Sentenza del 30/06/2020 n. 13069 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Con sentenza n. 5/3/2012, depositata in data 6 marzo 2012, non notificata, la Commissione Tributaria Regionale della Valle d'Aosta rigettava l'appello proposto dall'Agenzia del Territorio, nonche' l'appello incidentale delle parti contribuenti, avverso la sentenza n. 17/4/10 della Commissione Tributaria Provinciale di Aosta, con compensazione delle spese di lite.

Il giudice di appello rilevava che:

a) il giudizio aveva ad oggetto l'impugnazione di un avviso di accertamento con il quale l'Agenzia del Territorio aveva rettificato, con la collocazione in categoria D/8, il classamento di una unita' immobiliare di nuova costruzione, sita nel Comune di Valtournenche costituente una stazione con annesso impianto di risalita, e precisamente una seggiovia esaposto destinata al trasporto di persone munite di sci, di cui era stata proposta dalla conduttrice (---) S.p.A. l'attribuzione della categoria E/1; la rettifica era stata notificata anche alla (---) S.p.A., quale titolare del diritto di superficie, ed ai sig.ri (---), (---), (---), (---) e (---), in qualita' di nudi proprietari;

b) la Commissione di primo grado aveva accolto il ricorso rilevando che, ai sensi della L. n. 286 del 2006, doveva darsi rilevanza esclusiva alla destinazione oggettiva, che nella specie non poteva che essere quella di servizio di trasporto, senza che assumesse rilievo il fine di lucro o la natura pubblica o privata del trasporto; natura pubblica in ogni caso sussistente in quanto l'impianto era compreso in una "via doganale" tra l'Italia e la Svizzera.

La CTR, rigettato l'appello incidentale sul difetto di motivazione dell'atto impugnato, confermava la decisione di primo grado, ritenendo che la legislazione, anche regionale, qualificava gli impianti a fune trasporto pubblico, e quindi da inserire per le caratteristiche intrinseche in categoria E, in quanto non suscettibili di utilizzazione diversa se non con radicali trasformazioni; che tanto valeva per l'intero complesso immobiliare, costituito da una stazione motrice, locali per sala macchina, deposito attrezzature e materiali, servizi igienici e ricovero per mezzi battipista, in quanto formato da varie parti interconnesse ed inscindibili.

2. Avverso la sentenza di appello, l'Agenzia delle Entrate, quale successore ex lege dell'Agenzia del Territorio, proponeva ricorso per cassazione, consegnato per la notifica il 18 aprile 2013, affidato a quattro motivi.

La (---) S.p.A. resisteva con controricorso, proponeva ricorso incidentale condizionato e depositava memoria ex articolo 378 c.p.c.; le restanti parti rimanevano intimate.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo, secondo e terzo motivo l'Agenzia ricorrente censura la sentenza impugnata, denunciando violazione e falsa applicazione del Decreto Legge n. 262 del 2006, articolo 2, comma 40 e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 1142 del 1949, articolo 8, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver ritenuto classificabili in categoria E, ed equiparabili ad una stazione di trasporto terrestre, un impianto di risalita, connesso ad attivita' turistica ed alla pratica dello sport, di utilizzo stagionale e limitato ad utenti muniti di sci, gestito per profitto da societa' private, la cui funzione oggettiva e strutturale e' esclusivamente quella di consentire un salto di quota per raggiungere campi da sci o rifugi alpini e non quella pubblica di favorire lo sviluppo economico della comunita';

2. con il quarto motivo denuncia omessa motivazione su di un fatto decisivo e controverso, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per non aver tenuto conto che le unita' immobiliari erano costituite da impianti di risalita, destinati solo in alcuni periodi dell'anno al trasporto di una limitata categoria di utenti muniti di sci e ski-pass, cui consentire un salto di quota per raggiungere campi da sci o rifugi alpini;

3. Il ricorso incidentale condizionato, ha invece ad oggetto un unico motivo con cui la societa' contribuente denuncia violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 42 e della L. n. 212 del 2000, articolo 7, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, insistendo sul difetto di motivazione dell'atto, privo dei riferimenti normativi sulla cui base era stata effettuata la rettifica, vizio non sanabile ex post con l'articolazione delle difese in giudizio.

4. Il primo, secondo e terzo motivo del ricorso, da trattarsi congiuntamente per connessione, risultano fondati.

4.1 Nel quadro generale delle categorie delle unita' immobiliari, queste sono distinte in base al criterio della destinazione ordinaria (gruppi A - C), della destinazione speciale (gruppo D) e della destinazione particolare (gruppo E).

Ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 1141 del 1949, articolo 8 la categoria D raggruppa immobili aventi destinazione industriale e commerciale, non suscettibili di destinazione difforme se non a condizione di radicali trasformazioni, pertanto con capacita' reddituale assoggettabile a imposta, ma speciali rispetto a quelle precedenti previste alle categorie di cui alle lettere anteriori.

La categoria E viene invece riservata agli immobili sostanzialmente incommerciabili e privi di autonoma redditivita' (stazioni, ponti, fari, edifici di culto, cimiteri ecc.).

Il Decreto Legge n. 262 del 2006, articolo 2, comma 40, conv. dalla L. n. 286 del 2006, stabilisce espressamente che "nelle unita' 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".

Dal che si evince come la legge instauri una vera e propria incompatibilita' tra classificazione in categoria E, da un lato, e destinazione dell'immobile ad uso commerciale o industriale, dall'altro, a condizione che l'immobile stesso presenti le caratteristiche della autonomia funzionale e reddituale.

Questa Corte ha gia' stabilito che non possono essere classificati in categoria E gli immobili destinati ad un uso commerciale, industriale, ad ufficio privato ovvero ad usi diversi, qualora gli stessi presentino autonomia funzionale e reddituale, e', infatti orientamento consolidato quello secondo cui "In tema di classamento, ai sensi del Decreto Legge n. 262 del 2006, articolo 2, comma 40, convertito, con modificazioni, nella L. n. 286 del 2006, nelle unita' 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, e, cioe', alla luce del combinato disposto del R.Decreto Legge n. 652 del 1939, articolo 5 e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 1142 del 1949, articolo 40, immobili per se stessi utili o atti a produrre un reddito proprio, anche se utilizzati per le finalita' istituzionali dell'ente titolare" (Vedi Cass. n. 20026 del 2015; n. 10031 del 2017; n. 4221 del 2019; in tema di aree scoperte di concessionario di area demaniale Cass. n. 10031 del 2017; in tema di terminal portuale Cass. n. 10287, n. 10674, n. 23067 e n. 34657 del 2019; in tema di discarica pubblica Cass. n. 12741 del 2018; in tema di impianti di risalita Cass. n. 5070 del 2019).

4.2 Con particolare riferimento agli impianti di risalita, funivie, sciovie, seggiovie e simili si e' ritenuto che, costituendo strumenti indispensabili per il funzionamento di strutture sportive, quali le piste da sci ed ausiliarie come rifugi, posti di ristoro o pronto soccorso, deposito di attrezzi ecc., allestite dai Comuni per finalita' di incremento turistico e di sviluppo economico, tali impianti sono soliti avere destinazione esclusivamente commerciale connessa al soddisfacimento di fini ricreativi, sportivi o turistico - escursionistici.

Con principio cui va data continuita' questa Corte ha quindi affermato che, con riferimento ad impianti di risalita funzionali al servizio di piste sciistiche, e quindi alle sciovie, non sussiste il presupposto del classamento come "mezzo pubblico di trasporto", che presuppone una pur parziale utilizzabilita' della struttura come mezzo di trasporto a disposizione del pubblico, laddove un impianto di risalita svolge un'esclusiva funzione commerciale di ausilio ed integrazione dell'uso delle piste sciistiche (In Cass. n. 4541 del 2015; Cass. n. 3733 del 2015; Cass. n. 6067 del 2017; Cass. n. 1445 del 2017).

In fattispecie analoga si e' cosi' ritenuto che " In materia di classamento catastale, i locali tecnici e la cabina di manovra di una seggiovia, che non e' un mezzo di trasporto a disposizione del pubblico, ma un bene avente un'esclusiva funzione commerciale, collegata all'uso delle piste sciistiche, non possono essere inquadrati nella stazione di un servizio di pubblico trasporto, sicche' devono essere classificati non nella categoria catastale E, che ricomprende, peraltro, solo gli immobili specificamente ed analiticamente indicati, ma in quella D/8". (Vedi Cass. n. 1442 del 2017).

Non assume poi rilievo l'essere il servizio di trasporto degli utenti della seggiovia oggetto di concessione di pubblico servizio, atteso che gli immobili rientranti nel gruppo "E" sono indicati in

maniera analitica e specifica, con metodo casistico che non legittima una estensione a tutti gli immobili di rilevanza pubblica, tanto che anche la categoria residuale E/9 non menziona affatto il requisito della pubblicita', ma fa riferimento alla sola particolarita' della destinazione (Cass. n. 23608 del 2008).

Analogamente e' irrilevante che l'impianto consenta anche l'accesso a soggetti non muniti di sci, e resti all'uopo in funzione anche nel periodo estivo per consentire escursioni o percorsi alpini, laddove ne e' immutato l'utilizzo per finalita' ludico-sportiva e non per esigenze di mobilita' generale.

Ne' costituisce elemento di valutazione ai fini della classificazione catastale la meritevolezza sociale della finalita' ludico sportiva che, se puo' giustificare il riconoscimento da parte del legislatore, anche regionale, di eventuali misure di sostegno e di incentivazione, nei limiti in cui non costituiscano aiuti di stato, non determina certo una assimilazione dell'attivita' ad un servizio pubblico; servizio pubblico che, al contrario, presuppone la destinazione esclusiva al soddisfacimento di bisogni della collettivita', da individuarsi in termini generali ed indistinti e non con riferimento ad una categoria limitata di utenti, quali nella specie i turisti e gli sportivi-sciatori e non.

Risulta pertanto illegittimo, in relazione al disposto del Decreto del Presidente della Repubblica n. 1142 del 1949, articolo 8, comma 2, l'inquadramento nella categoria E/1 (stazione di trasporto terrestre) di un impianto a servizio esclusivo di una ben specifica categoria di utenti (gli utilizzatori delle piste per scopi ludico-sportivi) nel contesto dello svolgimento di un'attivita' tipicamente ed esclusivamente caratterizzata da fine di lucro.

Puo' costituire, invece, ragione di tale attribuzione la circostanza che l'impianto non sia riservato ai praticanti degli sport invernali, essendo anche utilizzabile quale mezzo di trasporto, indispensabile per chiunque voglia accedere a determinati siti montani, a fronte del pagamento della relativa tariffa. (Vedi Cass. n. 5070 del 2019).

4.3 Va pertanto affermato il seguente principio di diritto: "Ai fini dell'attribuzione della categoria catastale categoria "E" non e' sufficiente che un impianto sia adibito a servizio di trasporto ma occorre che lo stesso sia utilizzabile, anche solo parzialmente, come mezzo di trasporto del pubblico da un luogo ad un altro per soddisfare esigenze di mobilita' collettiva, senza che rilevi la natura pubblica o privata del servizio, ma solo la sua destinazione oggettiva, desumibile dalle caratteristiche strutturali e di funzionalita' della struttura; ne consegue che una seggiovia collegata all'uso di piste sciistiche o di percorsi alpini, in quanto bene avente un'esclusiva funzione commerciale in vista dell'esercizio di una pratica ludico-sportiva, e non mezzo di trasporto a disposizione del pubblico, va inquadrata nella categoria catastale D/8."

4.4 Nella specie risulta incontestato che l'unita' immobiliare oggetto di accertamento e' costituita da una seggiovia esaposto, e da locali tecnici di manovra o adibiti a deposito di materiali e ricovero di mezzi meccanici, tutte componenti funzionali al trasporto di utenti muniti di sci, ed ordinariamente muniti di ski-pass, presso aree sciabili attrezzate, funzionanti solo nella stagione invernale; in applicazione del suindicato principio la stessa non risulta sussumibile nella tipologia di mezzi di trasporto a disposizione del pubblico e ne va ritenuta pertanto corretta la

classificazione in categoria D/8 disposta con l'avviso di rettifica di cui e' causa, in luogo della categoria E/1 proposta.

5. L'accoglimento del ricorso impone l'esame dell'unico motivo del ricorso incidentale condizionato, di cui si ritiene l'infondatezza.

5.1 L'atto di classamento va necessariamente motivato e l'obbligo motivazionale deve soddisfare il principio di cui alla L. n. 212 del 2000, articolo 7 (Statuto del contribuente), che a sua volta richiama la L. n. 241 del 1990, articolo 3, secondo cui all'Amministrazione finanziaria e' tenuta ad indicare nei suoi atti "i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione"

5.2 In tema di estimo catastale l'obbligo di motivazione a carico dell'Amministrazione si atteggia pero' diversamente a seconda che la stessa operi d'iniziativa o su sollecitazione del contribuente.

La costituzione di nuovi immobili avvenuta per edificazione urbana o per una variazione nello stato degli immobili urbani, che influisce sul classamento o sulla consistenza (fusione o frazionamento, cambio di destinazione, nuova distribuzione degli spazi interni, ecc.) deve essere dichiarata in Catasto.

La dichiarazione, a carico degli intestatari dell'immobile, avviene con la presentazione all'Agenzia del Territorio competente di un atto di aggiornamento predisposto da un professionista tecnico abilitato (architetti, dottori agronomi e forestali, geometri, ingegneri, periti agrari e periti edili), attivando la procedura cd. DOCFA; a fronte di tali dichiarazioni l'ufficio puo' quindi effettuare i dovuti controlli e attivare eventuali rettifiche d'ufficio, che vanno notificate ai soggetti intestatari.

5.3 Nell'ipotesi in cui l'avviso di classamento consegua ad un'iniziativa del contribuente, questa Corte ha piu' volte ribadito che "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, mentre, nel caso in cui vi sia una diversa valutazione degli elementi di fatto, la motivazione deve essere piu' approfondita e specificare le differenze riscontrate sia per consentire il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente e sia per delimitare l'oggetto dell'eventuale contenzioso. (Vedi Cass. n. 31809 del 2018; n. 12777 del 2018; n. 12389 del 2018; n. 12497 del 2016).

5.4 L'avviso di rettifica impugnato, il cui contenuto e' riportato nel controricorso, risulta conforme ai suindicati oneri motivazionali, in quanto, senza modificare gli elementi di fatto indicati dal contribuente e richiamati analiticamente i riferimenti normativi sulla cui base e' stata operata la stima, ha proceduto alla sola modifica della categoria proposta, i cui parametri di riferimento sono fissati per legge, sulla base di una valutazione tecnica delle caratteristiche del bene classato dichiarate dagli istanti.

6. Per le suesposte considerazioni, ritenuti fondati i primi tre motivi di ricorso ed assorbito il restante, previo rigetto del ricorso incidentale, la sentenza impugnata va cassata e, in applicazione dell'articolo 384 c.p.c., comma 2, non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, la causa puo' essere decisa nel merito, con il rigetto del ricorso originario dei contribuenti.

6.1 In considerazione dell'esito finale della lite, tenuto conto che le questioni giuridiche oggetto di causa hanno trovato soluzione consolidata nella giurisprudenza di legittimita' solo in data successiva al deposito del ricorso, va disposta la compensazione delle spese processuali di tutti i gradi di giudizio.

6.2 Trattandosi di giudizio instaurato dopo il 30 gennaio 2013, in quanto notificato dopo tale data, sussistono le condizioni per dare atto - ai sensi della L. n. 228 del 2012, articolo 1, comma 17 (che ha aggiunto il Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater) - della sussistenza dell'obbligo di versamento da parte della ricorrente incidentale dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per la impugnazione integralmente rigettata.

P.Q.M.

La Corte:

accoglie il primo, secondo e terzo motivo di ricorso, dichiara assorbito il quarto, rigetta il ricorso incidentale; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso dei contribuenti;

compensa le spese di tutti i gradi di giudizio.

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

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza