

Ordinanza del 19/11/2024 n. 29798 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Modifica rendite catastali - Società per azioni - Unità immobiliari - Immobili aventi funzione pubblica senza sfruttamento commerciale - Immobile fieristico - Natura demaniale - Destinazione commerciale

Massima:

Laddove non si tratti di immobili costituiti prevalentemente da aree scoperte, ma di più fabbricati ed aree con diverse utilizzazioni sia riguardo all'uso specifico che alla periodicità dello stesso uso nell'arco dell'anno, è necessario provvedere alla suddivisione del complesso in relazione alle diverse porzioni a destinazione omogenea, attribuendo a ciascuna di esse la corretta categoria catastale di tipo commerciale (D/8 o C/1), al fine di individuare, separatamente, gli immobili destinati alla mera esposizione delle merci e ai servizi strettamente correlati (quali biglietteria, padiglioni espositivi eccetera) e quelli ad altra destinazione (quali quelli destinati alla vendita di beni e servizi). Pertanto, nel contesto della distinzione tra immobili contenitori di pubblica utilità ed immobili contenuti al loro interno di natura commerciale, è stato confermato anche dalle Linee guida per il classamento delle unità immobiliari censibili nelle categorie del gruppo E e per l'individuazione degli immobili o delle loro porzioni a diversa destinazione funzionale (Circolare Agenzia del Territorio il 13 aprile 2007, n. 4/T), che in relazione alla categoria E/4 (Recinti chiusi per speciali esigenze pubbliche) rientrano in questa categoria le unità immobiliari destinate a fiera, spazi espositivi, mostre, mercati e simili costituite soprattutto da aree scoperte, saltuariamente attrezzate con strutture e stand amovibili per le esigenze espositive, e con modeste costruzioni destinate a soddisfare alcune esigenze primarie.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

FATTI DI CAUSA

Agenzia delle entrate propone ricorso, affidato a quattro motivi, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione tributaria regionale della Lombardia aveva respinto l'appello avverso la sentenza n. 70/2015, emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di Brescia in accoglimento del ricorso proposto da Immobiliare FIERA DI BRESCIA Spa (di seguito

anche semplicemente la Società) avverso provvedimenti di modifica delle rendite catastali relativamente a plurime unità immobiliari di cui la Società era proprietaria.

La contribuente resiste con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.1. Con il primo motivo la ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione del " Regio Decreto-Legge del 13 aprile 1939 , n. D.L. 13.4.1939 n. 652, conv. in L. 11.8.1939 n. 1249 , convertito in Legge n. 1249 del 1939 " per avere la Commissione tributaria regionale erroneamente qualificato gli spazi espositivi (fiere) come unità immobiliari classificabili nel gruppo catastale E, anziché in quello D.

1.2. Con il secondo motivo la ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., "violazione dell' art. 21 , comma 1, lett. a, della legge della Regione Lombardia n. 6 del 2010 " per avere la Commissione tributaria regionale erroneamente ritenuto che l'attività di organizzazione e gestione di attività fieristiche non costituisca un'attività commerciale.

1.3. Le doglianze, da esaminare congiuntamente, in quanto strettamente connesse, sono fondate.

1.4. Ai sensi del D.P.R. n. 1142 del 1949 , art. 6 , comma 1 e art. 61 , comma 2, la categoria e la classe catastali debbono essere attribuite in ragione delle caratteristiche intrinseche che determinano la destinazione ordinaria e permanente delle unità immobiliari.

1.5. La categoria E/9 è una categoria residuale prevista unicamente per immobili aventi funzione pubblica incompatibile con quella commerciale e che non possono essere ricompresi nelle altre categorie catastali sub E, sempre riguardanti opere con funzione pubblica senza sfruttamento commerciale.

1.6. L'art. 2 , comma 40, D.L. 262/2006 , convertito dalla legge 286/2006 , stabilisce poi che "nelle unità immobiliari censite nelle categorie catastali E/1, E/2, E/3, E/4, E/5, E/6 ed E/9 non possono essere compresi immobili o porzioni di immobili destinati ad uso commerciale, industriale, ad ufficio privato ovvero ad usi diversi, qualora gli stessi presentino autonomia funzionale e reddituale".

1.7. È incontroverso che il compendio de quo è destinato ad attività fieristica ossia all'organizzazione e alla messa a disposizione degli espositori, di spazi per la promozione e commercializzazione di beni o servizi.

1.8. L'attività, svolta dalla contribuente che ha veste giuridica di società per azioni (art. 2325 cod. civ.) ossia di soggetto istituzionalmente finalizzato ad attività commerciale, è un'attività intrinsecamente commerciale (art. 2915 cod. civ.).

1.9. Questa Corte, con ordinanza 17683 del 2017, ha affermato (punto 5 della motivazione) che "rientrano nella categoria D/8 ... gli immobili (quali centri commerciali, mercati, fiere, spazi espositivi) costruiti per le speciali esigenze di un'attività industriale e commerciale e non

suscettibili di una destinazione estranea a dette esigenze, appunto, senza radicali trasformazioni (r.D.L. n. 652 del 1939 , art. 10 e succ.mod.)".

1.10. Con ordinanza n. 8773/2015, la Corte ha espresso il principio di diritto per cui l'immobile "fieristico", nel quale sono svolte manifestazioni di promozione economica ovvero culturale e sportiva e spettacoli in genere, ha carattere commerciale, ciò che esclude l'attribuzione della categoria catastale E/9, e quest'ultima è soltanto prevista per immobili nella sostanza considerati extra commercium e quindi improduttivi di reddito e pertanto non tassabili.

1.11. Questa Corte ha altresì osservato che l'attività fieristica ha carattere commerciale, poiché dalla stessa la contribuente - nella specie, una società a responsabilità limitata - trae difatti reddito tassabile, con la conseguente presunzione assoluta di commercialità di cui al D.P.R. n. 633 cit., art. 4, comma 5, lett. c), il che esclude l'attribuzione della categoria E, invece esclusivamente prevista per opere considerate extra commercium perché poste a comune servizio della collettività come per esempio ponti ecc. oppure per particolari ragioni religiose o sacrali come ad esempio sono le opere cimiteriali, opere giudicate quindi non reddituali e pertanto incommerciabili e quindi non assoggettabili a imposta, laddove al contrario la categoria D raggruppa immobili aventi destinazione commerciale, pertanto con capacità reddituale assoggettabile a imposta, ma speciali rispetto a quelle precedenti previste alle categorie di cui alle anteriori ABC (cfr.Cass. n. 8773/2015 cit.).

1.12. Il principio è stato ribadito da Cass. 13449/2020 e da Cass. 29381/2019 , e con ordinanza 595/2020 la Corte ha aggiunto che la sopra riportata enunciazione "- che trova un riscontro anche nella circolare dell'Amministrazione Finanziaria n. 4 del 16 maggio 2006 - risulta essere stata condivisa nella risposta scritta del 16 febbraio 2017 all'interrogazione parlamentare a risposta immediata in Commissione 5-10599, nella quale è stato precisato che laddove "non si tratti di immobili costituiti prevalentemente da aree scoperte, ma di più fabbricati ed aree con diverse utilizzazioni sia riguardo all'uso specifico che alla periodicità dello stesso uso nell'arco dell'anno, è necessario provvedere alla suddivisione del complesso in relazione alle diverse porzioni a destinazione omogenea, attribuendo a ciascuna di esse la corretta categoria catastale di tipo commerciale (D/8 o C/1), al fine di individuare, separatamente, gli immobili destinati alla mera esposizione delle merci e ai servizi strettamente correlati (quali biglietteria, padiglioni espositivi eccetera) e quelli ad altra destinazione (quali quelli destinati alla vendita di beni e servizi)". L'atto parlamentare in questione stante la diversa incidenza sul bilancio dello Stato della classificazione in categoria D degli immobili in questione rispetto a quella in categoria E proposta dagli interroganti evidenzia la necessità di un apposito provvedimento legislativo in questo senso, che effettivamente manca".

1.13. È stato infine evidenziato da questa Corte (cfr.Cass. n. 10242/2023) che nel contesto dell'incipiente distinzione tra immobili "contenitori" di pubblica utilità ed immobili "contenuti" al loro interno di natura commerciale (su cui: Cass. 20 dicembre 2022, n. 37344), sulla base del provvedimento emanato dal Direttore dell'Agenzia del Territorio il 2 gennaio 2007 (in ottemperanza all' art. 2 , comma 42, del D.L. 3 ottobre 2006, n. 262 , convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2006, n. 286), tale impostazione è stata confermata anche dall'allegato ("Linee guida per il classamento delle unità immobiliari censibili nelle

categorie del "gruppo E" e per l'individuazione degli immobili o delle loro porzioni a diversa destinazione funzionale") alla circolare emanata dall'Agenzia del Territorio il 13 aprile 2007, n. 4/T (" Articolo 2 , commi 40 e seguenti, del decreto legge 3 ottobre 2006, n. 262 - Accertamento in catasto delle unità immobiliari urbane censite nelle categorie particolari E/1, E/2, E/3, E/4, E/5, E/6 ed E/9 - Censimento delle porzioni di tali unità immobiliari destinate ad uso commerciale, industriale, ad ufficio privato, ovvero ad usi diversi, già iscritte negli atti del catasto"), il quale ha ribadito, in relazione alla categoria E/4 (Recinti chiusi per speciali esigenze pubbliche) quanto segue: "Rientrano in questa categoria le unità immobiliari destinate a fiera, spazi espositivi, mostre, mercati e simili costituite soprattutto da aree scoperte, saltuariamente attrezzate con strutture e stand amovibili per le esigenze espositive, e con modeste costruzioni destinate a soddisfare alcune esigenze primarie (biglietteria, servizi igienici, accoglienza, etc.). Quando tali compendi sono composti da più fabbricati ed aree con diverse utilizzazioni sia riguardo all'uso specifico che alla periodicità dello stesso uso nell'arco dell'anno è necessario provvedere alla suddivisione del complesso in relazione alle diverse porzioni a destinazione omogenea, secondo i seguenti principi. Gli immobili della fattispecie, compresi gli impianti fissi e le aree connesse, ancorché di natura demaniale si accertano: a) per la parte strettamente funzionale alle attività fieristiche, come unica unità immobiliare censibile nella categoria D8 e comprendente di norma: - biglietterie, sale di attesa, locali adibiti ad uffici a diretto servizio di gestione del complesso; - servizi igienici; - parcheggi auto siti all'interno del perimetro del complesso fieristico, ad uso del personale dipendente o degli espositori; - magazzini merci, piazzali deposito merci, piani caricatori; - impianti di trasformazione e produzione dell'energia elettrica per assicurare la continuità dei servizi; - impianti di stoccaggio e distribuzione carburanti ad uso interno del complesso fieristico; - padiglioni ed aree destinate all'esposizione, con relative pertinenze; - locali destinati al personale adibito alla vigilanza e alla sicurezza; - pronto soccorso; - ogni altro spazio o locale strettamente strumentale all'esercizio delle funzioni coerenti con la destinazione d'uso; b) come distinte unità immobiliari, censibili nelle specifiche categorie ordinarie o speciali, gli immobili o loro porzioni, laddove autonomi per funzionalità o redditività e destinati a : - abitazione o foresterie; - bar-caffé; - ristoranti; - rivendite di giornali, tabacchi; - negozi di vendita od esposizione di qualsiasi merce; - centri commerciali; - alberghi, ostelli; - uffici pubblici o privati; - caserme per gli Organi di vigilanza e sicurezza; - musei, pinacoteche; - sale convegni; - scuole; - magazzini, aree di deposito per stoccaggio container o merci in genere; - autosilos e aree a parcheggio; - altre destinazioni autonome rispetto al servizio espositivo. Qualora per gli immobili in argomento non sia possibile definire le diverse porzioni aventi autonomia reddituale e funzionale, l'accatastamento dovrà avvenire nella categoria catastale corrispondente all'uso prevalente dell'unità immobiliare (categoria D8)".

1.14. Nel caso in esame, la Commissione tributaria regionale non si è uniformata a tali principi, avendo ritenuto illegittimo l'accatastamento in D8 sul presupposto che "i padiglioni fieristici e quindi pure i loro accessori o pertinenze ... (sono) ... destinati all'assolvimento di esigenze di pubblico interesse" e che sono "utilizzati solo per periodi limitati dell'anno".

1.15. Il fatto che si tratti di complesso immobiliare destinato ad attività di interesse generale non esclude, infatti, il compimento ivi di attività commerciale, che, in quanto tale, di per sé, impedisce, in virtù dell'art. 2, comma 40, D.L. cit. l'attribuzione della categoria E/9, né depone in senso contrario la limitata durata temporale nel corso dell'anno di tali attività.

2.1 Con il terzo motivo la ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360 , primo comma, n. 4), cod. proc. civ., omessa pronuncia della Commissione tributaria regionale circa il motivo di gravame relativo agli "immobili facenti parte del polo fieristico, ma utilizzati quali uffici e ristorante, relativamente ai quali l'Ufficio aveva confermato la categoria catastale D/8, aumentando però la rendita catastale in base ad una nuova valutazione delle unità immobiliari in esame".

2.2. Con il quarto motivo la ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360 , primo comma, n. 4), cod. proc. civ., omessa pronuncia della Commissione tributaria regionale circa "la questione relativa al calcolo della superficie dell'area eccedente ed accertata dall'Ufficio".

2.3. Le doglianze sono fondate.

2.4. Dall'esame dell'atto di appello, ritualmente trascritto in ricorso, emerge che la Commissione tributaria regionale ha del tutto omesso di pronunciarsi sia in merito al motivo di gravame circa l'integrale annullamento da parte della Commissione tributaria provinciale degli avvisi di accertamento impugnato sul presupposto dell'erroneo classamento in categoria E, ivi comprese, tuttavia, le rettifiche operate dall'Ufficio con riguardo agli immobili all'interno del polo fieristico, utilizzati quali uffici e ristoranti, ai quali la stessa Società, nella procedura DOCFA aveva attribuito la categoria D/8, e dei quali l'Ufficio aveva unicamente rettificato in aumento la rendita catastale, sia in merito al "calcolo dell'eccedenza del lotto per le categorie speciali classate in D/8 (destinazione commerciale)".

3. Sulla scorta di quanto sin qui illustrato, il ricorso va dunque accolto, con conseguente cassazione dell'impugnata sentenza e rinvio per nuovo esame alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia in diversa composizione, cui resta demandata anche la pronuncia sulle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia in diversa composizione, cui demanda di pronunciare anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, tenutasi in modalità da remoto, della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, in data 23 ottobre 2024.

Depositato in Cancelleria il 19 novembre 2024.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa

- Prassi
- Giurisprudenza