Ordinanza del 02/02/2021 n. 2253 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
RITENUTO

che:

1. La societa' (XXXXX) s.p.a., con un unico motivo, propone Ricorso per la Cassazione della sentenza n. 3272/14/16 depositata il 21/12/2016, con la quale la Commissione Tributaria Regionale di Bari ha rigettato l'appello proposto dalla contribuente e, per l'effetto, confermato la sentenza di primo grado che aveva ritenuto legittimi gli avvisi di accertamento con i quali veniva rettificata, con l'attribuzione della Categoria D/8, in luogo di quella C/1 proposta in sede di DOCFA, la rendita catastale riguardante una serie di immobili siti nel Comune di Molfetta e facenti parte del complesso immobiliare " (XXXXX)".

La Commissione Tributaria Regionale, nel condividere la motivazione dei giudici di primo grado, ha rilevato l'infondatezza della dedotta insufficienza della motivazione degli avvisi di accertamento notificati e corretta l'attribuzione della categoria D/8.

2. L'Agenzia delle Entrate non si e' costituita.

CONSIDERATO

Che:

1. Con unico ed articolato motivo, la contribuente lamenta l'omesso esame su fatto decisivo per il giudizio, la violazione e/o falsa applicazione della L. n. 241 del 1990, articolo 3 anche in relazione alla L. n. 212 del 2000, articolo 7 e, infine, la violazione e/o falsa applicazione del R.Decreto Legge n. 652 del 1939, articolo 5 e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 1142 del 1949, articoli 40, 61 e 63, nonche' del R.Decreto Legge n. 652 del 1939, articolo 10.

1.1 In primo luogo, la ricorrente rileva che la CTR, con sentenza apodittica e, dunque, da intendersi priva di motivazione e, dunque, nulla, ha affermato la correttezza dell'iter motivazionale seguito dalla decisione di primo grado e, pedissequamente a quest'ultima, ha rilevato che gli avvisi di accertamento impugnati erano congruamente motivati. I giudici di merito hanno, infatti, ritenuto sufficiente il richiamo in essi contenuti alle norme sulle quali essi si fondavano e, in particolare, il fatto che essi traevano origine dalla stima diretta degli immobili (in quanto rientranti nella Categoria D/8) effettuata a seguito di procedura DOCFA.

La ricorrente ritiene che cosi' facendo la CTR avrebbe omesso di esaminare la questione relativa alla dedotta carente motivazione degli atti impugnati.

Rileva, poi, la contribuente che: sia il riferimento all'utilizzo di metodologie comparative, sia il richiamo all'allegata relazione sintetica, contenuta negli avvisi impugnati non consentono di superare l'eccepito vizio di motivazione, in quanto tali riferimenti risultano generici e carenti di ogni indicazione circa le unita' immobiliari prese come riferimento comparativo non essendo sufficiente il riferimento alla "comparazione con immobili aventi analoga destinazione".

La ricorrente rileva che la dedotta carenza di motivazione comportava anche la violazione dell'onere della prova posto in capo all'Amministrazione circa la fondatezza e congruita' della pretesa tributaria azionata.

1.2 La seconda parte del motivo di ricorso attiene alla errata attribuzione ai beni facenti parte del complesso commerciale " (XXXXX)" di proprieta' della contribuente della Categoria D/8 rispetto a quella C/1 proposta in sede di DOCFA.

La ricorrente rileva, preliminarmente, che la CTR avrebbe anche con riferimento a tale parte di censura omesso di motivare circa alla dedotta erroneita' dell'attribuzione della Categoria D/8 da parte dell'Agenzia delle entrate.

La contribuente osserva, poi, che la CTR avrebbe erroneamente ritenuto corretta la classificazione D/8, in quanto fondata su un errato concetto di unita' immobiliare che aveva portato ad accomunare tutti i suddetti immobili - facenti parte di un outlet - nell'unica nozione di centro commerciale senza tenere conto, nello specifico, delle concrete caratteristiche degli immobili de quibus e della loro autonomia fisica-giuridica-economica che ne avrebbe comportato l'attribuzione della diversa categoria C/1, cosi' come proposta in sede di DOCFA.

In sostanza, la ricorrente rileva che nella specie i singoli immobili facenti parte dell'outlet erano autonomi e di modeste dimensioni, con la conseguenza che non poteva assimilarsi l'outlet di cui facevano parte con la nozione di centro commerciale ricadente nella Categoria D/8.

A sostegno di quanto sopra la contribuente afferma che la CTR avrebbe ricavato i criteri per attribuire agli immobili in esame la categoria D/8 dal R.Decreto Legge n. 652 del 1939, articolo 10 e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 1142 del 1949, articolo 8. Tali norme non sarebbero idonee a tali fini assumendo, al contrario, rilievo il Decreto Legislativo n. 114 del 1998, articolo 4 che nel fornire la definizione di centro commerciale, seppure non in materia catastale, rende evidente la diversita' di questo rispetto all'outlet, risultando il centro commerciale caratterizzato dall'essere costituito da un'unica struttura edilizia e dal non poter essere suscettibile di destinazione diversa senza radicali trasformazioni.

2. Il ricorso non e' fondato.

2.1 Con riferimento alla prima parte della censura proposta dalla ricorrente deve osservarsi che la CTR non e' incorsa nel lamentato vizio di omessa pronuncia. Dalla lettura della sentenza impugnata risulta, infatti, che i giudici di merito, hanno affrontato il motivo di appello relativo all'eccepito vizio di motivazione degli avvisi di accertamento impugnato e rilevato che, diversamente, da quanto affermato dalla contribuente, essi risultavano congruamente motivati. In particolare, la CTR, dopo aver riportato i riferimenti contenuti nei suddetti avvisi, alle norme

sulla cui base ha proceduto alla attribuzione della Categoria catastale e della relativa rendita, ha osservato come tali riferimenti soddisfacevano l'onere motivazionale imposto all'Amministrazione.

Nella specie, infatti, non vi e' stata alcuna violazione della L. n. 241 del 1990, articolo 3, anche in relazione alla L. n. 212 del 2000, articolo 7.

E', infatti, orientamento consolidato di questa Corte quello secondo cui "In tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale avvenga a seguito della cd. procedura DOCFA, l'obbligo di motivazione del relativo avviso e' soddisfatto con la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita, quando gli elementi di fatto indicati dal contribuente non siano disattesi dall'Ufficio e l'eventuale differenza tra la rendita proposta e quella attribuita derivi da una diversa valutazione tecnica riguardante il valore economico dei beni" Cass. n. 31809 del 2018), assumendo all'uopo rilievo la circostanza che nella fattispecie in esame l'Amministrazione finanziaria ha proceduto all'attribuzione della Categoria D/8 a seguito di stima diretta.

Quest'ultima integra il presupposto ed il fondamento motivazionale dell'avviso di classamento essendo atto conosciuto e comunque prontamente e facilmente conoscibile per il contribuente, poiche' effettuata nell'ambito di un procedimento a struttura fortemente partecipativa come e' quello DOCFA.

2.2 Con riferimento alla seconda parte del motivo di ricorso viene rimessa al Collegio la questione attiene a quale sia la categoria applicabile ai singoli immobili appartenenti ad un medesimo proprietario e facenti parte di un centro outlet o, meglio, se essi devono considerarsi autonomamente, per come prospettato dalla contribuente, con conseguente possibile attribuzione della Categoria C/1 o, come facenti parti di un insieme unitario, appunto l'Outlet e, dunque, rientranti nella Categoria D/8, per come affermato dall'Amministrazione finanziaria e dalla CTR.

La questione in tal modo posta necessita di individuare la nozione di unita' immobiliare.

Il R.Decreto Legge n. 652 del 1939, articolo 5 stabilisce che "si considera unita' immobiliare urbana ogni parte di immobile che, nello stato in cui si trova, e' di per se stessa utile ed atta a produrre un reddito proprio", precisando il Decreto del Presidente della Repubblica n. 1142 del 1939, articolo 40 che "si accerta come distinta unita' immobiliare urbana ogni fabbricato, o porzione di fabbricato od insieme di fabbricati che appartenga allo stesso proprietario e che, nello stato in cui si trova, rappresenta, secondo l'uso locale, un cespite indipendente" e, infine, il Decreto Ministeriale n. 28 del 1998, articolo 2 prevede che "L'unita' immobiliare e' costituita da una porzione di fabbricato, o da un fabbricato, o da un insieme di fabbricati ovvero da un'area, che, nello stato in cui si trova e secondo l'uso locale, presenta potenzialita' di autonomia funzionale e reddituale".

Le disposizioni richiamate consentono di caratterizzare l'unita' immobiliare in base a due requisiti essenziali: l'appartenenza allo stesso proprietario (ditta); la configurazione di un cespite indipendente, inteso come "minimo perimetro immobiliare", caratterizzato da autonomia funzionale e reddituale.

Cosi' individuata la nozione di unita' immobiliare il legislatore ha, poi, provveduto ad inserirla nelle diverse categorie e classi di cui e' composto il Catasto Urbano al fine di sottoporle alla relativa tassazione.

La formazione del Nuovo Catasto Edilizio Urbano e' stata avviata con il R.Decreto Legge n. 652 del 1939 (Accertamento generale dei fabbricati urbani, rivalutazione del relativo reddito e formazione del nuovo catasto edilizio urbano), convertito dalla L. n. 1249 del 1939, successivamente modificato dal Decreto Legislativo 8 aprile 1948, n. 514.

A tal fine, gli immobili sono stati suddivisi in due macro insiemi, costituiti uno dalle unita' immobiliari ordinarie e l'altro dalle unita' immobiliari a destinazione speciale o particolare. Il R.Decreto Legge n. 652 del 1939, articolo 8 definisce la suddivisione degli immobili ordinari in categorie e classi stabilendo che "perla determinazione della rendita, le unita' immobiliari di gruppi di comuni, comune o porzione di comune, sono distinte, a seconda delle loro condizioni estrinseche ed intrinseche, in categorie e ciascuna categoria in classi. Per ciascuna categoria e classe e' determinata la relativa tariffa, la quale esprime in moneta legale la rendita catastale con riferimento agli elementi di valutazione che saranno definiti dal regolamento"

Il Regolamento per la formazione del nuovo catasto edilizio urbano, approvato con Decreto del Presidente della Repubblica n. 1142 del 1949, ha definito: le zone censuarie, cioe' zone territoriali omogenee sotto il profilo socio-economico nelle quali esistono unita' immobiliari similari per ubicazione, caratteristiche ambientali, tipo di costruzione (articolo 5); per ogni zona censuaria, le categorie delle diverse destinazioni ordinarie, differenti per caratteristiche intrinseche delle unita' immobiliari urbane (articolo 6); per ogni categoria, le classi in numero tale da rappresentare le diverse capacita' reddituali delle unita' immobiliari urbane (articolo 7), riferite all'unita' di consistenza. Per ogni categoria e classe sono state individuate le unita' tipo che rappresentano il merito medio delle unita' immobiliari che vi debbono essere comprese.

In particolare, i fabbricati sono suddivisi in tre gruppi (circ. min. dir. gen. Catasto 14.3.1992, n. 5/3/1100) immobili a destinazione ordinaria, ricompresi nelle categorie A, B e C; immobili a destinazione speciale, ricompresi nelle categorie D e E; immobili fittiziamente accatastati, ricompresi nella categoria F.

Come riferimento alle unita' immobiliari aventi destinazione speciale o particolare assume rilievo il Decreto del Presidente della Repubblica n. 1142 del 1949, articolo 8 che colloca in tale categoria le "unita' immobiliari costituite da opifici ed in genere dai fabbricati previsti nella L. 8 giugno 1936, n. 1231, articolo 28, costruiti per le speciali esigenze di una attivita' industriale o commerciale e non suscettibili di una destinazione estranea alle esigenze suddette senza radicali trasformazioni. Parimenti non si classificano le unita' immobiliari che, per la singolarita' delle loro caratteristiche, non siano raggruppabili in classi, quali stazioni per servizi di trasporto terrestri e di navigazione interna, marittimi ed aerei, fortificazioni, fari, fabbricati destinati all'esercizio pubblico del culto, costruzioni mortuarie, e simili".

Negli stessi termini si pone il R.Decreto Legge n. 652 del 1939, articolo 10.

Gli immobili aventi tale destinazione, inseriti nel gruppo D sono a titolo esemplificativo e non esaustivo, gli opifici in genere, le cabine elettriche, gli alberghi, le pensioni, i teatri, le sale di proiezione per concerti e spettacoli, le case di cura e di riposo, gli ospedali, i locali per esercizi sportivi, i supermercati etc, e, con specifico riferimento alla categoria D/8 i fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attivita' commerciale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni.

Per l'individuazione della corretta categoria cui ascrivere le unita' immobiliari speciali o particolari, l'Agenzia del Territorio con la circolare 16 maggio 2006, n. 4/T e circolare 13 aprile 2007, n. 4/T. Ha precisato che occorre procedere a "un corretto esame preliminare delle caratteristiche degli immobili in questione, finalizzato, da un lato, a verificare l'assenza dei requisiti per l'attribuzione di una delle categorie dei gruppi ordinari e, dall'altro, ad attribuire la categoria speciale o particolare piu' rispondente alle caratteristiche oggettive dell'immobile (...)". 2.3 Alla luce di tale quadro normativo, nel caso di specie assumono rilievo le seguenti circostanze: i singoli immobili oggetto di accertamento sono parte del piu' ampio complesso immobiliare " (XXXXX)", denominato anche "cittadella della moda"; tali immobili sono di proprieta' del medesimo soggetto che svolge attivita' di impresa, assumendo all'uopo rilievo la sua costituzione in forma di societa' per azioni.

Dalla sentenza della CTR, infatti, risulta che la stessa ricorrente ha affermato che tali immobili costituiscono "una vera e propria "citta' in miniatura", costituita, oltre che dagli immobili oggetto di rettifica, anche da "strade", "piazze", "portici", "bar", "punti di ristoro" infrastrutture varie"" e, dunque, caratterizzati da dotazioni e impianti, servizi, utilita' comuni (per clienti e personale).

Questi elementi, da un lato, inficiano la dedotta autonomia funzionale dei singoli immobili e, dall'altro, non sono valutabili in termini di superficie nell'ambito della tariffa adottata per la categoria C/1 prevista per i negozi e le botteghe e, in ogni caso, non sono presenti nelle unita' tipo e comunque nelle unita' censite nella suddetta categoria, di talche', trattandosi di unita' immobiliari di caratteristiche non ordinarie, l'attribuzione della rendita catastale non poteva che avvenire nell'ambito del gruppo D (unita' immobiliari a destinazione speciale).

Cio' che rileva, infatti, ai fini dell'unitaria attribuzione della Categoria D/8 ai singoli immobili in esame e' il fatto che, appartenenti ad un unico proprietario, sono stati progettati e realizzati all'interno del piu' ampio complesso immobiliare " (XXXXX)" e, dunque, sono espressione di un unico progetto commerciale denominato "cittadella della moda".

Sul punto assume rilievo quanto affermato dalla CTR che da' conto che la contribuente ha provveduto ad attribuire ad ogni immobile del compendio dei marchi - quasi esclusivamente riferiti alla vendita di capi di abbigliamento ed accessori - diversificati e, quindi, con cio' ponendo in luce l'unitarieta' del progetto economico da essa perseguito e volto, secondo una bene definita logica commerciale, a meglio rispondere alle esigenze della clientela.

2.4 Da quanto sopra consegue l'erronea interpretazione del citato R.Decreto Legge n. 652 del 1939, articolo 10 ad opera della contribuente.

Quest'ultima, sul rilievo che nella specie e' possibile adibire ad altri settori merceologici i suddetti immobili, senza la necessita' di una loro radicale trasformazione ritiene, R.Decreto Legge n. 652 del 1939, ex articolo 10, escluda la loro natura speciale.

Sul punto e' sufficiente rilevare che il legislatore, laddove al R.Decreto Legge n. 652 del 1939, articolo 10 individua gli immobili aventi destinazioni speciali in quelli "costruiti per le speciali esigenze di una attivita' industriale o commerciale e non suscettibili di una destinazione estranea alle esigenze suddette senza radicali trasformazioni", ha riguardo a mutamenti incompatibili con la destinazione industriale e commerciale impressa al singolo immobile.

In sostanza, un immobile rientra nella suindicata destinazione quando essa, per la stessa natura del bene, non puo' essere modificata se non per effetto di radicali trasformazioni del bene stesso.

Diversamente, i mutamenti ai quali potrebbero essere soggetti gli immobili oggetto della presente controversia senza le suddette radicali trasformazioni, per come riportato nel ricorso, riguarderebbero la piu' limitata possibilita' che essi siano diretti a settori merceologici diversi da quelli attuali o, comunque, ad attivita' sempre relative al settore del commercio, essendo cio' una logica conseguenza del fatto di poter essere utilmente collocate all'interno di un outlet. Tali modifiche risultano, di tutta evidenza, diverse rispetto a quelle prese in esame dal R.Decreto Legge n. 652 del 1939, articolo 10, in quanto non comportano una diversa destinazione economica dei beni.

Correttamente la CTR, quindi, con giudizio in fatto non sindacabile in questa sede, ha valutato tali mutamenti non incompatibili con le suddette finalita'.

2.4 Va, infine, rilevato che dalla sentenza n. 18468 del 2016 di questa Corte, resa nell'ambito di analogo giudizio afferente l'attribuzione ad altri immobili del medesimo compendio della categoria D/8, non si evincono, contrariamente a quanto sostenuto dalla contribuente, elementi a sostegno del presente ricorso. Con tale pronuncia, infatti, la Corte - dopo aver dichiarato inammissibile il motivo di ricorso proposto dall'Agenzia avverso la sentenza con la quale la CTR aveva riconosciuto la categoria C/1 ad alcuni degli immobili facenti parte della " (XXXXX)", in quanto involgente accertamenti in fatto preclusi nel giudizio di legittimita' - ha accolto il motivo di ricorso con il quale si denunciava la carenza motivazionale della decisione impugnata sotto il profilo della motivazione contraddittoria e insufficiente.

In particolare, la Corte ha rilevato che la CTR, "dopo avere esposto le ragioni che, ad avviso dei giudici di merito, diversificano l'"outlet" in forma di cittadella del commercio rispetto ad un centro commerciale, valorizzando la visione secondo cui i negozi compresi nell'outlet" rappresentino - in quanto non compresi all'interno di un "unico corpo di fabbrica" - punti di vendita distinti, indipendenti e autonomi l'uno dall'altro si' da costituire unita' singolarmente produttive di reddito, in maniera contraddittoria poi afferma che l'"outlet" "riproduce una citta' in miniatura, con le strade i portici, le piazze, i bar, i punti di ristoro, ecc.", facendone una "cittadella del commercio", "in cui i punti vendita sono riuniti" "al fine di agevolare la clientela che ha l'opportunita' di visitare diversi esercizi commerciali per le esigenze di tutta la famiglia".

Nella medesima sentenza viene, poi, precisato che il percorso motivazionale appare viziato "anche per insufficienza, posto che, da un lato, non tiene conto dell'esistenza dei dati strutturali predetti (inserimento in struttura a destinazione specifica e presenza di infrastrutture comuni e spazi di servizio gestiti unitariamente) e, dall'altro, soprattutto, non pone a confronto le conclusioni fattuali raggiunte con il dato - normativamente previsto dal R.Decreto Legge n. 652 del 1939, articolo 10 e succ. mod. - relativo al se o meno gli immobili debbano ritenersi "costruiti per le speciali esigenze di un'attivita' industriale e commerciale" e "non suscettibili di una destinazione estranea alle esigenze suddette senza radicali trasformazioni".

2.5 Da quanto sopra risulta che la CTR ha correttamente fatto applicazione delle norme sopra indicate risultando, proprio dall'esame dell'iter motivazionale da essa seguito, infondata l'ulteriore censura mossa dalla ricorrente circa la presunta omessa motivazione in punto di classamento.

3. Il ricorso va, pertanto, rigettato.

4. Nulla e' da statuire sulle spese non essendosi il resistente costituito. Sussistono le condizioni per dare atto, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1-quater, della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis, se dovuto.

P.Q.M.

La Corte:

- Rigetta il ricorso.

- Ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater, da' atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis, se dovuto.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza