

Sentenza del 13/04/2023 n. 9908 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La commissione tributaria regionale della Sardegna, con sentenza n. 709 dell'11.10.2019, pubblicata il 28 novembre 2019, ha confermato la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Sas sari n. 465/2017 di rigetto del ricorso proposto dalla società ENEL Produzione Spa avverso gli avvisi di accertamento catastale, notificati in data 17.06.2013, recanti la rettifica in ragione di Euro 137.540,00 ed Euro 277.240,00 delle rendite proposte dalla contribuente con la dichiarazione, modello DOCFA, in relazione agli impianti strumentali (diga e galleria di derivazione) della centrale idroelettrica di (Omissis), siti in territorio del comune di Oschiri.

La società contribuente ha proposto ricorso per cassazione mediante atto del 24 luglio 2020.

E, con memoria del 17 febbraio 2021, ha insistito per l'accoglimento della impugnazione.

L'Avvocatura generale dello Stato ha resistito mediante controricorso del 2 ottobre 2020.

Il P.G. ha concluso per il rigetto del ricorso.

Motivi della decisione

2. La ricorrente sviluppa cinque motivi di ricorso.

3. Col primo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7 in relazione al D.P.R. 1 dicembre 1949, n. 1142 e al D.M. 19 aprile 1994, n. 701 per avere la Regionale respinto il motivo di gravame con cui veniva censurata la sentenza di primo grado in relazione al difetto motivazionale degli avvisi di accertamento, reiterando le contestazioni svolte con i ricorsi introduttivi, poi riuniti dalla C.T.P., asserendo che l'ufficio "si è limitato ad individuare altre due dighe quale parametro di riferimento per rettificare le rendite proposte con la Docfa, senza descrivere le caratteristiche degli impianti utilizzati".

In particolare, la contribuente obietta che il decidente si è limitato ad affermare - ai fini della idoneità della motivazione degli atti opposti - che la società aveva presentato la procedura Docfa, così partecipando al procedimento amministrativo, senza nulla opporre in sede di stima delle opere.

4. La seconda doglianza reca, ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione dell'applicazione dell'art. 2697 c.c..

La ricorrente deduce che l'Agenzia delle entrate non ha dimostrato "la correttezza e congruità dei valori attribuiti ai beni in contestazione nell'atto impugnato, e non ha dimostrato l'effettiva comparabilità alla Centrale in oggetto con quelle di (Omissis) indicate negli avvisi impugnati"; l'Ufficio avrebbe omesso "un analitico confronto tra le caratteristiche tecniche e strutturali della Centrale in esame e quelle delle centrali utilizzate come parametro di riferimento, non dimostrando l'effettiva comparabilità degli stessi, obliterando tutte le distinzioni sussistenti tra le diverse tipologie di opere".

I giudici territoriali avrebbero errato, dunque, nel ritenere la legittimità degli atti impositivi in quanto fondati su un adeguato apparato probatorio, violando così la norma codicistica citata in rubrica.

5. Con il terzo motivo di ricorso, la contribuente denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5), l'omesso esame di un fatto decisivo, oggetto di discussione tra le parti, per avere il giudicante statuito che la contribuente non aveva supportato le proprie argomentazioni difensive con idonea perizia di parte, tralasciando di considerare che, al contrario, la società aveva prodotto il sei giugno 2019 un'articolata relazione tecnica dell'ing. B.B. avente ad oggetto la stima della rendita catastale delle unità immobiliari costituenti la Centrale.

A tal fine, la contribuente ha riprodotto nel contesto del ricorso la perizia che analizza le caratteristiche costruttive della diga di Oschiri e relativa galleria di scarico (gravità massiccia in pietrame e malta in c.c. a pianta rettilinea e sezione trasversale triangolare di altezza mt 58; per obsolescenza vicina al limite ultimo del ciclo vitale delle opere di tale tipologia; opere risalenti al 1927).

6. Con il quarto strumento di ricorso, si denuncia la nullità della sentenza per violazione del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 546, art. 7 in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4); per avere la Regionale ritenuto di non disporre la richiesta consulenza tecnica, sul presupposto che detto mezzo "istruttorio" non potesse essere esperito per esonerare il contribuente dalla prova della fondatezza delle sue contestazioni, ancorchè la società avesse dedotto l'erroneità dell'attribuzione della rendita attraverso la mera comparazione dei beni effettuata dall'ufficio, costituendo ciascun opificio un unicum che non consentirebbe raffronti a causa delle caratteristiche costruttive peculiari di ciascuna diga. I giudici di appello avrebbero dovuto valutare la congruità delle rendite catastali rettificate dall'ufficio avvalendosi delle competenze tecnico scientifiche di un esperto; invece si sono limitati ad affermare la idoneità delle rettifiche - sulla base di cognizioni tecniche extra giuridiche - senza offrire alcuna motivazione al riguardo.

6. L'ultima censura reca la denuncia di illegittimità della sentenza per omessa pronuncia sul motivo di gravame relativo alla errata decisione dei primi giudici in ordine alla idoneità della rettifica delle rendite operata dall'ufficio, la violazione dell'art. 112 c.p.c. , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4).

7. Destituita di fondamento è la prima censura.

La Commissione tributaria regionale ha motivato la conferma della sentenza impugnata, osservando, in relazione ai corrispondenti motivi di gravame proposti dalla contribuente che: -

non è fondata l'eccezione di nullità dell'avviso di accertamento catastale impugnato, formulata dalla appellante sotto il profilo del vizio della motivazione; - il provvedimento di rettifica è stato adottato nell'ambito del "procedimento DOCFA che si connota di struttura fortemente partecipativa"; - correttamente la Commissione Tributaria Provinciale ha valutato che " la stima eseguita integra il presupposto e il fondamento motivazionale dell'avviso di accertamento".

L'orientamento di legittimità recepito dalla commissione tributaria regionale ha trovato ulteriori conferme successivamente alla sentenza qui impugnata, e va in questa sede ulteriormente ribadito. Ciò nel senso che (Cass. ord. del 10.05.2021, n. 12278, in motiv. Cass. Del 24.10.2018, 31809; Cass. Del 18.04.2018, n. 12777 ed altre): "in tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale avvenga a seguito della cd. procedura DOCFA, l'obbligo di motivazione del relativo avviso è soddisfatto con la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita, quando gli elementi di fatto indicati dal contribuente non siano disattesi dall'Ufficio e l'eventuale differenza tra la rendita proposta e quella attribuita derivi da una diversa valutazione tecnica riguardante il valore economico dei beni, mentre, nel caso in cui vi sia una diversa valutazione degli elementi di fatto, la motivazione deve essere più approfondita e specificare le differenze riscontrate sia per consentire il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente e sia per delimitare l'oggetto dell'eventuale contenzioso" (Cass., Sez. 5", 31 ottobre 2014, n. 23237; Cass., Sez. 5", 16 giugno 2016, n. 12497; Cass., Sez. 6", 7 dicembre 2018, n. 31809; Cass., Sez. 6", 7 ottobre 2019, n. 25006; Cass., Sez. 5", 13 agosto 2020, n. 17016).

La presente fattispecie rientra nella prima ipotesi.

Nel caso di specie è pacifico che la proposta Docfa della società non sia stata accolta dall'amministrazione finanziaria all'esito di una mera diversa valutazione tecnica ed economica dei medesimi elementi di fatto caratterizzanti l'immobile.

Il ricorso per cassazione riporta stralci degli avvisi (allegati al ricorso) dai quali si inferisce che l'ente finanziario ha proceduto - ex R.D. 13 aprile 1939, n. 652 e D.P.R. 1 dicembre 1949, n. 1142 nonchè del D.M. n. 19 aprile 1994, n. 701 e del D.L. 14 marzo 1988, n. 77, art. 11 - alla stima diretta, vale a dire alla valutazione effettuata in maniera puntuale sugli immobili appartenenti alle categorie D) ed E), attraverso procedimenti definiti diretti ed indiretti.

Il procedimento diretto (detto anche reddituale) è delineato dal D.L. del 23 gennaio 1993, n. 16, art. 2 , conv. in L. 24 marzo 1993, n. 77 e dal D.M. 19 aprile 1994, n. 701 , recante regolamento per l'automazione delle procedure di aggiornamento degli archivi catastali e delle conservatorie dei registri immobiliari, in cui si stabilisce che la rendita catastale si ottiene dal reddito lordo ordinariamente ritraibile, detraendo le spese e le eventuali perdite. Il reddito lordo ordinario è il canone di locazione, fatte salve le eventuali aggiunte e detrazioni di cui agli artt. 16 e 17 del citato D.L. Il procedimento indiretto è previsto, invece, dagli artt. 27 e seguenti, in cui si precisa che il reddito ordinario può essere calcolato a partire dalla misura del valore del capitale fondiario, identificabile nel valore di mercato dell'immobile (se esiste un mercato delle compravendite), o nel valore del costo di ricostruzione riferito al biennio economico 1988/1989, considerando un adeguato "coefficiente di riduzione in rapporto allo stato attuale delle unità immobiliari" (deprezzamento). Nel caso in esame, dalla lettura degli avvisi di rettifica si evince che l'Ufficio ha proceduto sulla base della stima diretta, previo sopralluogo, utilizzando, ai fini

della individuazione del costo dell'invaso, il valore di mercato dei terreni agricoli della zona facendo riferimento ai cd. V.A.M. (utilizzati ai fini della determinazione dell'indennità di esproprio pe aree non edificabili), nonchè ai fini della determinazione del valore della diga, i costi delle opere delle dighe di (Omissis), previa loro descrizione, in quanto ritenute similari; costi riferiti al biennio 1988/1989, a cui è stato applicato il coefficiente di riduzione, tenuto conto dell'epoca di costruzione della diga oggetto degli avvisi opposti.

La deduzione difensiva, secondo la quale l'ufficio non avrebbe esaminato le caratteristiche della diga di Oschiri, risulta pertanto infondata se si considera che esse risultavano dalla procedura Docfa presentata dalla stessa contribuente.

8. Discostandosi dall'ordine di prospettazione dei motivi in ricorso, è opportuno esaminare con priorità l'ultima doglianza riconducibile nell'alveo dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4), essendo dedotta la violazione e la falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c..

Invero, secondo il principio della "ragione più liquida", desumibile dagli artt. 24 e 111 Cost. , la causa può essere decisa sulla base della questione ritenuta di più agevole soluzione, anche se logicamente subordinata, senza che sia necessario esaminare previamente le altre, imponendosi, a tutela di esigenze di economia processuale e di celerità del giudizio, un approccio interpretativo che comporti la verifica delle soluzioni sul piano dell'impatto operativo piuttosto che su quello della coerenza logico sistematica e sostituisca il profilo dell'evidenza a quello dell'ordine delle questioni da trattare ai sensi dell'art. 276 c.p.c. (tra le tante: Cass., Sez. Un., 8 maggio 2014, n. 9936; Cass., Sez. 6"-5, 22 agosto 2017, n. 20250; Cass., Sez. 5", 3 ottobre 2018, n. 24061; Cass., Sez. 5", 17 aprile 2019, n. 10674; Cass., Sez. 5", 7 ottobre 2020, n. 27989; Cass., Sez. 5", 19 luglio 2021., n. 20639; Cass., Sez. 5", 20 dicembre 2021, n. 40734; Ci3SS., Sez. 5", 9 gennaio 2019, n. 363; Cass., Sez. 5", 18 novembre 2021, n. 35219; Cass., Sez. 5", 29 dicembre 2021, n. 41841; Cass., Sez. 5", 11 gennaio 2022, n. 522; Cass., Sez. 5", 17 gennaio 2022, n. 1149).

8.1. L'ultima censura merita accoglimento, assorbite le restanti.

In primo luogo, la ricorrente ha assolto l'onere di riportare, nel ricorso, nella loro integralità le doglianze formulate sia nel primo grado che nel giudizio di appello, sì da consentire a questa Corte di verificare che le questioni sottoposte non siano "nuove" e di valutare la fondatezza dei motivi stessi senza dover procedere all'esame dei fascicoli di ufficio o di parte (principio consolidato: Cass. 20/08/2015, n. 17049; Cass. n. 7536/2019; n. 545/2020, in motiv.).

Essa ha trascritto le parti salienti del contenuto dell'atto introduttivo del giudizio di primo grado per evidenziare quale fosse l'esatto tenore della domanda giudiziale proposta davanti alla commissione provinciale (tra le varie, Cass., sez. 1 del 02/02/2017, n. 2771; Sez. 5, Sentenza del 23/01/2004, n. 1170; v. anche Sez. U, Sentenza del 22/05/2012, n. 8077). A fronte di ciò, dalla lettura della sentenza, tanto nella parte in diritto che in quella in fatto, non si evince alcuna pronuncia corrispondente, essendosi il giudicante limitato ad affermare che alla stima effettuata dall'Agenzia non erano state opposte contestazioni dei dati fattuali-tecnici, nemmeno attraverso una perizia di parte, invece depositata nei termini dall'appellante che aveva peraltro allegato analiticamente tutte le criticità della stima operata dall'Ufficio; si versa, dunque, in ipotesi di

omessa pronuncia perchè i giudici di merito non hanno neppure identificato l'oggetto della domanda della contestazione della pretesa tributaria concernente la stima dei cespiti.

Ricorre quindi il vizio di omessa pronuncia, difettando qualsivoglia statuizione sul capo della domanda indicata, così dando luogo alla inesistenza di una decisione sul punto della controversia, per la mancanza di un provvedimento indispensabile per la soluzione del caso concreto (v. Cass. del 26.06.2019, n. 27354; Cass. del 23/03/2017, n. 7472; Cass. del 23/02/1995, n. 2085).

Al riguardo, vale osservare che la giurisprudenza di questa Corte reitera l'insegnamento secondo cui "L'omessa pronuncia su alcuni dei motivi di appello, e, in genere, su una domanda, eccezione o istanza ritualmente introdotta in giudizio, integra violazione dell'art. 112 c.p.c. , che deve essere fatta valere esclusivamente ai sensi dell'art. 360 medesimo codice, comma 1, n. 4, che consente alla parte di chiedere - e al giudice di legittimità di effettuare - l'esame degli atti del giudizio di merito, nonchè, specificamente, dell'atto di appello. Ne consegue che l'omessa pronuncia determina nullità della sentenza." (Cass. del 27/10/2014, n. 22759; Cass. del 16/3/2017, n. 6835; Cass., Sez. 5, del 24/04/2018, n. 10036; Cass. Del 12 febbraio 2021, n. 3593).

Deve concludersi, pertanto, che la corte di merito non abbia fornito una motivazione della sua decisione, avendo solo confermato quella appellata senza prendere posizione sulle censure di parte appellante, nè valutare, nei limiti del gravame, le prove poste a fondamento del gravame.

12. Il ricorso va, pertanto, accolto, limitatamente all'ultimo motivo, respinto il primo ed assorbiti gli altri, con la conseguente cassazione della sentenza impugnata e rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sardegna, in diversa composizione.

P.Q.M.

Accoglie, l'ultimo motivo, respinto il primo ed assorbiti gli altri; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sardegna, in diversa composizione, anche per la regolamentazione delle spese di lite.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza