

CORTE DI CASSAZIONE  
Ordinanza 19 settembre 2023, n. 26798

### Ritenuto che

XXX, in qualità di erede di YYY, ricorre per la cassazione della sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Puglia, n. 1056/2016, dep. il 22/04/2016, che, in controversia su impugnazione di avviso di accertamento, con il quale si accertava- per l'anno d'imposta 2001- una plusvalenza non dichiarata, in relazione alla vendita di un comprensorio di terreno su cui insistevano fabbricati (asseritamente da demolire), ha rigettato l'appello del contribuente, riformando la decisione di prime cure. La CTR, dopo aver preliminarmente accertato la correttezza della notifica dell'avviso di accertamento e della relativa motivazione, ha confermato la plusvalenza accertata, in quanto correttamente calcolata in relazione alla estensione del terreno scoperto e non anche dei fabbricati, la cui superficie, pur potendo essere considerata edificabile, è stata espunta dal computo complessivo assoggettato a tassazione.

La CTR ha poi ritenuto di non poter prendere in considerazione "la perizia tecnica di parte datata 26.5.2009 non prodotta in primo grado, posto che la facoltà prevista dall'art. 58 punto 2 del D.lgs. n. 546/92 di proporre nuove prove in grado di appello è limitata ai soli "documenti (che sono propriamente atti precostituiti, pubblici o privati, rappresentativi di fatti, stati, situazioni) e non anche a nuove acquisizioni di pareri tecnici sugli stessi fatti conosciuti in primo grado".

Avverso la sentenza, il contribuente ha proposto ricorso per cassazione in ordine a tre motivi. L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso (notificato via PEC il 27.12.2017) e deposita in data 28.12.2017 atto di correzione di errore materiale dello stesso controricorso (sulla errata indicazione della CTR della Puglia, sez. di Lecce). Il ricorrente ha depositato successiva memoria.

### Considerato che

1. Va preliminarmente esaminata e respinta l'eccezione di inammissibilità sollevata dalla controricorrente, per tardiva proposizione del ricorso per cassazione. Osserva la Corte che - come da costante e condivisa giurisprudenza in materia - l'art. 46, comma 17, della legge n. 69 del 2009, che ha abbreviato in sei mesi il termine di proposizione delle impugnazioni ex art. 327 cod. proc. civ., trova applicazione, ai sensi dell'art. 58, comma primo, della stessa legge ai soli giudizi instaurati dopo il 4 luglio 2009 (cfr. Sez. 1, n. 17060 del 5/10/2012, Rv. 624680-01; Sez. 2, n. 6007 del 17/4/2012, Rv. 622286). Posto che il presente giudizio è stato instaurato prima di quest'ultima data - atteso che il ricorso introduttivo è stato notificato in primo grado il 25.5.2009, come da documentazione prodotta (all. 6 al ricorso e doc. 1 allegato alla memoria)- l'eccezione è pertanto destituita di fondamento, visto che il termine per il gravame - che ancora era quello, cosiddetto lungo, di un anno e 46 giorni dalla pubblicazione della sentenza - risulta osservato.

2. Con il primo motivo del ricorso si deduce, ex art. 360, co.1, n. 3, c.p.c., l'illegittimità della sentenza per violazione e falsa applicazione degli artt. 67, co. 1, lett. b), e 17 d.p.r. n. 917/1986 e art. 1362 c.c., per avere la CTR erroneamente ritenuto tassabile a titolo di plusvalenza le aree di pertinenza annesse ai fabbricati che costituiscono oggetto della compravendita.



3. Il motivo è infondato e va respinto.

3.1. Invero, a proposito delle aree pertinenziali edificabili, questa Corte ha già chiarito che la qualità di pertinenze non le esclude comunque dalla plusvalenza imponibile (anche se vendute con il fabbricato cui accedono). In questo senso cfr. Cass. sez. 5 -, ordinanza n. 1714 del 24/01/2018, secondo cui in tema di imposta sui redditi, ai sensi dell'art. 67 del d.P.R. n. 917 del 1986, è soggetta a tassazione separata quale "reddito diverso" la plusvalenza derivante dalla cessione a titolo oneroso di un terreno edificabile, non assumendo rilievo la natura pertinenziale dello stesso che non ne esclude, di per sé, la potenzialità edificatoria. Ciò in quanto, come chiarito in motivazione dalla indicata sentenza, il presupposto dell'IRPEF, ex art. 67 d.P.R. n.917/1986 è il possesso di redditi in denaro o in natura rientranti nelle categorie ivi indicate fra cui: a) le plusvalenze realizzate mediante la lottizzazione di terreni, o l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili, e la successiva vendita, anche parziale, dei terreni e degli edifici; b) le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione o donazione e le unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari, nonché, in ogni caso, le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione». Dalla lettura del chiaro dettato normativo, secondo il citato arresto, si evince, da un lato, la irrilevanza della natura pertinenziale del terreno, posto che nessun riferimento si rinviene a tale fattispecie, né alcuna deroga è stabilita riguardo alle pertinenze e, dall'altro, che per i terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria la tassabilità delle plusvalenze è prevista "in ogni caso", come è esplicitato nell'ultima parte della lett. b), con una espressione di univoco significato nella sua estrema sintesi. Ne consegue che l'accertamento della pertinenzialità in fatto del bene, è irrilevante al fine della individuazione del regime impositivo da applicare.

3.2. È stato altresì statuito (Sez. 5, Sentenza n. 4150 del 21/02/2014 e Cass. n.15629 del 09/07/2014), che in materia di imposta sui redditi, come risulta dal tenore degli artt. 81, comma 1, lett. b) (ora 67) e 16 (ora 17), comma 1, lett. g) bis, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, sono soggette a tassazione separata, quali "redditi diversi", le "plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione", in quanto la ratio della norma è volta ad «assoggettare ad imposizione la plusvalenza che [...] scaturisce non "in virtù di un'attività produttiva del proprietario o possessore, ma per l'avvenuta destinazione edificatoria in sede di pianificazione urbanistica" dei terreni».

Il primo motivo va quindi respinto.

4. Con il secondo motivo del ricorso si deduce, ex art. 360, co.1, n. 4 c.p.c., la nullità della sentenza, o del procedimento, per violazione o falsa applicazione dell'art. 58 d.lgs. 546/1992, per non aver la CTR preso in considerazione la perizia giurata di parte (redatta da un ingegnere) prodotta dal ricorrente nel giudizio di appello, perché erroneamente ritenuta "documento nuovo".

Questo motivo è fondato.

4.1. La giurisprudenza di questa Corte ha più volte avuto modo di precisare che le perizie estimative, tanto che provengano da organi tecnici dell'amministrazione quanto da privati nell'interesse del contribuente, hanno contenuto di allegazione difensiva a contenuto tecnico, sia che esse siano singolarmente prodotte, sia che la relativa



allegazione avvenga nel contesto di scritti difensivi (con specifico riferimento al processo tributario ex multis: Cass. 6351/2016 e più recentemente Cass. 30364/2019).

4.2. Va pertanto ribadito il principio secondo cui nel processo tributario, atteso che l'art. 58, comma secondo, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, fa salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti in appello, è ammissibile la produzione, nel predetto grado, di una consulenza tecnica di parte, che, costituendo semplice allegazione difensiva a contenuto tecnico, priva di autonomo valore probatorio, può essere prodotta sia da sola che nel contesto degli scritti difensivi (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 23590 del 11/11/2011; Conformi: Sez. 2, Sentenza n. 259 del 08/01/2013; Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 22965 del 29/09/2017; Sez. 5 -, Ordinanza n. 33503 del 27/12/2018)

4.3. Si deve concludere che la produzione di perizia tecnica, nel contesto di memoria difensiva e nel rispetto del termine di dieci giorni prima dell'udienza pubblica di discussione della causa in appello, è rispettosa del combinato disposto dell'art. 58, comma 2 e 32, comma 2, del d.lgs. n. 546/1992.

4.4. Nel caso in esame, la memoria difensiva risulta essere prodotta nei termini di legge e pertanto doveva essere valutata dal giudice dell'appello, che, non facendolo, è incorso nella dedotta violazione dell'art. 58 d.lgs. 546/1992.

5. Con il terzo motivo si deduce, ex art. 360, co. 1, n.5, l'illegittimità della sentenza per omesso esame circa un fatto decisivo del giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti. La CTR ha infatti, ritenuto che dalla planimetria prodotta in giudizio sin dal primo grado non si potesse evincere la reale estensione del capannone industriale venduto, rispetto all'area pertinenziale. 5.1. L'indicato motivo va dichiarato assorbito dall'accoglimento del secondo motivo del ricorso, che incide sulla quantificazione delle rispettive metrature dei fabbricati e delle aree edificabili.

6. Conclusivamente va accolto il secondo motivo del ricorso; rigettato il primo; dichiarato assorbito il terzo. La sentenza va cassata in relazione al motivo accolto, con rinvio, anche per la determinazione delle spese, alla Corte di giustizia di secondo grado della Puglia, in diversa composizione, affinché possa valutare nel merito il contenuto tecnico della perizia prodotta dal contribuente e per ogni questione rimasta assorbita dalla decisione cassata.

### P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo del ricorso, rigetta il primo e dichiara assorbito il terzo. Cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia, anche per le spese del presente giudizio, alla Corte di giustizia di secondo grado della Puglia sezione staccata di Lecce, in diversa composizione.

