

Sentenza del 21/03/2023 n. 8091 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con la suindicata sentenza la Commissione tributaria regionale della Calabria (Catanzaro) rigettava l'appello proposto da A.A. contro la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Cosenza n. 94/9/2011 (in relazione al ricorso proposto in data 16 settembre 2008), la quale aveva, a sua volta, respinto il ricorso avanzato dal contribuente contro l'avviso di liquidazione n. (Omissis), che aveva rettificato nella somma di 379.600,00 Euro il valore del bene immobile (terreno) oggetto di compravendita del 26 settembre 2006, a rogito del notaio B.B., che era stato invece dichiarato nell'atto tassato nell'importo di 19.000,00 Euro, così intimando il pagamento di 80.968,21 Euro a titolo di imposta di registro, ipotecaria e catastale.

2. La Commissione regionale riteneva, nello specifico, che:

a. correttamente il primo Giudice avesse reputato l'avviso adeguatamente motivato, in punto di fatto e di diritto, essendo state in esso "evidenziati sia le caratteristiche ed il valore oggetto del bene oggetto di accertamento, sia i parametri in virtù dei quali tali caratteristiche sono state determinate, sia il criterio comparativo utilizzato e le aliquote applicate" (così nella sentenza impugnata priva di numerazione);

b. la residua parte del terreno (pari a mq 783) ricadesse nel Piano Strutturale Comunale adottato nell'ambito della lottizzazione "passo Bagni", per cui, anche in assenza di convenzione da sottoscrivere tra i proprietari ed il Comune e concernente il momento attuativo di quanto già indicato nel piano di lottizzazione, la predetta area dovesse considerarsi edificabile, come messo in rilievo anche dal parere del consulente tecnico.

2. A.A. proponeva ricorso per cassazione, con atto notificato, ai sensi dell' art. 149 c.p.c. , in data 19 ottobre 2015, articolando otto motivi impugnazione.

3. L'Agenzia delle Entrate notificava controricorso tramite posta elettronica certificata il 20 novembre 2015, chiedendo il rigetto del ricorso.

Motivi della decisione

4. Il ricorso va accolto nei termini che seguono.

5. Con il primo motivo di impugnazione, il ricorrente ha lamentato, ai sensi dell' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5 , "l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti" (v. pagina n. 8 del ricorso), costituito dalla circostanza di non aver preso in considerazione la documentazione prodotta dall'istante (verbali di contraddittorio, attestati

rilasciati dal Responsabile dell'U.T.C., atti notarili di compravendita, elenco dei beni della procedura esecutiva promossa dal Comune di Nocera Terinese, atti difensivi prodotti in primo ed in secondo grado), dai cui complessivi contenuti emergeva che:

5.a. "sulla complessiva estensione trasferita di mq 3.796 ha destinazione edilizia edificabile solo la minore superficie di mq 783 ricadente nel foglio (Omissis) facente parte del Piano di Lottizzazione denominato "Chioccia Nord" all'attualità non convenzionato, mentre non sono edificabili nè il restante terreno del medesimo foglio (Omissis) che nelle previsioni del PRG ricade in area "Standard" (viabilità e verde attrezzato) da cedere gratuitamente al Comune alla sottoscrizione dell'atto unilaterale d'obbligo, nè il quoziente di terreno di mq 210 censito al foglio (Omissis) facente parte del Piano di lottizzazione convenzionato "Passo Bagni" avente destinazione "Strade e Verde"" (così a pagina n. 10 del ricorso);

5.b. il terreno preso a comparazione nell'avviso impugnato "è ubicato a notevole distanza dall'immobile in accertamento ed ha caratteristiche diverse", giacchè "è già edificato e ricade in altra zona (non nella stessa zona foglio 33), precisamente nella lottizzazione convenzionata "Marevitano" facente parte del foglio di mappa (Omissis)", laddove, come sopra già evidenziato, "il terreno a destinazione edificabile di proprietà del ricorrente di mq 783 ricade al foglio di mappa (Omissis) e fa parte della lottizzazione "Chioccia Nord" non ancora edificato e non convenzionato..., così come non sono edificabili nè il restante terreno del medesimo foglio (Omissis) che nelle previsioni del PRG ricade in area "Standard" (viabilità e verde attrezzato) da cedere gratuitamente al Comune e neppure il quoziente di mq 210 censito al foglio (Omissis) facente parte del Piano di lottizzazione convenzionata "Passo Bagni" siccome avente destinazione "Strade e Verde"" (v. pagina n. 11 del ricorso);

5.c. "... il Comune di Nocera Terinese negli anni 2005-2006 ha espropriato terreni ricadenti nel foglio di mappa 33 a Euro 46,18 mq e altro terreno ricadente nel foglio 20 ricompreso nella lottizzazione "Passo Bagno" a Euro 0,76 mq." (v. pagina n. 11 del ricorso);

5.d. dagli atti per notar B.B. del 19 gennaio 2005 e del notaio C.C. del 9 aprile 2010, prodotti nel giudizio di merito, emergeva che il prezzo di 100,00 Euro/mq risultante dall'atto utilizzato per la comparazione non costituiva l'effettivo valore di mercato del bene, che invece oscillava, negli anni 2005/2010, tra i 7,00 Euro/mq ed i 9,00 Euro/mq.

Tutto ciò, preliminarmente segnalando, sotto il profilo dell'ammissibilità del motivo, che le ragioni su cui erano state fondate le due pronunce di merito erano diverse, in quanto quella della Commissione tributaria provinciale era stata articolata sul rilievo della adeguatezza motivazionale dell'atto impugnato, nonchè del regime fiscale dei suoli edificabili, laddove quella impugnata è risultata fondata sull'asserito diverso rilievo secondo il quale l'area di mq 783 ricadeva nel Piano Strutturale del Comune adottato nell'ambito della lottizzazione. Sotto il profilo della decisività dell'omesso esame delle circostanze desumibili dal riepilogo che precede, l'istante ha posto in evidenza che la loro valutazione avrebbe indotto a considerare i predetti terreni non valutabili a fini edificatori.

6. Con la seconda doglianza, l'istante ha dedotto, in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4 , "la violazione del "principio del principio di non contestazione" di cui al comb. disp. degli artt.

167 e 416 c.p.c. e D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 23, comma 3 " (v. pagina n. 16 del ricorso), ponendo in rilievo che i contenuti della suindicata documentazione prodotta, attestante la non utilizzabilità e la non valutabilità della predetta area ai fini edificatori e l'inadeguatezza del valore assunto a comparazione, non era stata contestata dalla controparte.

7. Con la terza censura, il contribuente ha denunciato, in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , "la violazione e falsa applicazione del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, artt. 51 e 52 - D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, art. 6, comma 2 , - 28 L.U. 17/8/1942 n. 1150 s.m.i." (v. pagine nn. 17 e 18 del ricorso), assumendo che "il Giudice di appello ha ritenuto apoditticamente acquisiti gli elementi comprovanti il valore venale del bene in accertamento superiore a quello dichiarato senza, tuttavia, accertare l'elemento costitutivo dei presupposti per l'applicazione del criterio prescelto dall'Ufficio impositore" (v. pagina n. 19 del ricorso).

Sotto altro profilo, l'istante ha rappresentato che la motivazione fornita dal Giudice regionale in ordine alla destinazione edilizia assegnata al bene dal Predetto Piano Strutturale Comunale è da considerarsi "meramente apparente, manifestamente illogica e tautologica" (v. pagina n. 19 del ricorso), non confrontandosi con le censure svolte nell'atto di appello (interamente riportate nel ricorso, v. p. 5.2., pagine nn. 24 e ss.), e non considerando la concreta inutilizzabilità del bene a fini edificatori, limitandosi a valorizzare esclusivamente la destinazione urbanistica prevista dal Piano Regolatore Generale e neutralizzando la circostanza del mancato convenzionamento dell'area, senza tuttavia operare una valutazione coerente con la maggiore o minore potenzialità edificatoria del bene, come, invece, richiesto dall'insegnamento del Giudice di legittimità.

8. Con la quarta lamentela, A.A. ha ravvisato, con riferimento all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , "la violazione dell' art. 2697 c.c. e art. 115 c.p.c. " (v. pagina n. 22 del ricorso), nella parte in cui la Commissione regionale ha ritenuto di dover "gravare il contribuente della dimostrazione... della inefficacia della stima comparativa operata dall'Agenzia delle Entrate e della congruità del valore dichiarato nell'atto" (v. pagina n. 22 del ricorso), lamentando, in particolare, che la Commissione si sarebbe limitata a ritenere adeguata la motivazione dell'avviso, senza però verificare la fondatezza del valore attribuito al bene, rovesciando l'onere probatorio posto a carico dell'ente impositore e fondando la decisione su prove non fornite dalle parti.

9. Con la quinta e la sesta ragione di impugnazione, il ricorrente ha criticato la decisione del Giudice regionale, in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, nn. 3 e 4 , rappresentando "la violazione dell'art. 132 disp. att. c.p.c. , n. 4 e art. 118 disp att. c.p.c." (v. pagina n. 24 del ricorso), lamentando la sussistenza di una "motivazione manifestamente illogica, tautologica e meramente apparente" (v. pagina n. 24 del ricorso), riportando sul punto i motivi di gravame proposti avverso la sentenza di primo grado e duolendosi del mancato esame da parte del Giudice dell'appello di tali censure, concernenti, in particolare:

- il difetto di motivazione dell'avviso impugnato, in quanto non rapportato alla specifica realtà storica del bene ed ai prezzi di mercato praticati nella zona;
- l'utilizzazione da parte dell'Ufficio, quale dato di comparazione, di un bene avente caratteristiche disomogenee;

- l'omessa considerazione del diverso valore emergente dai rogiti prodotti e l'omessa valutazione della circostanza "che su una superficie complessiva trasferita con l'atto pubblico de quo di mq 3796 ben mq 2803 ricadono secondo le previsioni dello strumento urbanistico vigente nel Comune di Nocera Terinese in area "Standard" (viabilità e verde attrezzato) da cedere gratuitamente al Comune alla sottoscrizione dell'atto unilaterale d'obbligo e mq 210 (foglio di mappa 20 particella 108) hanno destinazione "Strade e verde", cioè tutti legalmente non edificabili (cfr. Cass. sez. I 21/10/2055 n 20459 e Corte App. Catanzaro Sez. I 26/9/2010 n. 567), mentre ha destinazione edificabile soltanto la minore superficie di mq. 783 censita al foglio (Omissis)...", sebbene non convenzionata, "come tale all'attualità non edificabile ancorchè avente destinazione urbanistica nello strumento urbanistico" (v. pagina n. 27 del ricorso).

Per tale via, l'istante ha affermato che la sentenza impugnata non si è avveduta delle carenze istruttorie dell'avviso di accertamento e non ha riconsiderato, alla luce della documentazione offerta, il valore economico del bene, tenendo conto delle suindicate circostanze e non ha motivato sulle specifiche contestazioni mosse con i motivi di appello, nè rappresentato il processo logico seguito per ritenere l'effettiva e concreta utilizzabilità edificatoria del bene, così basando la decisione su di una motivazione "non già carente... ma del tutto omessa ai sensi dell' art. 132 c.p.c. , n. 4 e art. 118 disp. att. c.p.c. , come tale integrante una violazione di legge siccome afferente ad un requisito essenziale della sentenza e, dunque, deducibile e sindacabile in sede di legittimità ai sensi dell' art. 360 c.p.c. , n. 3" (così a pagina n. 30 del ricorso).

10. Con il settimo motivo di ricorso, l'istante ha asserito, in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4 , "la violazione dell' art. 112 c.p.c. " (v. pagina n. 31 del ricorso), lamentando l'omessa pronuncia sulle "reiterate deduzioni ed eccezioni... di inutilizzabilità edificatoria dell'intero terreno in accertamento e di assoluta inidoneità e inconferenza del sedicente parametro comparativo indicato nell'Avviso di rettifica e di liquidazione" (v. pagina n. 32 del ricorso).

11. Con l'ottavo ed ultimo motivo, il contribuente s'è doluto, in con riguardo all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , della "violazione degli artt. 91 e 92 c.p.c. ", assumendo che una corretta applicazione dei principi regolatori della materia avrebbe condotto all'accoglimento del ricorso e, quindi, alla condanna dell'Ufficio al pagamento delle spese di giudizio.

12. Come anticipato, il ricorso va accolto per quanto di ragione, subito avvertendo che l'epoca di instaurazione del giudizio di primo grado (16 settembre 2008), rende tempestivo il ricorso in oggetto notificato il 13/19 ottobre 2015 rispetto al dies a quo (16 settembre 2014) di decorrenza del periodo lungo (un anno, oltre 31 giorni di sospensione feriale) di impugnazione della sentenza non notificata.

13. - Sul primo motivo di impugnazione.

Con tale motivo il ricorrente ha impugnato la sentenza ai sensi dell' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5 , precisando che non si configurerebbe, nel caso di specie, una ipotesi di cd. "doppia conforme", poichè la Commissione regionale avrebbe rigettato il gravame sulla scorta di una motivazione diversa da quella resa dal primo Giudice.

Nello specifico, quest'ultimo avrebbe affermato che "i "vincoli di piano" non sottraggono i terreni a regime fiscale proprio dei suoli edificabili ma incidono solo sulla concreta determinazione del valore venale del bene" (v. pagina n. 8 del ricorso), laddove il Giudice dell'appello ha ritenuto che "la residua parte del terreno (pari a mq. 783)... ricade nel Piano Strutturale Comunale (P.S.C.) adottato nell'ambito di lottizzazione "Passo Bagni", relativo all'attuazione delle trasformazioni urbanistiche ed edilizie della zona", e che "la convenzione da sottoscrivere da parte dei proprietari delle quote dei terreni ed il Comune, benchè necessaria... non può certamente valere a sottrarre l'area interessata alla destinazione edilizia assegnata con il piano stesso", per concludere, anche sulla base del parere prodotto, che il proprietario della quota di terreno oggetto di controversia, pur non avendo sottoscritto la convenzione, "dovrà avvalersi dell'istituto del comparto previsto dal PSC, accettando di fatto l'impostazione di quest'ultimo ovvero nel solco della destinazione urbanistica assegnata all'area" (così alle pagine nn. 8 e 9 del ricorso).

Ebbene, pur nella non esatta coincidenza dell'apparato argomentativo sopra riportato, non par dubbio che il nucleo concettuale di entrambe le decisioni di merito si fondi sulla ritenuta destinazione urbanistica-edificatoria dell'area in esame.

In tale direzione, allora, soccorre il chiarimento offerto da questa Corte, secondo cui "l'ipotesi prevista dall' art. 348 - ter c.p.c. , comma 4 e comma 5 , ricorre qualora la sentenza di appello confermi la decisione di primo grado sulla base delle "stesse ragioni inerenti alla questione di fatto": la decisione di secondo grado, pertanto, non deve necessariamente corrispondere in toto a quella di primo grado, ma è sufficiente che le due statuizioni siano fondate sul medesimo iter logico - argomentativo in relazione ai fatti principali oggetto della causa. Non osta, dunque, alla configurazione della cd. "doppia conforme" il fatto che il giudice di appello, nel condividere e confermare la decisione impugnata, abbia aggiunto argomenti ulteriori per rafforzare o precisare la statuizione già assunta dal primo giudice" (così, Cass., Sez. II, 9 marzo 2022, n. 7724).

Il motivo risulta quindi inammissibile ai sensi dell' art. 348 - ter c.p.c. , comma 4 e comma 5 .

14. - Sul secondo e quarto motivo di impugnazione.

14.1. Con il secondo motivo di impugnazione, il contribuente ha invocato il principio di non contestazione sulle circostanze dedotte nel primo motivo, concernenti la documentazione prodotta dall'istante nelle fasi di merito.

Senonchè, la censura non può essere accolta.

Questa Corte, anche da ultimo, ha ribadito, dando seguito a quanto già, da tempo, precisato con la pronuncia del 6 febbraio 2015, n. 2196 , che "la non contestazione, assunta dopo la novellazione dell' art. 115 c.p.c. , a principio generale del processo, e come tale suscettibile di essere applicato anche nel giudizio tributario, seppure al netto della specificità dettata dalla non disponibilità dei diritti controversi nel processo de quo, concerne esclusivamente il piano (probatorio) dell'acquisizione del fatto non contestato, ove il giudice non sia in grado di escluderne l'esistenza in base alle risultanze ritualmente assunte nel processo".

Si è aggiunto che "va altresì considerato che il principio di non contestazione, applicabile anche al processo tributario, trova qui in ogni caso un limite strutturale insito nel fatto che l'avviso di accertamento (o di rettifica) non è l'atto introduttivo del processo quanto piuttosto l'oggetto (immediato), per lo meno nei casi in cui venga in questione la pretesa fiscale in esso riportata, sicchè la cognizione del giudice è limitata dai profili che siano stati contestati col ricorso, e anche laddove, in base al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 23 l'attenzione sia rivolta (come nella specie) alle difese dell'amministrazione pubblica resistente, e si intenda sottolineare che la parte resistente deve all'atto della costituzione in giudizio esporre "le sue difese prendendo posizione sui motivi dedotti dal ricorrente", indicando "le prove di cui intende valersi" e proponendo "altresì le eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio", non per questo può trascurarsi che l'amministrazione fonda la pretesa su un atto preesistente al processo, nel quale i fatti costitutivi sono stati già allegati in modo ovviamente difforme da quanto dal contribuente ritenuto;... ne consegue che l'onere di completezza della linea di difesa, che in concreto si desume dal suddetto art. 23, per quanto interpretato in coerenza col principio di non contestazione desumibile dall' art. 115 c.p.c. , non può essere considerato come base per affermare esistente, in capo all'amministrazione, un onere aggiuntivo di allegazione rispetto a quanto già dedotto nell'atto impositivo..." (così, tra le tante e da ultimo, Cass., Sez. T., 2 marzo 2023, n. 6268).

Alla luce di tali principi, dunque, con riferimento alla fattispecie in esame, va riconosciuto che è nell'atto impositivo che va ricondotta l'affermazione, da parte dell'Agenzia, della natura edificatoria dell'area e dell'attribuito valore ed anche la dedotta mancata, specifica, presa di posizione dell'ente impositore sui motivi di opposizione alla pretesa impositiva svolti dal contribuente non può equivalere ad ammissione dei fatti posti a fondamento di essi.

14.2. Risulta infondato anche il quarto motivo di impugnazione con il quale il ricorrente lamenta che il Giudice regionale avrebbe sovvertito l'onere probatorio, ponendo a carico del contribuente l'onere di provare l'inefficacia della stima comparativa operata dall'Agenzia e la congruità del valore dichiarato nell'atto, violando non solo l' art. 2697 c.c. , ma anche l' art. 115 c.p.c. avendo fondato la decisione su prove non fornite.

I dedotti vizi non sussistono, avendo la Commissione regionale reputato, nella condivisa valutazione offerta dal primo Giudice, non solo che l'avviso di rettifica e di liquidazione fosse motivato, ma, implicitamente quanto chiaramente, che fosse corretto anche il valore del bene ivi rideterminato dall'Ufficio sulla base della comparazione effettuata con il valore emergente dall'atto del 27 giugno 2006, asseritamente riferito a bene avente natura omogenea e puntualmente richiamato nell'avviso, per cui, al netto della valutazione di merito che non rileva ai fini de quibus, non vi è stata inversione dell'onere della prova, nè la decisione è stata assunta sulla base di prove inesistenti.

La violazione dell' art. 115 c.p.c. può, infatti, essere dedotta qualora il giudice, in contraddizione con la prescrizione della norma, abbia posto a fondamento della decisione prove inesistenti e, cioè, sia quando la motivazione si basi su mezzi di prova mai acquisiti al giudizio, sia quando da una fonte di prova sia stata tratta un'informazione che è impossibile ricondurre a tale mezzo (cfr. Cass., Sez. III, 26 aprile 2022, n. 12971 e nello stesso senso Cass., Sez. T., 4 giugno 2019, n. 15195

; Cass., Sez. II, 7 gennaio 2019, n. 129 ; Cass., Sez. T, 23 settembre 2019, n. 27983 ; nonchè Cass. Sez. U., 30 settembre 2020, n. 20867 e Cass. , Sez. VI-I, 23 novembre 2022, n. 34472).

15. - Sul terzo, quinto e sesto motivo di impugnazione.

Tali motivi possono essere esaminati congiuntamente, in quanto connessi, siccome trasversalmente riferiti alla violazione di legge (" D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, artt. 51 e 52 - D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, art. 6, comma 2 , - 28 L.U. 17/8/1942 n. 1150 s.m.i." v. pagine nn. 17 e 18 del ricorso), per non aver operato il Giudice regionale una valutazione coerente con la maggiore o minore potenzialità edificatoria dell'area e, quindi, commisurato ad essa il valore economico del bene, nonchè all'omessa motivazione (declinata sia sotto il paradigma censorio dell' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 (cfr. quinto motivo) che su quello del num. 4 della medesima disposizione (cfr. sesto motivo)) sulle specifiche contestazioni mosse con i motivi di appello (riportati, ai fini dell'autosufficienza, alle pagine nn. 24 e ss del ricorso, p. 5.2.), senza così dar conto del processo logico seguito per ritenere l'effettiva e concreta utilizzabilità edificatoria del bene.

Resta fuori dal presente esame il tema della motivazione dell'avviso impugnato su cui il Giudice regionale si è espresso, con motivazione adeguata e con valutazione (di merito) non sindacabile nella sede che occupa (cfr. Cass., Sez. T., 19 aprile 2013, n. 9582 , che richiama n. 7313/2005; Cass. n. 17762/2002; Cass. n. 17762/2002), appena osservando che esula dal tema della motivazione dell'atto, l'esame della fondatezza della pretesa impositiva.

15.1. In effetti, la Commissione regionale non ha preso in considerazione le molteplici censure poste a base del secondo motivo di appello (v. pagina nn. 25/30 del ricorso), con cui era stato posto in rilievo che "su di una superficie complessiva trasferita con l'atto pubblico de quo di ben mq 3796, ben mq 2803 ricadono secondo le previsioni dello strumento urbanistico vigente del Comune di Nocera Terinese in area "Standard" (viabilità e verde attrezzato) da cedere gratuitamente al comune alla sottoscrizione dell'atto unilaterale d'obbligo e mq 210 (foglio di mappa 20 particella 108) hanno destinazione "Strade e Verde", cioè tutti legalmente non edificabili,... mentre ha destinazione edificabile soltanto la minore superficie di mq. 783 censita al foglio 33 p.IIIa 561, ricadente tuttavia nel lotto 6 del foglio di mappa 33 (p.IIIa 561)..." (v. pagina n. 27 del ricorso), facente parte del piano di lottizzazione denominato "Chioccia Nord", che, tuttavia, non è stato convenzionato e, come tale, risultante allo stato non edificabile, ancorchè avente tale destinazione nello strumento urbanistico, aggiungendo che nessuna considerazione era stata offerta circa le diverse caratteristiche del bene preso a comparazione nell'avviso impugnato (ricadente nella lottizzazione "Marevitano").

La sentenza impugnata si è, infatti, limitata a ritenere la natura edificabile dell'intero bene oggetto dell'atto di compravendita tassato, senza tuttavia farsi carico di rispondere ai suddetti, non inconferenti, rilievi, con ciò, quindi, incorrendo nei denunciati vizi e cioè:

a. nella dedotta carenza assoluta di motivazione sui predetti rilievi avanzati con il secondo motivo di appello, attinenti all'essenziale contestazione del valore del bene, che è stata posta in opposizione a quella rideterminata dall'Ufficio, in termini tali da non poterli considerare nemmeno implicitamente superati, essendosi la valutazione del Giudice regionale basata sulla

vocazione edilizia dell'aera e non sull'accertata minore o maggiore potenzialità edificatoria della stessa e, quindi, non consentendo di cogliere il ragionamento logico - giuridico che ha condotto a confermare il valore del bene attribuito dall'atto impositivo;

a.1. secondo la consolidata giurisprudenza di questa Corte, infatti, si è in presenza di una motivazione apparente o inesistente, allorchè la stessa pur essendo graficamente (e, quindi, materialmente) esistente, come parte del documento in cui consiste il provvedimento giudiziale, non renda tuttavia percepibili le ragioni della decisione, perchè costituita da argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere l'iter logico seguito per la formazione del convincimento, non consentendo, per tale via, alcun effettivo controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento del giudice, così da non attingere la soglia del "minimo costituzionale" richiesto dall' art. 111 Cost. , comma 6 ;

a.2. detta anomalia motivazionale implicante una violazione di legge costituzionalmente rilevante, integra un error in procedendo e, in quanto tale, comporta la nullità della sentenza impugnata per cassazione deducibile in sede di legittimità ai sensi dell' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4 , (così, tra le tante, Cass., Sez. V, 8 aprile 2022, n. 11473 , che richiama Cass., Sez. 2018, n. 22598, Sez. 1, 18 giugno 2018 n. 16057; Sez. 6-5, 7 aprile 2017 n. 9097 ; Sez. U 3 novembre 2016 n. 22232 ; Sez. U 5 agosto 2016 n. 16599 ; Sez. U 7 aprile 2014, n. 8053 ed ancora Cass. n. 4891 del 2000; n. 1756 e n. 24985 del 2006; n. 11880 del 2007; n. 161, n. 871 e n. 20112 del 2009, Cass. n. 9105 del 2017; n. 20921 del 2019, n. 13248 del 2020);

b. nella dedotta violazione di legge, essendosi posta in contrasto con i principi più volte espressi da questa Corte sulla necessità di dover tener conto, ai fini della determinazione dell'imposta di registro, della maggiore o minore potenzialità edificatoria del bene, come ribadito da ultimo dalla pronuncia del 24 agosto 2022, n. 25226 , secondo cui:

-"sin dall'intervento nell'anno 2006 delle Sezioni Unite, le quali hanno affermato che in tema di imposta di registro, a seguito dell'entrata in vigore del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, art. 36, comma 2 , convertito con modificazioni dalla L. 4 agosto 2006, n. 248 , che ha fornito l'interpretazione autentica del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 , l'edificabilità di un'area, ai fini dell'inapplicabilità del sistema di valutazione automatica previsto dal D.P.R. n. 131 cit., art. 52, comma 4, dev'essere desunta dalla qualificazione ad esso attribuita nel piano regolatore generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della Regione e dall'adozione di strumenti urbanistici attuativi.

L'inizio del procedimento di trasformazione urbanistica, infatti, è sufficiente a far lievitare il valore venale dell'immobile, senza che assumano alcun rilievo eventuali vicende successive incidenti sulla sua edificabilità, quali la mancata approvazione o la modificazione dello strumento urbanistico, in quanto la valutazione del bene dev'essere compiuta in riferimento al momento del suo trasferimento, che costituisce il fatto imponible, avente carattere istantaneo.

L'impossibilità di distinguere, ai fini dell'inibizione del potere di accertamento, tra zone già urbanizzate e zone in cui l'edificabilità è condizionata all'adozione dei piani particolareggiati o dei piani di lottizzazione non impedisce, peraltro, di tener conto, nella determinazione del valore venale dell'immobile, della maggiore o minore attualità delle sue potenzialità edificatorie,

nonchè della possibile incidenza degli ulteriori oneri di urbanizzazione (Cass. sez. un n. 25505 e n. 25506 del 2006; Cass. n. 11182/2014; Cass. n. 4 27077/2014; Cass. n. 18655/2016; Cass. n. 31048/2017; Cass. n. 27604/2018; Cass. n. 11427/2022)" (così Cass., Sez. T., 24 agosto 2022, n. 25226).

Alla stregua di tali ragioni vanno accolti il terzo, il quinto ed il sesto motivo di impugnazione.

16. - Sul settimo ed ottavo motivo di impugnazione.

Restano assorbiti nelle riflessioni sopra svolte sia il settimo, che l'ottavo motivo di impugnazione.

16.1. Il primo di essi perchè fondato sull'omessa pronuncia in ordine alle predette eccezioni circa l'inutilizzabilità edificatoria dell'area, profilo questo che dovrà essere esaminato dal giudice del rinvio sotto l'aspetto della maggiore o minore potenzialità edificatoria del bene, alla luce del principio sopra ricordato.

16.2. Il secondo perchè attinente al regime delle spese di giudizio, le quali dovranno essere riliquidate dal giudice del rinvio.

17. - La decisione.

Alla stregua delle considerazioni svolte il ricorso va accolto nel suo terzo, quinto e sesto motivo di impugnazione.

Va, invece, dichiarata inammissibile la prima censura, mentre va rigettato il secondo ed il quarto motivo, restando assorbite le restanti doglianze di cui al settimo ed ottavo motivo di impugnazione.

La sentenza va, pertanto, cassata in relazione ai motivi accolti e la causa rinviata alla Corte di giustizia tributaria di secondo della Calabria (Catanzaro), in altra composizione, per l'accertamento del valore del bene secondo la sua maggiore o minore potenzialità edificatoria da stabilirsi al momento di stipula dell'atto oggetto di tassazione, tenendo conto dei rilievi critici mossi dal contribuente in ordine al valore del bene attribuito nell'atto impugnato, provvedendo a regolare anche le spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte:

a. accoglie il terzo, il quinto ed il sesto motivo di impugnazione, dichiara inammissibile il primo, rigetta il secondo ed il quarto motivo e dichiara assorbite le restanti doglianze di cui al settimo ed ottavo motivo di impugnazione;

b. cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo della Calabria (Catanzaro), in altra composizione, per gli accertamenti indicati in parte motiva, nonché per la liquidazione delle spese anche del presente giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza