Sentenza del 05/03/2020 n. 6207 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. - In relazione a contratto di compravendita del 3 maggio 2004, l'Agenzia delle Entrate emetteva avviso di rettifica e liquidazione col quale, ai fini delle imposte di registro ed ipocatastali, rideterminava in Euro 101.000,00 il valore di un fabbricato rurale (ceduto per il pattuito prezzo di Euro 15.000,00) ed in Euro 5.949.825,00 il valore di un terreno utilizzato a cava (ceduto per il pattuito prezzo di Euro 35.000,00); avviso questo che, separatamente impugnato dalle parti contraenti, veniva annullato integralmente, sul ricorso proposto dalla parte acquirente V. S.r.l. (sentenza della Commissione tributaria provinciale di Messina n. 34/3/2009), e (solo) in parte (quanto, dunque, alla rettifica del valore del terreno destinato a cava) sul ricorso spiegato dalla parte venditrice P.I.C. S.r.l.

1.1 - Pronunciando, quindi, sugli appelli principali proposti dall'Agenzia delle Entrate, e su quello spiegato in via incidentale da P.I.C. S.r.l., la Commissione tributaria regionale della Sicilia, con sentenza n. 202/02/11, depositata il 19 dicembre 2011, previa riunione dei gravami, rigettava gli appelli principali ed accoglieva l'appello incidentale, annullando, così, anche nei confronti di P.I.C. S.r.l. l'impugnato avviso di rettifica e liquidazione.

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

- inattendibile risultava il criterio (capitalizzazione dell'annualità della rendita in misura pari al ventuplo) impiegato dall'Agenzia ai fini della rettifica del valore del terreno destinato a cava, in quanto detto criterio: a) - non aveva trovato alcun riscontro probatorio e, oltretutto, rimaneva contraddetto sia dalla "comunicazione tecnica del perito minerario F.R. che, in qualità di progettista della cava, certifica che l'area effettiva di estrazione era pari a mc 75.000 (quasi il 50% in meno della superficie calcolata dall'ufficio pari a mc. 214.800)" sia dalla rilasciata autorizzazione all'esercizio della cava (autorizzazione che assentiva l'attività estrattiva "solo nell'ambito delle particelle 112 e 125 e non anche alla particella 4 del f. 27, citata nell'avviso opposto"); b) - detta autorizzazione all'esercizio della cava era scaduta in data 1/11/2005, così che, come ritenuto dai giudici di prime cure, "l'attività estrattiva poteva ritenersi anche esaurita";

- non era nemmeno utilizzabile, ai fini della decisione, la documentazione nuova prodotta in appello dall'Agenzia (autorizzazione all'esercizio della cava rilasciata in rinnovo per la durata di anni 15, con nuova scadenza al 4 luglio 2021) in quanto detta produzione, - involgendo, per di più, un fatto sopravvenuto alla stipula contrattuale e, quindi, irrilevante rispetto al valore dei

beni (da accertare al momento della formazione dell'atto), - si correlava all'introduzione (vietata) di nuove domande ed eccezioni e, così, importava "l'ampliamento della materia del contendere";

- del pari indimostrati rimanevano i criteri di rettifica del valore del fabbricato rurale, avuto riguardo, in particolare, ad una (prodotta) relazione tecnica che (riscontrandone lo stato e le caratteristiche effettivi) ne aveva evidenziato la natura di terreno agricolo (peraltro inutilizzabile perchè ricadente nella "fascia di rispetto del torrente") privo di ogni "potere edificatorio".

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

P.I.C., Peloritana Inerti Calcestruzzi, S.r.l., e V. S.r.l., resistono con controricorso.

Motivi della decisione

1. - Il primo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, reca denuncia di violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 57 e 58, sul rilievo, in sintesi, che la nuova produzione documentale non aveva violato il divieto di nova in appello, diversamente integrando (mero) elemento di riscontro della pretesa impositiva qual esplicitata nell'atto impugnato (che, giustappunto, si fondava sulla redditività dello sfruttamento della cava ceduta dietro capitalizzazione, nella misura del ventuplo, della rendita annuale).

Il secondo motivo che, formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, reca denuncia di violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 46 e art. 51, commi 2 e 3, espone che erroneamente il giudice del gravame aveva considerato come sopravvenuta (alla formazione dell'atto di vendita) l'autorizzazione al rinnovo dello sfruttamento della cava in quanto detta autorizzazione comprovava "l'effettiva redditività della cava al momento del trasferimento (3.5.2004).".

Col terzo motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c.,, comma 1, n. 5, l'Agenzia ricorrente denuncia omessa o insufficiente ed illogica motivazione su fatto controverso e decisivo con riferimento (ancora una volta) agli stessi dati emergenti dal provvedimento di rinnovo allo sfruttamento della cava.

Assume, in particolare, la ricorrente che:

- come esplicitato nella motivazione dell'atto impugnato, la causa petendi della rettifica si incentrava sulla valorizzazione della specifica utilizzazione del terreno venduto (destinato a coltivazione di una cava) secondo il criterio della capitalizzazione della rendita (in ragione del ventuplo di ciascuna annualità) qual desunto dal contratto di affitto in essere tra le stesse parti al momento della stipula del contratto di compravendita (D.P.R. n. 131 del 1986, art. 46);

- il riscontro di detto criterio (alla cui stregua il prezzo di vendita era stato rettificato, secondo l'effettivo valore del bene, in Euro 5.949.825,00) rinveniva, peraltro, dall'adozione di un criterio di stima alternativo fondato (questa volta) sulla valorizzazione del materiale estraibile dalla coltivazione della cava, e sul prezzo di vendita di detto materiale, criterio, questo secondo, che esponeva un valore venale del bene sinanche superiore (pari ad Euro 6.444.000,00);

- la documentazione ritenuta inammissibile in appello, a sua volta, dava conto di una quantità di "materiale inerte netto estraibile dalla predetta cava, pari a mc. 3.430.125", quantità questa, così, superiore a quella (di mc. 2.148.000) valutata in sede di rettifica di valore;

- a fronte di dette emergenze risultavano, allora, inconcludenti e contraddittori i rilievi svolti dalla gravata sentenza in ordine alle circostanze che involgevano l'esaurimento dell'attività estrattiva (esclusa dall'autorizzazione in rinnovo) e la minor estensione delle superfici (di estrazione) assentite (resistita dalla maggior quantità di materiale estraibile).

Col quarto motivo, formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 1, 2 e 7, e dell'art. 112 c.p.c., assumendo, in sintesi, che, - una volta ritenuti inattendibili i criteri di rettifica posti a fondamento dell'atto impugnato, - il giudice del gravame, ciò non di meno, avrebbe dovuto esaminare nel merito il rapporto giuridico d'imposta implicato dalla rettifica di valore, così pervenendo ad una ricognizione dei limiti di fondatezza dell'azionata pretesa impositiva (insussistente ogni vizio di nullità dell'avviso di rettifica e liquidazione).

Il quinto motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, reca, da ultimo, denuncia di violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 54, 23 e 49, nonchè degli artt. 112, 329 c.p.c. e dell'art. 2909 c.c., sull'assunto che, - risultando soccombente in prime cure quanto alla rideterminazione del valore di un fabbricato rurale, - P.I.C. S.r.l. avrebbe dovuto spiegare (sul punto) appello incidentale laddove quest'ultimo era stato proposto, "contrariamente, infatti, a quanto lascia intendere la motivazione della sentenza qui impugnata", - (solo) per dedurre "l'inammissibilità dell'appello principale dell'Ufficio per violazione.... del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57.".

2. - A chiara esplicitazione delle ragioni del decisum la Corte deve premettere che:

- come si è anticipato, la rettifica di valore è stata, nella fattispecie, ancorata ad un duplice criterio di accertamento del valore venale in comune commercio di terreni utilizzati per lo sfruttamento di una cava, l'uno incentrato sulla capitalizzazione del canone di affitto già in essere tra le stesse parti del contratto di compravendita, l'altro correlato (e, nei suoi risultati, ritenuto più oneroso del primo per i contribuenti) alla valorizzazione del materiale di cava estraibile;

- al momento della formazione dell'atto (3 maggio 2014) era in corso l'attività estrattiva, ciò presupponendo che detta attività conseguisse da atto di autorizzazione che, secondo la specifica disciplina posta dalla regione Sicilia (v. la L.R. Sicilia, 9 dicembre 1980, n. 127), implicava l'inserimento delle relative superfici assentite nel piano regionale di sfruttamento di materiali da cava (L. n. 127 del 1980, art. 2 e s.s.), essendo consentito di derogare al piano (con autorizzazione alla coltivazione dei giacimenti di cava anche al di fuori delle aree destinate ad attività estrattiva dal piano regionale) solo in caso di "gravi calamità naturali" (L. n. 127 del 1980, art. 20).

2.1 - Va, quindi, soggiunto che:

- secondo un consolidato indirizzo interpretativo della Corte, il D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51, comma 3, espone un triplice ordine di presupposti (equiordinati e) legittimanti l'accertamento del maggior valore di commercio del bene immobile oggetto di compravendita, posto che 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 la 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., 18 settembre 2019, n. 23217; Cass., 13 novembre 2018, n. 29413; Cass., 24 febbraio 2006, n. 4221; Cass., 18 settembre 2003, n. 13817; Cass., 8 marzo 2001, n. 3419);

- in tema di imposta di registro, l'applicazione del criterio della valutazione automatica di cui al D.P.R. n. 131 del 1986, art. 52, n. 4, postula la iscrizione in catasto dell'immobile in questione con attribuzione di corrispondente rendita (oltre che, in ordine ai terreni, la non previsione di una destinazione edificatoria degli stessi negli strumenti urbanistici), con la conseguente inapplicabilità dell'istituto quando le risultanze catastali non corrispondano alla effettiva e giuridica destinazione dei suoli, anche se il contribuente non abbia avuto cura di denunciarne la variazione; così che, nel caso di terreni sfruttati come cave, la valutazione di cui si tratta deve essere operata con il metodo del valore venale di cui al citato D.P.R. n. 131 del 1986,art. 52, n. 1, avuto riguardo alla circostanza che il R.D. 8 ottobre 1931, n. 1572, art. 18, esclude le cave dalla stima fondiaria, e che la eventuale indebita iscrizione delle aree nel catasto terreni non può valere a ravvisare nella rendita fondiaria erroneamente risultante da tale iscrizione l'idoneità ad esprimere la potenzialità reddituale derivante dallo sfruttamento dei terreni stessi per una finalità estrattiva di natura esclusivamente industriale (v. Cass., 17 gennaio 2001, n. 649 cui adde Cass., 6 dicembre 2018, n. 31604; Cass., 18 settembre 2013, n. 21277; Cass., 29 luglio 2009, n. 17571; Cass., 30 agosto 2006, n. 18755; Cass., 23 novembre 2005, n. 24568; Cass., 19 ottobre 2001, n. 12774);

- ai fini della rettifica, secondo il valore venale del bene in comune commercio, riveste rilevanza esclusiva l'inclusione delle superfici nel piano cava non essendo necessario, altresì, che, "per l'effettivo sfruttamento, il proprietario od un terzo interessato debbano ottenere l'autorizzazione che viene rilasciata previa verifica della sussistenza delle condizioni previste per il rilascio della stessa" (cfr. Cass., 6 dicembre 2018, n. 31604; Cass., 6 settembre 2017, n. 20817; Cass., 11 novembre 2016, n. 23045; Cass., 13 dicembre 2007, n. 26120).

3. - Tanto premesso, rileva la Corte che i primi due motivi di ricorso, - da esaminare congiuntamente perchè entrambi implicati dalla medesima quaestio iuris (a duplice valenza, sostanziale e processuale), - sono fondati e vanno accolti.

3.1 - Come risulta dai rilievi sin qui svolti, i criteri di rettifica posti a fondamento dell'atto impugnato implicavano una (specifica) qualità produttiva dei terreni in contestazione (sfruttamento di una cava), qualità questa che, - preesistente e successiva al momento di formazione dell'atto di compravendita, - trovava riscontro tanto nella (effettiva) coltivazione della cava (a detto momento) quanto nella (del pari) effettiva prosecuzione dell'attività di estrazione

(autorizzata, per ulteriori 15 anni, con scadenza al 4 luglio 2021, dunque a decorrere dal 4 luglio 2006, - per come accertato dalla stessa gravata sentenza; v. la L. n. 127 del 1980, art. 22).

Per quanto, allora, sin qui esposto, la produzione della nuova documentazione in appello (una nota del 1 settembre 2008 che dava conto del rilascio di una nuova autorizzazione con la scadenza di cui s'è appena dato conto) non integrava affatto un'immutazione della causa petendi posta a fondamento dell'atto di rettifica impugnato (che già implicava la valorizzazione della destinazione produttiva dei terreni e dei materiali di cava) nè importava la valorizzazione di qualità dei beni, o di fatti, in quanto tali sopravvenuti "alla data dell'atto" (D.P.R. n. 131 del 1986, art. 43, comma 1, lett. a)); e, venendo in rilievo (esattamente) la pretesa impositiva correlata alla rettifica di valore contenuta nell'atto impugnato, doveva considerarsi (anche) ammissibile la produzione, in appello, della nuova documentazione (D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 58; v., ex plurimis, Cass., 16 novembre 2018, n. 29568; Cass., 4 aprile 2018, n. 8313; Cass., 22 novembre 2017, n. 27774; Cass., 6 novembre 2015, n. 22776; Cass., 16 settembre 2011, n. 18907).

4. - Anche il terzo motivo, - dal cui esame consegue l'assorbimento del quarto, - è fondato e va accolto.

In disparte la considerazione dello stesso accento che la Corte, nei sopra ricordati precedenti, ha posto quanto al rilievo dell'inclusione di un terreno nel piano cava approvato, sta di fatto che, nella fattispecie in trattazione, il giudice del gravame, per un verso, non ha dato accesso (illegittimamente) a documentazione probatoria dell'attività di coltivazione assentita, contraddittoriamente rilevando che "l'attività estrattiva poteva ritenersi anche esaurita", - e, per il restante, ha valorizzato una (non meglio identificata, quanto a provenienza ed a contenuti) "comunicazione tecnica del perito minerario F.R. che, in qualità di progettista della cava, certifica che l'area effettiva di estrazione era pari a mc 75.000 (quasi il 50% in meno della superficie calcolata dall'ufficio pari a mc. 214.800)" a fronte dei (ben diversi) dati emergenti dalla ridetta documentazione (che, oltre all'esistenza dell'autorizzazione in rinnovo, ne esplicitava anche i relativi limiti, quanto, in particolare, al materiale di cava estraibile).

Complesso motivazionale, quello in esame, che, a ben vedere, integra sinanche violazione del (ben più restrittivo) criterio di controllo in cassazione della motivazione qual introdotto dal riformulato art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, secondo il cui disposto, - conseguente alla novella di cui al D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, comma 1, lett. b), conv. in L. 7 agosto 2012, n. 134 (inapplicabile nella fattispecie, posto che la gravata sentenza è stata pubblicata il 19 dicembre 2011; D.L. n. 83 del 2012, art. 54, comma 3),- rileva, ora, l'"omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti", ed alla cui stregua la censura di omesso esame di un fatto decisivo deve concernere 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)." (cfr. Cass. Sez. U., 7 aprile 2014, n. 8053 cui adde, ex plurimis, Cass., 29 ottobre 2018, n. 27415; Cass., 13 agosto 2018, n. 20721; Cass. Sez. U., 22 settembre 2014, n. 19881).

5. - Il quinto motivo di ricorso è, per converso, inammissibile.

Premette, al riguardo, la Corte che, - a fronte dell'interpretazione operata dalla gravata sentenza dell'atto di controdeduzioni col quale P.I.C. S.r.l. aveva spiegato (anche) appello incidentale, - la ricorrente propone una (alternativa) lettura di quello stesso atto senza, peraltro, farsi carico di riassumerne i relativi contenuti, almeno con riferimento a quelle parti dell'atto dalle quali desumere detta lettura (che, in tesi, astringe il contenuto dell'appello incidentale al mero rilievo dell'inammissibilità delle nuove produzioni in appello).

Difetto, questo, di autosufficienza del ricorso (art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6) che rimane enfatizzato dalle (specifiche) deduzioni svolte dalla controricorrente (v. il controricorso, fol. 11 e s.) con riferimento ai contenuti dell'atto in questione che esponeva (nelle conclusioni) la richiesta di "parziale riforma della sentenza impugnata" e, quale causa petendi (della chiesta riforma), l'indicazione delle specifiche caratteristiche, e destinazione, di un (pur controverso, quanto al relativo valore) fabbricato rurale.

Va, quindi, rimarcato che, - secondo un consolidato indirizzo di questa Corte, - l'esercizio del potere di diretto esame degli atti del giudizio di merito, riconosciuto alla Corte di Cassazione nel caso (qui ricorrente) di deduzione di un error in procedendo, presuppone comunque l'ammissibilità del motivo di ricorso, così che il ricorrente non è dispensato dall'onere di specificare (a pena, appunto, di inammissibilità) il contenuto della critica mossa alla sentenza impugnata, indicando anche specificamente i fatti processuali alla base dell'errore denunciato, e tale specificazione, per il principio di autosufficienza, deve essere contenuta nello stesso ricorso, nè può risolversi in un mero rinvio agli atti processuali (cfr., ex plurimis, Cass., 29 settembre 2017, n. 22880; Cass., 8 giugno 2016, n. 11738; Cass., 30 settembre 2015, n. 19410; Cass., 2 dicembre 2014, n. 25482; Cass., 10 novembre 2011, n. 23420; Cass., 16 ottobre 2007, n. 21621; Cass., 20 settembre 2006, n. 20405).

6. - In conclusione la gravata sentenza va cassata, in relazione ai motivi di ricorso accolti, con rinvio, anche per la disciplina delle spese del giudizio di legittimità, alla stessa Commissione tributaria regionale della Sicilia che, in diversa composizione, e dando applicazione ai principi di diritto sopra riassunti, procederà al riesame della lite contestata e, in particolare, agli accertamenti implicati dalle posizioni difensive (anche istruttorie) delle parti (art. 115 c.p.c.), utilizzando (anche) la documentazione prodotta in grado di appello dall'Agenzia delle Entrate (di cui sopra s'è dato conto), e valutandone le relative ricadute istruttorie, dando conto dei propri accertamenti in fatto e, se del caso, facendo ricorso ai propri poteri istruttori officiosi (D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7).

P.Q.M.

La Corte, accoglie il primo, il secondo ed il terzo motivo di ricorso, inammissibile il quinto ed assorbito il quarto, cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria regionale della Sicilia, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 3 dicembre 2019.

Depositato in cancelleria il 5 marzo 2020

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza