

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 2 dicembre 2020, n. 27495

Rilevato che:

XXX e YYY, in proprio ed in qualità di unici eredi di ZZZ, ricorrono per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale di Firenze il 12 febbraio 2016 n. 260/31/2016, non notificata, che, in controversia su impugnazione di avviso di rettifica e liquidazione di imposte di registro, ipotecaria e catastale in relazione alla ricognizione di posti auto e aree urbane, ha accolto l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate nei loro confronti avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Pistoia col n. 193/01/2013, con condanna alla rifusione delle spese di lite. La Commissione Tributaria Regionale ha riformato la decisione di primo grado, sul presupposto che il ricorso originario dei contribuenti fosse inammissibile e, comunque, infondato. L'Agenzia delle Entrate si è costituita per la sola partecipazione all'eventuale udienza di discussione.

Considerato che:

1. Con il primo motivo, il ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 6, comma 2 e comma 3, del D.L.vo 19 giugno 1997 n. 218, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., per aver erroneamente ritenuto che l'istanza di accertamento con adesione non avesse dato luogo alla sospensione del termine per la proposizione del ricorso originario, non avendo efficacia interruttiva l'esito negativo del procedimento.
2. Con il secondo motivo, il ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 116 cod. proc. civ., 2697 cod. civ., 51 e 52 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., nonché omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, con conseguente vizio di motivazione, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5, cod. proc. civ., per aver erroneamente ritenuto che gli immobili non fossero gravati da servitù di uso pubblico e per aver trascurato che la servitù di uso pubblico incidesse sul loro valore venale, nonostante la prova fornita in tal senso dai contribuenti.
3. Con il terzo ed ultimo motivo, il ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 7 della Legge 27 luglio 2000 n. 212 e dell'art. 52, comma 2-bis, del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131 (quale introdotto dall'art. 4 del D.L.vo 26 gennaio 2001 n. 32), in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., per aver erroneamente ritenuto che la compravendita richiamata a scopo comparativo per la determinazione della stima non dovesse essere allegata all'avviso di rettifica e liquidazione.

Ritenuto che:

1. Il primo motivo è fondato.
 - 1.1 Il termine di sospensione dell'impugnazione dell'atto impositivo per novanta giorni conseguente alla presentazione dell'istanza di definizione da parte del contribuente, così come previsto dall'art. 12 del D.L.vo 19 giugno 1997, n. 218, non è interrotta dal verbale di constatazione del mancato accordo tra questi e l'amministrazione finanziaria, poiché, secondo un'interpretazione costituzionalmente orientata della disposizione, diretta a favorire il più possibile la composizione amministrativa della controversia,



deve ritenersi che solo l'univoca manifestazione di volontà del contribuente possa escludere irrimediabilmente tale soluzione compositiva, attraverso la proposizione di ricorso avverso l'atto di accertamento, oppure con formale ed irrevocabile rinuncia all'istanza di definizione con adesione, facendo perciò venir meno la sospensione del termine di impugnazione ((Cass., Sez. 5[^], 9 marzo 2012, n. 3762; Cass., Sez. 5[^], 11 maggio 2012, n. 7734; Cass., Sez. 6[^], 12 ottobre 2012, n. 17439; Cass., Sez. 5[^], Cass., Sez. 5[^], 26 giugno 2015, n. 13248; Cass., Sez. 6[^], 24 agosto 2017, n. 20362; Cass., Sez. 5[^], 5 febbraio 2019, n. 3278).

La Corte Costituzionale ha affermato non sembrare irragionevole neppure che la disposizione denunciata preveda che solo il contribuente possa far cessare la sospensione del termine di impugnazione proponendo ricorso avverso l'atto di accertamento, ipotesi questa equiparata dalla legge alla rinuncia all'istanza di accertamento con adesione (ultimo periodo dell'art. 6, comma 3, del D.L.vo 19 giugno 1997, n. 218) - oppure mediante una formale ed irrevocabile rinuncia a detta istanza (Corte Cost., 15 aprile 2011, n. 140).

Lungi dall'essere stato sovvertito, questo indirizzo di legittimità ha trovato anche più recente conferma, essendosi deciso che, in tema di accertamento con adesione, l'istanza di definizione prevista dagli artt. 6 e 12 del D.L.vo 19 giugno 1997, n. 218, ed i tempi della relativa procedura, non comportano l'inefficacia dell'avviso di accertamento, sospendendone solo il termine per l'impugnazione per novanta giorni, decorsi i quali, senza che sia stata perfezionata la definizione consensuale, l'accertamento, in assenza di tempestiva impugnazione, diviene definitivo, secondo un meccanismo non dissimile dal silenzio rifiuto, cui va ricondotto l'inutile spirare del termine dalla presentazione dell'istanza, senza che l'amministrazione finanziaria abbia risposto (Cass., Sez. 6[^], 21 giugno 2017, n. 15401; Cass., Sez. 5[^], 30 gennaio 2018, n. 2248).

1.2 Oltre a non attenersi a tali principi, la sentenza impugnata ha erroneamente ritenuto che il comportamento dei ricorrenti fosse sintomatico della sola volontà di addivenire all'annullamento della pretesa tributaria e che la mancanza di specifiche proposte di definizione della vertenza fosse inidonea a sospendere il termine per adire il giudice tributario. Per cui, il predetto comportamento non poteva essere qualificato come rinuncia all'istanza, che richiede una manifestazione univoca di volontà in tal senso, affinché potesse operare sin dalla chiusura del verbale di mancato accordo la ripresa del termine ex art. 21 del D.L.vo 31 dicembre 1992 n. 546, per la proposizione del ricorso in sede giurisdizionale.

1.3 Nella specie, il verbale di mancato accordo è stato redatto l'11 gennaio 2013, per cui il ricorso dei contribuenti doveva considerarsi tempestivo, essendo stato proposto il 12 febbraio 2013, cioè in coincidenza col novantesimo giorno decorrente dalla presentazione dell'istanza di accertamento con adesione il 14 novembre 2012.

2. I restanti motivi risultano inammissibili, essendo diretti a contrastare le argomentazioni svolte ad abundantiam, e impropriamente, nella sentenza impugnata per affermare la fondatezza nel merito dei motivi di appello. La Commissione Tributaria Regionale doveva, infatti, arrestarsi alla pronuncia di inammissibilità del gravame, spogliandosi della potestas iudicandi sul merito della controversia.

2.1 Di contro, accogliendo l'appello proposto in via incidentale dall'amministrazione finanziaria, la sentenza impugnata non si è limitata a rilevare l'inammissibilità del ricorso originario dei contribuenti (sul presupposto della tardiva proposizione), ma si è



pronunciata anche nel merito dell'atto impositivo (sul rilievo della corretta stima del valore venale secondo il metodo sintetico-comparativo).

Tuttavia, qualora il giudice, dopo una statuizione di inammissibilità (o declinatoria di giurisdizione o di competenza), con la quale si sia spogliato della potestas iudicandi sul merito della controversia, abbia impropriamente inserito nella sentenza argomentazioni sul merito, la parte soccombente non ha l'onere né l'interesse ad impugnare tale statuizione, sicché è ammissibile l'impugnazione che si rivolga alla sola statuizione pregiudiziale, mentre è inammissibile, per difetto di interesse, l'impugnazione nella parte in cui pretenda un sindacato anche in ordine alla motivazione sul merito, svolta ad abundantiam nella sentenza gravata (Cass., Sez. Un., 20 febbraio 2007, n. 3840; Cass., Sez. 3[^], 5 luglio 2007, n. 15234; Sez. 3[^], 20 agosto 2015, n. 17004; Cass., Sez. 6[^], 19 dicembre 2017, n. 30393).

Per cui, si può riconoscere la sussistenza di un'ultronea motivazione ad abundantiam che il giudice di appello non avrebbe potuto adottare, essendosi spogliato - seppure con una statuizione impropriamente ed erroneamente espressa - della potestas iudicandi sul merito della controversia.

3. Pertanto, valutandosi la fondatezza del primo motivo e l'inammissibilità dei restanti motivi, il ricorso deve essere accolto e la sentenza impugnata deve essere cassata in relazione al motivo accolto con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale di Napoli in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

P. Q. M.

La Corte accoglie il primo motivo; dichiara l'inammissibilità dei restanti motivi; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale di Firenze, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

