parte in cui, da un lato, ha dichiarato legittimamente applicato il metodo sintetico-comparativo sulla base di elementi suscettibili di impiego solo nell'ambito del metodo residuale e, dall'altro, ha giustificato il concreto utilizzo del metodo residuale senza che nell'avviso fossero indicate le ragioni del mancato impiego effettivo dei metodi nominati.

Con il sesto motivo denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 51 del DPR 16.4.1986 nr 131, in relazione all'art. 360,comma 1 nr 3, c.p.c..

Sostiene, in particolare, che la decisione impugnata sarebbe stata emessa in violazione dell'art 51 del TUR.

Rileva che la rettifica operata dall'Ufficio e fatta propria dalla CTR si sarebbe fondata unicamente sulle rilevazioni Orni e Fiaip.

Con il settimo motivo denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 51 e 44 del DPR 1986 nr 131 nonché dell'art. 1, comma 307, della legge nr. 296/2006 in relazione all'art. 360, comma 1 nr. 3, c.p.c., in cui sarebbe incorso il giudice di appello in sede di determinazione del valore venale dei fabbricati.

Con l'ottavo motivo Banca Intesa censura la decisione sotto il profilo della violazione e falsa applicazione degli artt. 2729 e 2697 c.c., in relazione all'art. 60, comma 1 nr. 3, c.p.c..

Lamenta che CTR non avrebbe tenuto conto che l'accertamento non era fondato su presunzioni gravi, precise e concordanti.

Sostiene, in particolare, che gli elementi evocati in sentenza a preteso sostegno delle rilevazioni Omi concretano soltanto "una tautologica riaffermazione del contenuto delle medesime

rilevazioni OMI" trattandosi di dati che vengono già considerati nella elaborazione dei valori medio-statistici in questione.

Con il nono motivo la ricorrente principale denuncia l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione fra le parti, in relazione all'art. 360, comma 1, nr 5, c.p.c.. lamentando in particolare che il giudice di appello non avrebbe preso in esame l'ampia produzione documentale depositata dalla contribuente a supporto del valore dichiarato.

I primi due motivi che vanno esaminati congiuntamente involgendo la medesima questione sono infondati.

Questa Corte ha affermato che "in tema di contenzioso tributario, la mancanza o l'assoluta incertezza dei motivi specifici dell'impugnazione, le quali, ai sensi del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 53, comma 1, determinano l'inammissibilità del ricorso in appello, non sono ravvisabili qualora l'atto di appello: benchè formulato in modo sintetico, contenga una motivazione e questa non possa ritenersi "assolutamente" incerta, essendo interpretabile, anche alla luce delle conclusioni formulare, in modo non equivoco" (Cass. 6473/2002) ed, inoltre, "non essendo imposto dalla norma rigidi formalismi, gli elementi idonei a rendere specifici i motivi d'appello possono essere ricavati, anche per implicito, purché in maniera univoca, dall'intero atto di impugnazione considerato nel suo complesso, comprese le premesse in fatto, le parte espositiva e le conclusioni" (Cass. 1224/2007; 2017 nr 20379; Cass. 2018 nr 32810; Cass 32805/2018; Cass. n. 32954/18).

E' invero necessario, in coerenza con quanto statuito dalle Sezioni Unite (Sez. U, n. 27199 del 16/11/2017) con riguardo agli artt. 342 e 434 c.p.c., che l'impugnazione contenga una chiara individuazione delle questioni e dei punti contestati della sentenza impugnata e, con essi, delle relative doglianze, sicché alle argomentazioni svolte nella sentenza impugnata siano contrapposte quelle dell'appellante in vista della critica, e confutazione, delle ragioni del primo giudice.

Nel caso in esame, come emerge dall'esame del ricorso principale in cui sono trascritti i passaggi più significativi dell'atto di appello, in ossequio al principio di autosufficienza, l'Agenzia delle Entrate ha criticato la decisione del primo Giudice ritenendo che il proprio accertamento fosse stato correttamente motivato alla luce delle previsioni contenute nell'art. 51 del DPR 1986/131 precisando che la stima del cespite era stata individuata sulla base dei valori medi desunti dall'OMI le cui risultanze costituivano una presunzione semplice rimessa all'apprezzamento del giudice ed invocando l'inversione dell'onere probatorio in ordine alla congruità del valore dichiarato dalle parti.

Parimenti deve ritenersi infondato il terzo motivo del ricorso non ravvisandosi nel caso di specie il vizio di mancanza di motivazione.

L'omessa motivazione, che consente la censura ai sensi dell'art. 132 n. 4 c.p.c., si verifica nel caso in cui essa "benchè graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perchè recante argomentazioni obbiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, non potendosi

lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche congetture" (Cass., S.U., 3 novembre 2016, n. 22232): in questi casi si può dunque parlare di assenza di una motivazione percepibile realmente come tale.

E' denunciabile in cassazione, nelle forme di cui all'art. 360 primo comma n. 4, c.p.c., "solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in se", che si determina, quale vizio processuale (art. 360 c.p.c., n. 4), allorquando l'anomalia si manifesti come " "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".

Anomalia motivazionale che non è ravvisabile nel caso in esame.

La Ctr ha spiegato che la rettifica del valore operata dall'Ufficio non si è basata unicamente sui dati Orni ma su una puntuale stima redatta dall'Agenzia del territorio, previo sopraluogo ed esame delle caratteristiche particolari del bene, e quindi adattando i valori della banca dati alla peculiarità dell'immobile tenendo conto della zona di pregio, della sua importante consistenza e della sua destinazione ad uso commerciale.

Con riguardo ai motivi 4-5-6-7, che investono la corretta applicazione dei criteri (comparativo e reddituale) previsti dall'art. 51 dPR 131/1986, se ne deve rilevare l'infondatezza.

In primo luogo la ricorrente muove dalla erronea premessa che i criteri indicati nell'art. 51 siano paritetici ed alternativi.

Questa Corte ha chiarito che l'avviso di accertamento in rettifica del valore dichiarato può legittimamente fondarsi, oltre che sul parametro comparativo e su quello del reddito, anche su "altri elementi di valutazione" (D.P.R. n. 131 del 1986, ex art. 51, comma 3), quali la destinazione dell'immobile, la sua collocazione, la sua tipologia, la superfice, lo stato di conservazione, l'epoca di costruzione, a condizione che tali criteri di valutazione non siano elencati in modo meramente generico e di stile, onde consentire al contribuente l'esercizio del diritto di difesa (cfr. Cass. n. 2951 del 10/02/2006; Cass. n. 3419 del 08/03/2001). Ne consegue che l'aver l'Ufficio fondato l'accertamento di maggior valore sulla stima effettuata dall'agenzia del territorio e non su atti comparativi od altri elementi non invalida l'atto accertativo poiché si tratta di criteri, quelli elencati dal D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51, comma 3, pari ordinati, ben potendo l'Amministrazione, nell'accertamento di valore, seguire uno qualsiasi dei criteri di cui al succitato comma 3 (si veda Cass. 4221 del 24/02/2006; Cass 2018 nr 1961; la S.C., in applicazione del principio, ha confermato la decisione impugnata che aveva fondato l'accertamento di maggior valore solo sulla stima effettuata dall'Agenzia del territorio, in quanto rientrante tra gli elementi di valutazione del detto art. 51, comma 3, del d.P.R. n. 131 del 1986).

Nello stesso senso è stato affermato che "In tema di imposta di registro e di INVIM, deve escludersi che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 51, terzo comma, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 - là dove , prevede che l'ufficio, ai fini della rettifica del valore dei beni immobili, può fare ricorso a vari parametri, "nonché ad ogni altro elemento di valutazione, anche sulla base di indicazioni

eventualmente fornite dai comuni" - , si configuri un criterio di valutazione non autonomo (alternativo agli altri e idoneo, al pari di essi, a sorreggere l'accertamento), ma semplicemente integrativo rispetto agli altri due criteri in precedenza contemplati dalla norma (il criterio comparativo e quello del reddito). A tal riguardo, l'interposizione della congiunzione "nonché" non presenta, di per sé,, alcuna caratteristica lessicale decisiva, posto che alla menzionata congiunzione non è estraneo il significato di "e anche" (Cass. n. 2951 del 10/02/2006).

Va inoltre considerato che l'avviso non è fondato sul mero recepimento dei dati Orni ma sulla perizia redatta dall'Agenzia del territorio e quindi sul criterio residuale di cui all'art 51.

Del resto la contribuente non esplicita, attraverso i motivi, le ragioni per le quali sulla base del criterio comparativo o reddituale si dovrebbe pervenire ad una riduzione del valore accertato.

La ricorrente si limita a valorizzare il fatto che il fabbricato doveva essere ristrutturato, elemento che tuttavia è stato preso in considerazione in sede di redazione della perizia da parte dell'Agenzia del territorio.

Parimenti è infondato il motivo nr 8 giacchè, come si è detto, l'avviso è basato sul criterio residuale e non già sulle presunzioni.

Da ultimo, con riguardo all'ultimo profilo di censura, va posto in rilievo come la ricorrente deduca un vizio motivazionale al di là dei limiti consentiti dalla vigente formulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 (v. Cass., Sez. Un., 7/4/2014, n. 8053), nel caso ratione temporis applicabile.

Vizio che si sostanzia nel mero omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che sia stato oggetto di discussione tra le parti, e deve pertanto riguardare un fatto inteso nella sua accezione storico-fenomenica, e non anche, come nella specie, nell'omesso e a fortiori nell'erronea valutazione di determinate emergenze probatorie (cfr. Cass., Sez. Un., 7/4/2014, n. 8053, e, conformemente, Cass., 29/9/2016, n. 19312).

Mette conto considerare infatti che il predetto vizio (di omessa o insufficiente motivazione, deducibile in sede di legittimità ex art. 360 c.p.c., n. 5), sussiste solo se nel ragionamento del giudice di merito, quale risulta dalla sentenza, sia riscontrabile il mancato o deficiente esame cli punti decisivi della controversia e non può, invece, consistere in un apprezzamento dei fatti e delle prove in senso difforme da quello preteso dalla parte, perchè la citata norma non conferisce alla Corte di legittimità il potere di riesaminare e valutare il merito della causa, ma solo quello di controllare, sotto il profilo logico-formale e della correttezza giuridica, l'esame e la valutazione fatta dal giudice del merito, al quale soltanto spetta di individuare le fonti idei proprio convincimento e, a tale scopo, valutare le prove, controllarne l'attendibilità e la concludenza, e scegliere tra le risultanze probatorie quelle ritenute idonee a dimostrare i fatti in discussione (Cass. n. 6288 del 18/03/2011; Cass. n. 27162 del 23/12/2009; Cass nr 14161/2019).

Ne deriva che non sussiste il dedotto vizio motivazionale per non aver la CTR considerato preponderante la valenza persuasiva di quanto affermato dalla contribuente ed aver ritenuto, per contro, che i valori indicati nella relazione dell'agenzia del territorio, i quali peraltro tenevano

conto delle caratteristiche del bene quale emerse in sede di sopraluogo, consentissero di ritenere congruo il maggior valore accertato dall'ufficio rispetto a quello indicato in atto.

La Cassa Nazionale del Notariato impugna, a sua volta, la sentenza sotto cinque profili.

Con il primo e il secondo motivo denuncia la nullità della sentenza per la mancata declaratoria di inammissibilità dell'appello per difetto di specificità (violazione e falsa applicazione dell'art. 53 del decreto legislativo nr 546/1992 in relazione all'art. 360, comma 1, nr 4, c.p.c., violazione dell'art. 112 c.p.c. e dell'art. 53 del decreto legislativo nr 546/1992).

Con il terzo motivo deduce la nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione dell'art 36 del decreto legislativo 546/1992 in relazione all'art. 360, comma 1, nr 4, c.p.c. (omessa motivazione).

Con il quarto motivo critica la decisione per il mancato impiego da parte della CTR dei criteri (comparativo e reddituale) previsti dagli art. 51 e 52 dPR 131/1986.

Da ultimo (quinto motivo) si duole della violazione degli artt. 2729 e 2697 c.c., in relazione all'art. 360,comma 1 nr 3, c.p.c. lamentando che la CTR avrebbe posto a base del suo ragionamento unicamente il disallineamento del prezzo dichiarato nell'atto del notaio rispetto alle stime OMI facendo così assurgere un semplice elemento indiziario, privo della gravità, precisione e concordanza, al rango di prova presuntiva ex art 2729 c.c..

Le critiche nei termini soprariportati riproducono nella sostanza quei profili di censura veicolati da I. ai punti 1, 2, 3, 4 ed 8 del ricorso principale sicché per esse valgono le stesse argomentazioni già sviluppate in merito a ciascun di detti punti.

Alla stregua delle considerazioni sopra esposte il ricorso principale e quello incidentale vanno rigettati.

Nessuna determinazione è dovuta in ordine alle spese della presente fase in assenza dello svolgimento di attività difensiva da parte dell'Agenzia delle Entrate.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso principale e rigetta quello incidentale; nulla per le spese; dà atto, ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1 quater, della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte della ricorrente principale e di quello incidentale, dell'ulteriore importo pari a quello previsto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis., se dovuto.

Roma 11.12.2019.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza