

Sentenza del 14/12/2022 n. 36698 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Il ricorrente ha agito in giudizio impugnando una cartella di pagamento emessa, in relazione al 2008, con cui l'Agenzia delle entrate di Verona, in sede di controllo formale D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36-ter, ha recuperato a tassazione le deduzioni dall'Irpef di Euro 17.286,00, quali oneri dovuti ai consorzi di bonifica cui i propri terreni agricoli erano iscritti, sull'assunto che i terreni erano già favoriti da una deduzione. Parte della somma era successivamente oggetto di sgravio.

La CTP rigettava il ricorso e la CTR del Veneto, sezione staccata di Verona, confermava la sentenza.

2. Contro la sentenza di appello il contribuente proponeva ricorso per cassazione in base a tre motivi.

Il giudizio, iscritto al n. 28657/2015, era deciso con ordinanza n. 5948 emessa in data 10 gennaio 2017 e pubblicata in data 3 marzo 2017, con cui la Corte di Cassazione, sesta sezione, rigettava il ricorso e condannava il contribuente al pagamento delle spese di lite in favore dell'Agenzia delle entrate.

3. Contro tale sentenza il contribuente propone ricorso per revocazione ai sensi dell'art. 391-bis c.p.c. e art. 395 c.p.c., n. 4.

L'Agenzia s'è costituita con controricorso.

Il Procuratore generale ha depositato conclusioni scritte.

4. La causa è stata rimessa alla pubblica udienza del 13 ottobre 2022, svoltasi nelle forme di cui al D.L. 28 ottobre 2020, n. 137, art. 23, comma 8-bis, convertito dalla L. 18 dicembre 2020, n. 176, per la quale il ricorrente ha depositato memoria.

Motivi della decisione

1. Deve preliminarmente evidenziarsi che, benchè nell'intestazione del ricorso l'ordinanza impugnata sia indicata col n. 5486/17, appare pacifico, dalla lettura complessiva dell'atto introduttivo, e in considerazione dell'indicazione del numero di ruolo e delle date di emissione e pubblicazione, che la parte abbia inteso impugnare l'ordinanza n. 5498/17 di questa Corte, alla quale ha fatto riferimento nelle conclusioni e la cui copia ha prodotto in atti quale provvedimento impugnato.

L'indicazione nella parte iniziale del ricorso dell'ordinanza n. 5486/17 appare quindi un mero errore materiale che non incide sulla procedibilità del ricorso.

2. L'ordinanza impugnata ha deciso in merito alla deducibilità degli oneri consortili dal reddito del ricorrente, ai sensi dell'art. 10, comma 1, lett. a) T.U.I.R., vigente *ratione temporis*.

La Corte ha preliminarmente richiamato il principio espresso da Cass. n. 4788 del 2011 e ribadito da Cass. n. 18747 del 2014, secondo cui in tema di Irpef, la deducibilità, dal reddito complessivo, dei contributi corrisposti ai consorzi di miglioramento fondiario, ai sensi del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 10, lett. a), (in quel caso nel testo, applicabile *ratione temporis*, anteriore a quello introdotto, con la stessa numerazione, dal D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344), presuppone che gli stessi non siano già deducibili dai redditi fondiari che concorrono a formare il reddito complessivo, condizione, questa, da accertarsi in base alle disposizioni di cui al D.P.R. n. 917 del 1986, art. 25 - secondo cui "il reddito dominicale è determinato mediante l'applicazione di tariffe d'estimo stabilite, secondo le norme della legge catastale, per ciascuna qualità e classe di terreno" - ed al R.D. 12 ottobre 1933, n. 1539, art. 97 - per il quale le spese "relative alle opere di difesa, scolo e bonifica (...) di regola non si conteggeranno nel determinare la tariffa di ciascuna qualità e classe", in base ai precedenti artt. 95 e 96, "ma si dedurranno dalla rendita unitaria delle qualità e classi applicabili alle singole particelle per le quali dette spese si verificano, formando così speciali tariffe derivate") - con la conseguenza che, avendo l'inclusione dei contributi de quibus nella ordinaria determinazione delle tariffe d'estimo natura di eccezione alla "regola", la stessa deve essere dedotta e dimostrata dalla parte interessata e, quindi, dall'ente impositore che neghi la deducibilità di tali spese dal reddito complessivo per avvenuta considerazione nella tariffa d'estimo applicata allo specifico terreno.

Ciò premesso la Corte ha evidenziato che "nella fattispecie, lo stesso ricorrente riconosce che le tariffe speciali per i suoi terreni contengono già una deduzione, sia pure forfettaria, degli oneri di bonifica, che non vanno dedotti una seconda volta; infatti, interpretando l'art. 10 del TUIR, il beneficio della deduzione può essere riconosciuto sul reddito complessivo, in caso di rendita catastale ordinaria e non nel caso, che qui ricorre, "di rendita speciale derivata", dove un'agevolazione è già riconosciuta nella formazione del reddito dominicale. Il che giustifica la decisione anche sotto il profilo dell'onere della prova, posto che spetterebbe all'Agenzia dimostrare che la deducibilità è già inclusa nella stessa tariffa del terreno, ma, nella fattispecie, tale dimostrazione deriva dalla documentazione fornita dallo stesso contribuente".

3. Il ricorrente propone sei motivi di ricorso.

Col primo motivo deduce l'errore di fatto, rilevante ai sensi dell'art. 395 c.p.c., comma 1, n. 4, evidenziando che l'ordinanza abbia dato per riconosciuto da parte del contribuente il fatto che le tariffe speciali per i terreni contenessero già una deduzione, sia pure forfettaria, degli oneri di bonifica laddove egli aveva invece riconosciuto un fatto diverso e cioè l'applicazione ai suoi terreni di una deduzione fuori tariffa che aveva dato luogo ad una speciale tariffa derivata, ai sensi dell'art. 97 della Legge Catastale, ma non a una rendita derivata, evidenziando che le deduzioni fuori tariffa sono cosa diversa dalla rendita derivata, e non sono idonee a tener conto dei contributi consortili, e quindi ad escluderne la deducibilità, come evidenziato anche da diversi arresti di questa Corte.

Col secondo motivo di revocazione, deduce l'errore di fatto, rilevante ai sensi dell'art. 395 c.p.c., comma 1, n. 4, in quanto la Corte avrebbe riconosciuto che un'agevolazione era stata già presa in considerazione nella formazione del reddito dominicale, in conseguenza di un'errata percezione di cosa siano le tariffe derivate previste dall'art. 97 Legge Catastale.

Col terzo motivo di revocazione, deduce l'errore di fatto, rilevante ai sensi dell'art. 395 c.p.c., comma 1, n. 4, consistente nella errata supposizione di un fatto la cui verità è incontrastabilmente esclusa e cioè che si sia formata, a seguito delle deduzioni fuori tariffa, una rendita fuori tariffa che abbia incorporato i contributi dovuti ai consorzi di bonifica Col quarto motivo di revocazione, deduce l'errore di fatto, rilevante ai sensi dell'art. 395 c.p.c., comma 1, n. 4, contestando che la documentazione depositata dal ricorrente dia la dimostrazione che la deducibilità è già inclusa nella stessa tariffa del terreno, laddove invece i documenti catastali depositati dimostravano solo che si trattava di tariffe derivate.

Col quinto motivo il ricorrente deduce la violazione di legge ex art. 111 Cost., commi 6 e 7, lamentando che la motivazione dell'ordinanza della sesta sezione sia solo apparente, contraddittoria e perplessa, oltre che viziata dalla errata lettura dei precedenti, con conseguente nullità dell'ordinanza medesima.

Col sesto motivo, rubricato nuovamente come n. 5, deduce la illegittimità costituzionale dell'art. 10 T.U.I.R. nella interpretazione datane da questa Corte per cui il beneficio della deduzione può essere riconosciuto sul reddito complessivo in caso di rendita catastale ordinaria e non nel caso di rendita speciale derivata, per violazione dell'art. 53 Cost..

4. I primi quattro motivi devono essere esaminati congiuntamente.

La giurisprudenza di legittimità ha perimetrato l'errore di fatto rilevante ai fini della revocazione, tracciandone, in primo luogo, il confine rispetto alla violazione o falsa applicazione di norme di diritto sostanziali o processuali, laddove l'errore di fatto riguarda solo l'erronea presupposizione dell'esistenza o dell'inesistenza di fatti considerati nella loro dimensione storica di spazio e di tempo, non potendosi far rientrare nella previsione il vizio che, nascendo ad esempio da una falsa percezione di norma che contempra la rilevanza giuridica di questi stessi fatti, integri gli estremi dell'*error iuris*, sia che attenga ad obliterazione delle norme medesime, riconducibile all'ipotesi della falsa applicazione, sia che si concreti nella distorsione della loro effettiva portata, riconducibile all'ipotesi della violazione.

Resta, quindi, esclusa dall'area del vizio revocatorio la sindacabilità di errori formatisi sulla base di una pretesa errata valutazione o interpretazione di fatti, documenti e risultanze processuali che investano direttamente la formulazione del giudizio sul piano logico-giuridico, perchè siffatto tipo di errore, se fondato, costituirebbe un errore di giudizio, e non un errore di fatto (Cass., Sez. U., 27/12/2017, n. 30994; Cass., Sez. U., 11/04/2018, n. 8984; Cass. 14/04/2017, n. 9673). In sintesi, la combinazione dell'art. 391-bis e dell'art. 395 c.p.c., n. 4, non prevede come causa di revocazione della sentenza di cassazione l'errore di diritto sostanziale o processuale e l'errore di giudizio o di valutazione.

L'errore di fatto previsto dall'art. 395 c.p.c., n. 4, poi, deve consistere, al pari dell'errore revocatorio imputabile al giudice di merito, nell'affermazione o supposizione dell'esistenza o inesistenza di un fatto la cui verità risulti invece, in modo indiscutibile, esclusa o accertata in base al tenore degli atti o dei documenti di causa; deve essere decisivo, nel senso che deve esistere un necessario nesso di causalità tra l'erronea supposizione e la decisione resa; deve presentare i caratteri della evidenza ed obiettività; infine, non deve cadere su un punto controverso sul quale la Corte si sia pronunciata (Cass. 28/02/2007, n. 4640; Cass. 20/02/2006, n. 3652; Cass. 11/04/2001, n. 5369).

In particolare, il punto si può dire controverso quando sia, appunto, oggetto di controversia, ossia incerto e per questo dibattuto. E' la contestazione di un fatto a renderlo incerto e a farlo divenire giustiziabile; il che comporta l'assoggettamento di esso al dibattito del processo. Per sciogliere l'incertezza che deriva dalla contestazione proposta da una delle parti, il giudice deve quindi valutare la contestazione stessa stabilendo se essa sia fondata, o no. Perciò se vi è valutazione del contrasto tra le parti, non può esservi alcuna svista percettiva.

Con particolare riferimento alla deduzione di un errore nella lettura degli atti interni al giudizio di cassazione, Cass., Sez. U., 27/11/2019, n. 31032 ha precisato che l'impugnazione per revocazione delle sentenze della Corte di cassazione è ammessa nell'ipotesi di errore compiuto nella lettura degli atti interni al giudizio di legittimità, errore che presuppone l'esistenza di divergenti rappresentazioni dello stesso oggetto, emergenti una dalla sentenza e l'altra dagli atti e documenti di causa; pertanto, è esperibile, ai sensi dell'art. 391-bis c.p.c. e art. 395 c.p.c., comma 1, n. 4, la revocazione per l'errore di fatto in cui sia incorso il giudice di legittimità che non abbia deciso su uno o più motivi di ricorso, ma deve escludersi il vizio revocatorio tutte le volte che la pronuncia sul motivo sia effettivamente intervenuta, anche se con motivazione che non abbia preso specificamente in esame alcune delle argomentazioni svolte come motivi di censura del punto, perchè in tal caso è dedotto non già un errore di fatto (quale svista percettiva immediatamente percepibile), bensì un'errata considerazione e interpretazione dell'oggetto di ricorso e, quindi, un errore di giudizio.

4.1. Nel caso di specie il ricorrente con i primi quattro motivi deduce, con diversi profili ma tutti univoci, che la Corte avrebbe confuso la presenza di una deduzione rilevante ai soli fini della formazione delle tariffe catastali derivate applicate ai suoi terreni, con la deduzione rilevante al fine di formare la specifica rendita derivata, per il singolo mappale, con la precisazione che, anche alla luce dell'orientamento di questa Corte, solo la seconda sarebbe rilevante al fine di escludere la deducibilità degli oneri consortili, ai sensi dell'art. 10 T.U.I.R., anche perchè la prima, di carattere generale, non è affatto ragguagliata al peso degli oneri.

I motivi sono evidentemente inammissibili perchè in realtà il ricorrente censura un errore di giudizio, caduto su un fatto, relativo a quale deduzione operata sul dato catastale fosse rilevante al fine di consentire la deduzione degli oneri consortili, ampiamente dibattuto e quindi controverso, come emerge dallo stesso ricorso, ove si evidenzia espressamente che la Corte avrebbe convalidato la tesi dell'amministrazione, senza operare un adeguato vaglio critico dei documenti depositati (pagina 8 del ricorso).

5. Il quinto motivo, cui si collega la conclusione del ricorrente di annullare la decisione della Corte perchè in violazione dell'art. 111 Cost., dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, e dell'art. 118 disp. att. c.p.c., per mancanza di motivazione, è evidentemente inammissibile in quanto il vizio è del tutto estraneo all'ambito applicativo del giudizio di revocazione.

6. Il mancato superamento del vaglio di ammissibilità della revocazione rende evidentemente irrilevante la questione di legittimità costituzionale dell'art. 10 T.U.I.R., proposta col sesto motivo di ricorso, trattandosi di norma non applicabile nel giudizio in esame.

7. Il carattere d'impugnazione eccezionale della revocazione, prevista per i soli motivi tassativamente indicati dalla legge, comporta l'inammissibilità di ogni censura non compresa nel novero di quelle indicate (Cass. 07/05/2014, n. 9865).

Il ricorso va quindi dichiarato inammissibile, con condanna del ricorrente al pagamento delle spese di lite in favore dell'Agenzia delle entrate.

P.Q.M.

La Corte dichiara inammissibile il ricorso; condanna il ricorrente al pagamento delle spese di lite in favore di Agenzia delle Entrate, spese che liquida in Euro 4.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma del dello stesso art. 13, comma 1 bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 13 ottobre 2022.

Depositato in Cancelleria il 14 dicembre 2022

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza