

Sentenza del 19/02/2024 n. 4311 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Il curatore del Fallimento SAMM Costruzioni Srl (dichiarato il 7 giugno 2019) propone tre articolati motivi di ricorso per la cassazione della sentenza in epigrafe indicata, con la quale la commissione tributaria regionale, a conferma della prima decisione, ha ritenuto legittimo l'avviso di rettifica e liquidazione per maggiore imposta di registro ed ipocatastale (oltre sanzioni) notificato alla società in bonis il 26 novembre 2007 e da questa impugnato, avente ad oggetto la rettifica del valore venale di un terreno edificabile di mq. 10.735 (ricadente nel PRG Comune di Messina, zona omogenea B4C di completamento, con indice di densità 5,00 mc/mq) dalla società acquistato con atto a rogito notaio Bruni 6 novembre 2005 (euro 5.900.000,00 valore accertato, a fronte di euro 1.750.000,00 valore dichiarato).

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha osservato che:

- l'avviso era sufficientemente motivato perché contenente l'esaustiva spiegazione delle ragioni che avevano indotto l'Ufficio a rideterminare il valore dell'immobile;
- corretto era il criterio valutativo seguito dall'Agenzia delle Entrate, facente riferimento alla stima dell'Ufficio Tecnico del Territorio;
- contrariamente a quanto sostenuto dalla società, il sequestro del cantiere edile disposto dal giudice penale nel procedimento n. 1315/06 rg. non aveva inciso sulla potenzialità edificatoria del terreno, attestata dalla concessione edilizia n. 36 del 2006, di perdurante efficacia;
- nessuna incidenza sul giudizio tributario poteva discendere dal giudicato di condanna formatosi nel suddetto procedimento penale;
- a conferma di ciò, rilevava inoltre il fatto che, nell'anno 2007, erano stati stipulati ben 13 preliminari di vendita di alloggi di civile abitazione, per un valore complessivo di oltre 3.150.000 Euro.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

Il Procuratore Generale ha chiesto che il ricorso venga rigettato, rilevando tra l'altro l'inammissibilità, per difetto di autosufficienza e specifica ricostruzione dei fatti di causa, del primo e del terzo motivo.

Parte ricorrente ha depositato memoria.

Motivi della decisione par. 2.1 Con il primo motivo di ricorso si lamenta - rispettivamente ex art.360, co. n.5 e n.3 (rectius n.4), cod. proc. civ. - omesso esame di un fatto controverso e decisivo per il giudizio, nonché violazione dell' art. 112 cod. proc. civ. .

Per non avere la Commissione Tributaria Regionale considerato che il provvedimento di sequestro preventivo da essa menzionato era finalizzato alla confisca del terreno, così come in effetti conseguita al giudicato penale di condanna di cui in Cass. pen. sent. n. 3606/17 (prodotta nel giudizio di merito). Più in particolare, la Commissione Tributaria Regionale aveva tralasciato di considerare che solo in forza dei comportamenti corruttivi accertati in sede penale il terreno in questione era stato inserito in zona B4C di completamento (con il suddetto indice di edificabilità) ed aveva ottenuto la concessione edilizia, là dove - in assenza di quei comportamenti penalmente illeciti e definitivamente attestati - il terreno avrebbe potuto, al più, essere inserito in PRG in zona C di espansione edilizia, con conseguente assai minore edificabilità e minor valore di mercato.

Tutto ciò rendeva esorbitante il valore stabilito dall'Ufficio Tecnico.

par. 2.2 Il motivo è infondato in tutte le sue articolazioni.

Lungi da non aver esaminato il fatto costituito dall'intervenuto giudicato penale di condanna e confisca, la Commissione Tributaria Regionale ne ha dato espressamente e reiteratamente conto; non soltanto nella parte espositiva del fatto (nella quale essa riferisce che la società aveva appunto lamentato l'incidenza sul valore di mercato delle vicende di carattere penale nelle quali i suoi esponenti erano stati coinvolti), ma anche nella parte motiva, in cui essa mostra di voler specificamente considerare tanto il sequestro penale del cantiere edilizio 'Green Park' quanto lo stesso giudicato penale di condanna.

Ciò detto, il collegio regionale ha poi esposto il proprio inequivoco convincimento sul punto, nel senso che le vicende penali così emerse e considerate non erano comunque in grado di incidere apprezzabilmente sul valore venale del terreno.

Per quanto concerne, segnatamente, il sequestro preventivo del cantiere, ha infatti sostenuto la Commissione Tributaria Regionale che ciò poteva comportare la temporanea sottrazione del bene alla disponibilità dei proprietari, non già - comunque - la giuridica inesistenza della concessione edilizia.

Per quanto invece attiene al giudicato penale di condanna, il giudice di appello ha richiamato l'indirizzo di legittimità circa l'indifferenza del giudicato penale sul processo tributario. Ha poi soggiunto che la questione della rilevanza/irrelevanza estimativa della vicenda penale era già stata ampiamente affrontata nella sentenza appellata e che, per altro verso, la ininfluenza delle vicende giudiziarie sull'operazione commerciale-edilizia in questione trovava vieppiù conferma nel fatto che, successivamente all'inizio del procedimento penale, la società aveva comunque potuto stipulare ben 13 contratti preliminari di vendita di altrettanti edificandi alloggi.

E' dunque di assoluta evidenza che - contrariamente all'assunto del ricorrente - la Commissione Tributaria Regionale non è incorsa né nell'omesso esame di fatto decisivo ai sensi del n. 5

dell'art. 360, co. cit., e neppure nella violazione dell' articolo 112 cod. proc. civ., avendo essa preso puntuale posizione sul motivo di opposizione appunto incentrato sull'interferenza della vicenda penale con il procedimento tributario di rettifica e recupero a tassazione.

Sempre sulla doglianza basata sull'omesso esame di fatto decisivo, se ne rimarca poi finanche l'inammissibilità nella parte in cui essa presuppone e dà per scontata la 'decisività' di un fatto (costituito appunto dal giudicato penale di condanna e confisca) che, per le ragioni che ora si diranno, tale neppure può essere considerato.

par. 3.1 Con il secondo motivo di ricorso si formula analoga doglianza - ex art.360, co. n.3, cod. proc. civ. - stante la violazione e falsa applicazione sia dell' articolo 51 d.P.R. 131/86 , sia dell' articolo 53 Cost., dal momento che il terreno in questione (confiscato a favore del Comune di Messina), già prima del suo acquisto da parte della società ed in assenza delle condotte corruttive, poteva essere inserito, al più, nella suddetta zona C di espansione edilizia, con un valore venale di molto inferiore (verosimilmente inferiore anche al prezzo sborsato dalla società per l'acquisto), come sarebbe emerso qualora la stima comparativa operata dall'Ufficio Tecnico fosse stata riferita a terreni realmente simili, appunto perché ricadenti in zona C.

par. 3.2 Il motivo è infondato.

Si legge nella sentenza di cui in Cass. pen. n. 3607/17 cit. che: "Gli imputati sono stati condannati per aver concluso e dato esecuzione ad un accordo corruttivo avente ad oggetto il perfezionamento di un complesso procedimento amministrativo culminato con il rilascio della concessione edilizia in favore della S.A.M.M. Costruzioni Srl di un complesso residenziale costituito da otto corpi di fabbrica pluripiano, in cambio della promessa ai pubblici ufficiali ed ai mediatori tra questi ed i privati di vari appartamenti nonché della somma di euro 1.550.000, materialmente corrisposta per un importo superiore a 280.000 euro. In particolare, secondo le sentenze di merito, il Fortino aveva svolto la funzione di mediatore tra i privati interessati, segnatamente gli imprenditori Arlotta, Giovanni Magazzù e Smidile, quali amministratori e soci della S.A.M.M. Costruzioni Srl, ed i pubblici ufficiali, segnatamente il Bonanno, che nelle more dell'iter procedimentale aveva svolto la funzione di Vice Presidente e poi di Presidente del Consiglio Comunale di Messina, ed il Ponzio, funzionario tecnico in servizio presso l'ufficio Area coordinamento politica del territorio del Comune di Messina, sia affinché questi ultimi intervenissero nel corso procedimento per assicurarne l'esito positivo e, quindi, il rilascio della concessione ad edificare, sia per garantire la remunerazione dei medesimi in funzione dell'attività svolta".

Orbene, non vi sono elementi per ritenere che la Commissione Tributaria Regionale, nell'escludere che la vicenda penale così delineata potesse significativamente influire sul valore di mercato del terreno, abbia per ciò soltanto violato la normativa richiamata.

Dispone l' art. 51 d.P.R. 131/86 che: "Valore dei beni e dei diritti. 1. Ai fini dei precedenti articoli si assume come valore dei beni o dei diritti, salvo il disposto dei commi successivi, quello dichiarato dalle parti nell'atto e, in mancanza o se superiore, il corrispettivo pattuito per l'intera durata del contratto. 2. Per gli atti che hanno per oggetto beni immobili o diritti reali immobiliari e per quelli che hanno per oggetto aziende o diritti reali su di esse, si intende per valore il valore

venale in comune commercio. 3. Per gli atti che hanno per oggetto beni immobili o diritti reali immobiliari l'ufficio del registro, ai fini dell'eventuale rettifica, controlla il valore di cui al comma 1 avendo riguardo ai trasferimenti a qualsiasi titolo e alle divisioni e perizie giudiziarie, anteriori di non oltre tre anni alla data dell'atto o a quella in cui se ne produce l'effetto traslativo o costitutivo, che abbiano avuto per oggetto gli stessi immobili o altri di analoghe caratteristiche e condizioni, ovvero al reddito netto di cui gli immobili sono suscettibili, capitalizzato al tasso mediamente applicato alla detta data e nella stessa località per gli investimenti immobiliari, nonché ad ogni altro elemento di valutazione, anche sulla base di indicazioni eventualmente fornite dai comuni.(...)".

La disposizione, in coerenza con la natura di imposta 'd'atto' che tuttora connota l'imposta di registro (C.Cost. n. 158/20), ha riguardo al valore venale attribuibile al bene nel momento in cui si perfeziona l'atto traslativo. E' questo, non altro, il preciso e certo contesto temporale nel quale si realizza il presupposto dell'imposizione e si determina il trapasso di ricchezza espressivo della capacità contributiva di cui all' articolo 53 Cost. . Ne consegue che il valore di mercato fiscalmente attribuibile al bene al momento dell'atto presentato alla registrazione non risente delle vicende successive del bene stesso e, segnatamente, dei margini di piena ovvero diminuita realizzazione dei progetti e dei programmi di sfruttamento economico in ipotesi preventivati dalle parti al momento dell'atto di trasferimento.

Già Cass. SU n. 25505/06 ebbe a stabilire che: "In tema di imposta di registro, a seguito dell'entrata in vigore dell' art. 36 , comma secondo, del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223 , convertito con modificazioni dalla legge 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 dall'art. 52, comma quarto, del d.P.R. n. 131 cit., 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 è infatti 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, nonché della possibile incidenza degli ulteriori oneri di urbanizzazione."

Si tratta di principi successivamente più volte ribaditi, così - tra le altre -da Cass.n. 15792/12 , secondo cui: "In tema di imposta di registro, il criterio del valore venale si applica anche a quelle aree la cui vocazione edificatoria risulta dall'inserimento in uno strumento urbanistico non ancora perfezionato, per effetto sia del testo originario degli artt. 51 e 52 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 , sia dell' art. 36 , comma secondo, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223 , convertito nella legge 4 agosto 2006, n. 248 , avente efficacia retroattiva, quale norma di interpretazione

autentica o, quantomeno, contenente una decisiva indicazione ermeneutica, atteso che l'inizio del procedimento di trasformazione urbanistica è sufficiente a far lievitare il valore venale dell'immobile, senza che assumano rilievo eventuali vicende successive incidenti sulla sua edificabilità, quali la mancata approvazione o la modificazione dello strumento urbanistico, in quanto la valutazione del bene deve essere compiuta in riferimento al momento del suo trasferimento, che costituisce il fatto imponibile, avente carattere istantaneo".

La doglianza in esame mira a sovvertire questo assetto interpretativo, attribuendo rilevanza estimativa dirimente a vicende depressive del valore venale del terreno (il sequestro preventivo e la confisca) che sono pacificamente intervenute tempo dopo l'atto di compravendita oggetto di rettifica. Si tratta in realtà di circostanze tanto pacifiche ed assodate quanto inidonee a dimostrare la congruità del valore dichiarato in atto dalle parti, così come l'asserita eccessività del valore rettificato dall'amministrazione finanziaria.

E' pur vero che, sulla base della stessa giurisprudenza citata, il valore di mercato del terreno - ferma la sua edificabilità per il solo fatto di essere inserito nel PRG ed oggetto di un procedimento amministrativo di edificazione, seppure non ancora giunto all'adozione di strumenti urbanistici attuativi - deve tenere conto anche della "della maggiore o minore attualità delle sue potenzialità edificatorie", ma ciò pur sempre avendo riguardo a l'istantaneità del momento del suo trasferimento.

Ebbene, nella concretezza del caso il terreno in questione venne appunto negoziato in un momento (ed al corrispondente valore di mercato) in cui esso risultava pacificamente inserito in PRG-zona B4C di completamento, con elevato indice di edificabilità pari a 5,00 mc/mq. .

Le dimensioni economiche della sua appetibilità e commerciabilità di mercato (id est: valore venale) non potevano dunque che rifarsi a questa oggettiva qualificazione urbanistica ed edilizia - di massima "attualità della potenzialità edificatoria" (SSUU cit.) - indipendentemente da ciò che sarebbe accaduto alcuni anni dopo.

Tutto ciò venne del resto dedotto in una concessione edilizia avente ad oggetto la realizzazione, come osservato nella sentenza penale richiamata, di "un complesso residenziale costituito da otto corpi di fabbrica pluripiano", oltre che in tredici contratti preliminari di compravendita, come osservato dal giudice regionale.

Altrimenti detto, il fatto che il programma speculativo così concepito non sia poi stato realizzato per effetto della su richiamata condanna penale e della relativa confisca del terreno, attiene all'evoluzione successiva della vicenda così da risultare sostanzialmente indifferente in ordine alla determinazione - al momento dell'atto - della base imponibile dell'imposta recuperata.

par. 4.1 Con il terzo motivo di ricorso si deduce mancata pronuncia nonché omesso esame di un fatto controverso e decisivo per il giudizio, costituito dai costi per opere murarie di contenimento che la società dovette sopportare (come da fatture in acconto in atti) per rendere concretamente edificabile il terreno, scosceso e di particolare morfologia. Tali costi, stimabili in ben 2.700.000 Euro, erano stati considerati dalle parti contraenti nella determinazione del prezzo

di acquisto, mentre erano stati inopinatamente del tutto pretermessi dalla stima UTE condivisa dal collegio regionale.

par. 4.2 Il motivo, è inammissibile.

Va premesso che nel caso in cui si deduca la violazione, per omessa pronuncia, dell' art. 112 cod. proc. civ., l'onere di specificità ed autosufficienza del motivo di cassazione presuppone che il ricorrente illustri l'avvenuta tempestiva e rituale introduzione in giudizio della domanda ovvero eccezione pretermessa.

Se è vero che la Corte di Cassazione, quale giudice del "fatto processuale", può esaminare direttamente gli atti del processo, parimenti indubbio è che in tanto a ciò essa può accedere, in quanto - appunto in ottemperanza al principio di autosufficienza del ricorso - il ricorrente abbia, a pena di inammissibilità, soddisfatto l'onere di indicare compiutamente tali atti, non essendo la Corte altrimenti legittimata a procedere ad un'autonoma ricerca o indagine di questo tipo.

Tra le tante, ha osservato Cass.n. 28072/21 che: "nel giudizio di legittimità, la deduzione del vizio di omessa pronuncia, ai sensi dell' art. 112 c.p.c., postula, per un verso, che il giudice di merito sia stato investito di una domanda o eccezione autonomamente apprezzabili e ritualmente e inequivocabilmente formulate e, per altro verso, che tali istanze siano puntualmente riportate nel ricorso per cassazione nei loro esatti termini e non genericamente o per riassunto del relativo contenuto, con l'indicazione specifica, altresì, dell'atto difensivo e/o del verbale di udienza nei quali l'una o l'altra erano state proposte, onde consentire la verifica, innanzitutto, della ritualità e della tempestività e, in secondo luogo, della decisività delle questioni prospettatevi. Pertanto, non essendo detto vizio rilevabile d'ufficio, la Corte di cassazione, quale giudice del "fatto processuale", intanto può esaminare direttamente gli atti processuali in quanto, in ottemperanza al principio di autosufficienza del ricorso, il ricorrente abbia, a pena di inammissibilità, ottemperato all'onere di indicarli compiutamente, non essendo essa legittimata a procedere ad un'autonoma ricerca, ma solo alla verifica degli stessi".

Orbene, nel caso di specie il ricorrente assume che la commissione regionale non si sia pronunciata (al contempo così tralasciando l'esame del fatto sotteso) sull'eccezione di eccessività del valore rettificato dall'agenzia delle entrate sotto il profilo della mancata considerazione dei costi delle opere di contenimento murario del terreno necessarie per la edificazione, ed almeno in parte effettivamente sostenuti dalla società.

Sennonchè ogni richiamo ai tempi ed ai modi di introduzione in giudizio di questo argomento di opposizione viene, nel motivo di ricorso, riferito esclusivamente al grado di appello.

Si sostiene infatti che i costi di ripianamento e messa in sicurezza del terreno erano chiaramente desumibili dalla perizia giurata pro veritate dell'ingegner A.A.Ar annessa all'atto negoziale in contestazione e "prodotta durante il giudizio di secondo grado unitamente all'atto di appello in data 11 giugno 2010" (ric. pag.13); sempre nello sviluppo del motivo di ricorso per cassazione, si afferma poi che la stessa eccezione era stata dedotta in giudizio anche con il corredo di produzione documentale "del 30 marzo 2018" di cinque fatture di acquisti per acconto sui lavori di contenimento in questione (ivi, pag.14).

Nulla però si dice circa la rituale deduzione di questo profilo di asserita illegittimità dell'avviso di rettifica già nel ricorso introduttivo del giudizio (deduzione di cui non vi è traccia in sentenza), così come sarebbe stato necessario in ragione del sistema di preclusioni che presiede anche al processo tributario e, segnatamente, dell'osservanza del divieto di novità in appello ex art. 57 D.Lgs. 546/92 .

In assenza di ciò (nessuna ulteriore specificazione viene dal ricorrente dedotta nella memoria) non può in alcun modo rimproverarsi al giudice regionale (che ha comunque ritenuto "corretta e supportata da specifica documentazione" la stima dell'Ufficio) di non essersi pronunciato su una domanda o eccezione sulla quale, proprio perché non comprovatamente dedotta in giudizio nei modi e nei tempi di legge, non aveva in effetti il dovere di pronunciarsi ex art. 112 cod. proc. civ. .

par. 5. Ne segue, in definitiva, il rigetto del ricorso, con condanna della parte ricorrente alla rifusione delle spese di lite, liquidate come in dispositivo.

P.Q.M. - rigetta il ricorso;

- condanna parte ricorrente alla rifusione delle spese del presente giudizio di legittimità, che liquida in euro 14.000,00, oltre spese prenotate a debito;

- v.to l' art. 13 , comma 1 quater, D.P.R. n. 115 del 2002 , come modificato dalla L. n. 228 del 2012 ;

- dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, a carico della parte ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma del comma 1 bis dello stesso art.13, se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza