

Cass., sez. V-trib., sentenza 15 gennaio 2016, n. 558

Ritenuto in fatto

1 L'Agenzia delle Entrate di Foggia emetteva avviso di accertamento con il quale rettificava, da euro 51.000 ad euro 385.320, il valore di un terreno edificabile di mq.2964, ceduto da S.G. e G. R. all'acquirente D.T. D. Avverso l'avviso di accertamento i venditori e l'acquirente proponevano ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Foggia che con sentenza n.187 del 2007 lo accoglieva parzialmente, ritenendo edificabile una limitata porzione di terreno alla quale attribuiva il valore di euro 130 al mq, mentre alla restante parte, ritenuta inedificabile, attribuiva il valore di euro 20 al mq., così determinando in euro 92.280 il valore dell'intera area. Contro la sentenza l'Agenzia delle Entrate proponeva appello principale e i contribuenti si costituivano proponendo appello incidentale. Con sentenza depositata il 21.11.2008 la Commissione tributaria regionale di Bari - sez. staccata di Foggia rigettava l'appello principale della Agenzia delle Entrate ed accoglieva l'appello incidentale dei contribuenti, ripristinando il valore del terreno originariamente dichiarato dalle parti nell'atto di compravendita.

Avverso la sentenza di appello l'Agenzia delle Entrate di Foggia propone ricorso per i seguenti motivi:1) violazione dell'art.7 decreto legislativo 31 dicembre 1992 n.546 poiché la Commissione tributaria regionale non ha proceduto ad alcuna valutazione autonoma estimativa, in violazione dell'obbligo del giudice di esaminare il merito della pretesa tributaria; 2) insufficiente motivazione ai sensi dell'art. 360 n. 5 cod. proc. civ. con riguardo ad un punto decisivo della controversia relativo alla estensione dell'area edificabile, determinata in mq 300 a fronte della stessa perizia di parte che la indicava in euro 667.

Considerato in diritto

1. Il primo motivo è fondato nei termini di seguito indicati. Gli artt. 1 e 2 del decreto legislativo 31 dicembre 1992 n. 546 attribuiscono alla giurisdizione, esclusiva e di merito, delle Commissioni tributarie l'accertamento della legittimità e fondatezza degli atti impositivi tributari "di ogni genere e specie". Ne consegue che il processo tributario non è diretto alla mera eliminazione giuridica dell'atto impugnato ritenuto illegittimo (impugnazione-annullamento), ma è finalizzato ad una pronuncia di merito sulla fondatezza della pretesa tributaria dell'ente impositore (impugnazione-merito). Pertanto, qualora il giudice tributario ritenga invalido l'avviso di accertamento per ragioni sostanziali e non meramente formali, è tenuto ad esaminare nel merito la pretesa tributaria, riconducendola alla corretta misura mediante una motivata valutazione, sostitutiva sia della dichiarazione del contribuente che dell'accertamento dell'Ufficio, decidendo entro i limiti segnati dalle domande delle parti.(Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 26157 del 21/11/2013, Rv. 629043; Sez. 5, Sentenza n. 25317 del 28/11/2014, Rv.633789; Sez. 5, Sentenza n. 19750 del 19/09/2014, Rv. 632465).

Nel caso in esame, la Commissione tributaria regionale ha omesso di svolgere il doveroso apprezzamento di merito in ordine al valore del terreno compravenduto. Con riguardo all'appello principale proposto dalla Agenzia delle Entrate, a fronte di risultanze probatorie totalmente contraddittorie (certificato di destinazione urbanistica rilasciato dal Comune relativo alla edificabilità dell'intera area ed all'assenza di elettrodotti sul terreno oggetto di vendita; perizia di parte in cui si affermava l'esistenza di un elettrodotto comportante la drastica riduzione della superficie edificabile), la Commissione tributaria regionale ha svolto considerazioni inconferenti circa un presunto onere dell'Ufficio di "denunciare di falso l'autore della perizia di parte", e si è sostanzialmente astenuta dal compiere l'accertamento di merito circa il valore dell'area, anche avvalendosi, in

2 caso di necessità, degli ampi poteri istruttori officiosi riconosciuti al giudice tributario dall'art.7 comma 1 della decreto legislativo 31 dicembre 1992 n.546, con particolare riguardo alla facoltà di richiedere agli uffici pubblici competenti dati ed informazioni in ordine alla edificabilità totale o parziale dell'area e al fatto controverso della presenza dell'elettrodotto. In proposito, occorre ribadire che l'esercizio dei poteri istruttori officiosi previsti dall'art. 7 decreto legislativo 31 dicembre 1992 n. 546 costituisce, in linea di principio, una scelta discrezionale del giudice di merito rientrante negli apprezzamenti di fatto non sindacabili dal giudice di legittimità; tuttavia, in presenza del presupposto della impossibilità di acquisire diversamente la prova, quale si verifica in caso di contrasto oggettivo delle risultanze istruttorie offerte dalle parti, che non consente di effettuare una motivata scelta razionale tra le contrapposte tesi, e non risolvibile secondo le regole di ripartizione dell'onere probatorio di cui all'art. 2697 cod. civ., il ricorso da parte del giudice tributario ai poteri di accertamento d'ufficio diviene doveroso a norma dell'art. 7 decreto legislativo 31 dicembre 1992 n.546 (in tal senso Sez. 5, Sentenza n. 14244 del 08/07/2015, Rv.635973).

La parte della sentenza impugnata che ha accolto l'appello incidentale del contribuente è affetta dal medesimo vizio. Il giudice di appello ha annullato integralmente l'avviso di accertamento, censurando la decisione del giudice di primo grado (di annullamento parziale dell'avviso) poiché aveva ommesso "di impegnarsi nella descrizione del processo cognitivo" attraverso il quale era pervenuto alla determinazione in euro 20 al mq del valore dell'area ritenuta inedificabile. In tal modo la Commissione tributaria regionale ha snaturato il giudizio di appello, consistente nel riesame di merito del punto già deciso dal giudice di primo grado e devoluto dalle parti al riesame del giudice di secondo grado, ed ha adottato impropriamente il modello di impugnazione rescindente proprio del giudizio di legittimità, "cassando" la sentenza appellata per vizio della motivazione.

2. Il secondo motivo di ricorso è assorbito.

La sentenza impugnata deve essere annullata con rinvio alla Commissione tributaria regionale della Puglia in diversa composizione, perché proceda a nuovo giudizio sulla fondatezza della pretesa impositiva, sotto il profilo della valutazione estimativa dell'area, avvalendosi, se necessario, dei poteri istruttori officiosi previsti dall'art. 7 decreto legislativo 31 dicembre 1992 n. 546.

P.Q.M.

Accoglie il primo motivo nei termini specificati in motivazione, dichiara assorbito il secondo motivo. Cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Puglia in diversa composizione anche per le spese del giudizio di cassazione.

Così deciso il 29.10.2015.