

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 30 giugno 2021, n. 18469

Ritenuto che

1. Con avviso di accertamento n _____ del 20.12.2010 l'Agenzia delle entrate ricalcolava l'IRPEF dovuta da XXX, sul presupposto che egli non poteva godere dell'agevolazione richiesta, ex art.7 della I. n. 448 del 2001. sulla plusvalenza derivante dalla cessione a titolo oneroso di un terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria e ciò sul presupposto che la perizia di stima giurata prevista dall'art. 7 cit. non era stata redatta nel rispetto di tale disposizione.
2. La CTR con la sentenza n. 2189/22/2014, depositata il 7/4/2014, confermava la pronuncia di primo grado e, per l'effetto, rigettava l'originario ricorso proposto dal contribuente avverso il suindicato avviso rilevando che la perizia ex art. 7 cit. era stata redatta, diversamente da quanto richiesto dalla norma, in epoca successiva all'atto di compravendita.
3. Avverso tale sentenza il contribuente propone ricorso per cassazione affidato a due motivi.
4. L'Agenzia delle entrate si costituiva ai soli fini di una eventuale partecipazione all'udienza di discussione.

Considerato che

1. Con il primo motivo XXX lamenta la nullità della sentenza della CTR per omessa motivazione con conseguente violazione degli artt. 36 e 81 del d.lgs. n. 546 del 1992 e dell'art. 118 disp. att. c.p.c., assumendo all'uopo rilievo le «6 righe di motivazione della sentenza impugnata».

2, Con il secondo motivo il contribuente deduce la violazione dell'art. 7 della legge n. 448 del 2001.

Con tale censura il ricorrente lamenta che la CTR non ha correttamente interpretato la norma indicata ritenendo che l'agevolazione da essa prevista non potesse essere riconosciuta nel caso, come quello in esame, in cui la perizia giurata fosse intervenuta successivamente all'atto di cessione del terreno.

3. Il primo motivo non è fondato.

In tema di contenuto della sentenza, la concisione della motivazione non può prescindere dall'esistenza di una pur succinta esposizione delle ragioni di fatto e di diritto della decisione impugnata, la cui assenza configura motivo di nullità della sentenza, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c., per violazione dell'art. 132, comma 2, n. 4, c.p.c., quando non sia possibile individuare il percorso argomentativo della pronuncia giudiziale, funzionale alla sua comprensione e alla sua eventuale verifica in sede di impugnazione.

Allo stesso modo è affetta da nullità la sentenza in cui la motivazione risulta solo apparente - equiparabile a quella del tutto priva di motivazione dal punto di vista grafico - quale la sentenza di appello motivata per relationem alla sentenza di primo grado, attraverso una generica condivisione della ricostruzione in fatto e delle argomentazioni svolte dal primo giudice, senza alcun esame critico delle stesse in base ai motivi di gravame (ex plurimis e da ultimo Cass. n. 27112 del 2018). In tali casi, il



giudice, in violazione di un preciso obbligo di legge, costituzionalmente imposto (Cost., art. 111, sesto comma), e espressamente sancito dell'art. 132, secondo comma, n. 4, c.p.c. (in materia di processo civile ordinario) e dell'omologo art. 36, comma 2, n. 4, d.lgs. n. 546 del 1992 (in materia di processo tributario), omette di esporre concisamente i motivi in fatto e diritto della decisione, di specificare o illustrare le ragioni e l'iter logico seguito per pervenire alla decisione assunta e cioè di chiarire su quali prove ha fondato il proprio convincimento e sulla base di quali argomentazioni è pervenuto alla propria determinazione, venendo quindi meno alla finalità sua propria, che è quella di esternare un ragionamento che, partendo da determinate premesse pervenga con un certo procedimento enunciativo, logico e consequenziale, a spiegare il risultato cui si perviene sulla res decidendi.

Nel caso di specie, diversamente da quanto sostenuto dal ricorrente, la CTR ha confermato la sentenza dei giudici di primo grado sul rilievo che la perizia indicata dall'art. 7 della l. n. 448 del 2001 era intervenuta successivamente (27.6.2006) all'atto di cessione oggetto di tassazione (9.6.2005).

Discende da ciò l'assenza del vizio denunciato assumendo all'uopo rilievo l'ulteriore circostanza della compiuta esposizione del secondo motivo di ricorso proposto dal ricorrente il quale non avrebbe potuto avere esito se la sentenza della CTR non fosse stata motivata.

4. Il secondo motivo di ricorso è fondato.

L'art. 7 (Rideterminazione dei valori di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola) della legge n. 448 del 2001, per quanto interessa in tale sede, prevede che «1. Agli effetti della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze di cui all'articolo 81, comma 1, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, per i terreni edificabili e con destinazione agricola posseduti alla data del 1° gennaio 2002, può essere assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore a tale data determinato sulla base di una perizia giurata di stima, cui si applica l'articolo 64 del codice di procedura civile, redatta da soggetti iscritti agli albi degli ingegneri, degli architetti, dei geometri, dei dottori agronomi, degli agro tecnici, dei periti agrari e dei periti industriali edili, a condizione che il predetto valore sia assoggettato ad una imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, secondo quanto disposto nei commi da 2 a 6. 2. L'imposta sostitutiva di cui al comma 1 è pari al 4 per cento del valore determinato a norma del comma 1 ed è versata, con le modalità previste dal capo III del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, entro il 16 dicembre 2002. 3. (...). 4. La perizia, unitamente ai dati identificativi dell'estensore della perizia e al codice fiscale del titolare del bene periziato, nonché alle ricevute di versamento dell'imposta sostitutiva, è conservata dal contribuente ed esibita o trasmessa a richiesta dell'Amministrazione finanziaria. In ogni caso la redazione ed il giuramento della perizia devono essere effettuati entro il termine del 16 dicembre 2002. 5 (...). 6 (...)».

La norma in esame consente la rideterminazione del valore di acquisto di terreni edificabili e a destinazione agricola, mediante il pagamento di una imposta sostitutiva nella misura del 4% del valore delle aree, attestato da una perizia giurata di stima riferita al 1 gennaio 2002, allo scopo di ridurre il valore della plusvalenza derivante dalla cessione dei beni stessi, di cui all'articolo 81, comma 1, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con d.P.R. n. 917 del 1986 (TUIR).



Tali termini sono stati successivamente modificati in conseguenza di ripetuti interventi normativi che, in ultimo, per effetto della legge n. 228 del 2012 di modifica della legge n. 282 del 2002, fissano per il possesso di tali terreni la data al 1° gennaio 2013, mentre quella per la redazione e il giuramento della perizia e per il versamento della prima rata dell'imposta sostitutiva dovuta è stata individuata nel 30 giugno 2013.

Per quel che attiene alla fattispecie in esame l'art. 11 quaterdecies, comma 4, del d.l. n. 3003 del 2005 prevedeva la riapertura dei termini per la rivalutazione dei terreni posseduti alla data del 1° gennaio 2005 e con versamento dell'imposta entro il 30 giugno 2006.

Nel caso di specie, l'atto di compravendita sottoposto a tassazione risulta essere stato redatto il 9.6.2005 e la perizia il successivo 27.6.2006 e asseverata il giorno successivo e, dunque, entro i termini di legge sopra previsti.

Questa Corte ha più volte affermato il principio secondo cui, in tema di imposte sui redditi e con riferimento alla determinazione delle plusvalenze di cui all'art. 81, primo comma, lettere a) e b) del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, per i terreni edificabili e con destinazione agricola, a norma dell'art. 7 della legge 28 dicembre 2001, n. 448, può essere assunto come valore iniziale, in luogo del costo o del valore di acquisto, quello alla data del 10 gennaio 2002, determinato sulla base di una perizia giurata anche se asseverata in data successiva alla stipulazione, attesa l'assenza di limitazioni poste dalla legge a tal proposito e l'irrilevanza di quanto invece previsto da atti non normativi, come le circolari amministrative (Sez. 5 n. 26808 del 25/11/2020 Rv. 659560 - 01).

5. Il ricorso va dunque accolto e la sentenza impugnata cassata e non essendo necessari ulteriori accertamenti in punto di fatto, la controversia può essere decisa nel merito con l'accoglimento dell'originario ricorso del contribuente.

6. Le spese dell'intero giudizio di merito possono essere compensate, mentre le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e sono liquidate come da dispositivo

P. Q. M.

La Corte

- Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso del contribuente;
- Le spese di lite dei gradi di merito vanno interamente compensate tra le parti, mentre la soccombente va condannata al pagamento delle spese del presente giudizio che liquida in euro 6.000,00 per compensi professionali ed euro 200,00 per esborsi oltre rimborso forfettario delle spese generali nella misura del 15% e altri accessori di legge se dovuti.

