Sentenza del 14/10/2020 n. 22165 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con sentenza n. 1269/2014 la CTR Lombardia, sez. distaccata di Brescia, accoglieva parzialmente l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate, ufficio del territorio, avverso la sentenza della CTP di Brescia con cui era stato accolto il ricorso della societa' (---) s.r.l. nei riguardi dell'avviso di accertamento avente ad oggetto la rideterminazione della rendita catastale di stabilimento siderurgico di "microacciaieria".

Rilevava che, ai fini della determinazione della rendita catastale degli stabilimenti industriali, devono essere considerati non solo le opere murarie ma anche gli impianti strutturalmente connessi all'opificio e costituenti elementi essenziali, mentre non devono essere presi in considerazione le apparecchiature mobili e gli impianti che non siano componenti essenziali dello stabilimento.

Osservava, pertanto, in questa prospettiva che dovevano considerarsi i carriponti, che costituiscono parti strutturalmente connesse all'impianto siderurgico, il forno fusorio che per definizione e' parte essenziale dell'impianto di acciaio, l'impianto ferroleghe nonche' l'impianto ecologico di abbattimento e smaltimento di fumi e delle polveri prodotti dai forni.

Riteneva infine legittimo l'intervento adesivo dipendente del Comune di Ospitaletto, in considerazione dell'interesse giuridico del Comune impositore, quale titolare del potere di sollecitazione della verifica di congruita' della rendita catastale ai sensi della L. n. 311 del 2004, articolo unico, comma 336, ad intervenire nel giudizio destinato a quantificare la base imponibile del tributo alla stregua di un destinatario indiretto dell'atto di classamento.

Avverso tale sentenza la societa' contribuente propone ricorso affidato ad otto motivi cui resistono con controricorso l'Agenzia delle Entrate ed il Comune di Ospidaletto.

La ricorrente ed il Comune di Ospidaletto hanno depositato memorie illustrative.

DIRITTO

Con il primo motivo la contribuente deduce la violazione e falsa applicazione dell'articolo 344 c.p.c., e del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 1, comma 2, e articolo 14, comma 3, nullita' della sentenza per l'inammissibilita' dell'intervento adesivo dipendente spiegato Comune, quale ente impositore ICI, al fine di sostenere le ragioni dell'Ufficio del Territorio e vedere cosi' confermata la rendita catastale su cui calcolare l'imposta.

Sostiene che la CTR non avrebbe fatto buon governo delle norme che disciplinano l'intervento in grado di appello nel processo tributario che consentono, in virtu' del rinvio generale operato dal Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo l,comma 2, alle norme del codice di procedura civile unicamente l'intervento dei terzi che potrebbero proporre opposizione a norma dell'articolo 404 c.p.c..

Osserva poi che il Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 14, comma 3, ammette l'intervento nel processo tributario unicamente a chi e' parte del rapporto tributario controverso o e' destinatario dell'atto impugnato, situazioni queste non ravvisabili nel caso in esame.

Con il secondo motivo denuncia l'omesso esame di un fatto decisivo che ha formato oggetto di discussione fra le parti in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 5, ed al Decreto Legislativo n. 546 del 1992, con riferimento ai carriponte accertati dall'Ufficio. Critica, in particolare, la decisione di appello nella parte in cui non avrebbe considerato che, sugli undici carriponte presi in esame dall'Agenzia, cinque non erano strutturalmente connessi all'immobile ne' erano essenziali al processo produttivo, ma erano solo accidentalmente presenti al momento del sopralluogo ed erano comunque "fungibilmente" trasferibili ad altro stabilimento in relazione all'esigenze della produzione.

Con il terzo motivo la ricorrente deduce l'omesso esame di un fatto decisivo che ha formato oggetto di discussione fra le parti in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 5, e al Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 62, con riferimento al forno fusorio ed all'impianto ferroleghe presenti nell'opificio.

Sostiene che, in ragione della specificita' del processo produttivo, tali impianti non sarebbero essenziali come invece ritenuto dalla CTR.

Afferma infatti che il forno fusorio sarebbe intercambiabile con altro impianto non incluso nell'avviso di accertamento e sostituibile con altri impianti di rifusione, e comunque non indispensabile.

Osserva invece che l'impianto ferroleghe sarebbe un robot assimilabile ad una macchina utensile che opera con "macroscopica leggerezza".

Rileva nella sostanza che tali macchinari sarebbero privi di disposizione fissa, non necessariamente da collocare in un capannone ed eliminabili senza radicali trasformazioni.

Con il quarto motivo la ricorrente denuncia la nullita' della sentenza per violazione dell'articolo 132 c.p.c., comma 1, n. 4, e del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 36, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, e del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 62, con riferimento alla congruita' dei valori attribuiti.

Lamenta che la decisione sarebbe da ritenersi nulla in quanto corredata da una motivazione apparente relativamente alla questione controversa della ricomprensione del valore dell'impianto ecologico nel valore del capannone industriale dichiarato dalla societa' in sede Docfa, e della conseguenziale duplicazione della tassazione del medesimo impianto realizzata dall'Ufficio.

Con il quinto motivo la contribuente lamenta l'omesso esame di un fatto decisivo che ha formato oggetto di discussione tra le parti in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, ed al Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 62, con riferimento all'intervenuta valorizzazione dell'impianto ecologico unitamente all'opificio industriale al quale accede.

Sostiene infatti che il valore accertato di Euro 250,00 al mq avrebbe dovuto comunque considerarsi inclusivo dell'impianto ecologico per le ragioni esposte fin dal ricorso introduttivo.

Con un sesto motivo la ricorrente si duole dell'omessa pronuncia su un punto decisivo della controversia prospettato in appello e non esaminato dai giudici di secondo cure in violazione dell'articolo 112 c.p.c., (articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4).

Afferma infatti che, nel corso del giudizio di appello, era stata contestata l'eccessivita' del valore attribuito dal medesimo Ufficio a tutti gli impianti e macchinari oggetto di rettifica e, piu' in generale, la carenza di motivazione e prova dei valori accertati, anche laddove detti impianti dovessero essere valorizzati.

Con il settimo motivo la contribuente deduce, in relazione alla eccepita eccessivita' del valore degli impianti e dei macchinari in questione, l'omesso esame di un fatto decisivo che ha formato oggetto di discussione fra le parti in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, e al Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 62. Sostiene di aver contestato sin dal ricorso introduttivo la congruita' di tutte le valutazioni operate dall'Ufficio in relazione alla quale mancherebbe qualsiasi motivazione.

Da ultimo, denuncia la nullita' della sentenza per violazione dell'articolo 132 c.p.c., comma 1, n. 4, e del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 36, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, e del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 62, con riferimento all'incongruita' dei valori attribuiti dall'Ufficio in sede di accertamento.

Lamenta, in particolare, che la CTR avrebbe omesso di prendere posizione in ordine alla dimostrata incongruita' dei risultati valutativi accertati dall'Ufficio ed alla necessaria applicazione di invasivi coefficienti di vetusta' ed obsolescenza in relazione ai cespiti caratterizzati da un decadimento reddituale.

Da qui l'impossibilita' di comprendere l'iter logico seguito dal giudice di appello per pervenire alla legittimita' dell'operato dell'Ufficio territoriale.

Relativamente alla questione processuale introdotta con il primo motivo (Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 14), va ricordato che si e' andato affermando l'indirizzo secondo il quale l'intervento adesivo dipendente e' ammesso, anche in grado di appello, in tutte le ipotesi in cui l'atto impositivo possa pregiudicare i diritti di un terzo, producendo, direttamente, effetti giuridici nei suoi confronti; segnatamente nei confronti dei coobbligati solidali dipendenti (Cass. 12 gennaio 2012, n. 255; Cass. 30 maggio 2012, n. 8621; 19 aprile 2013, n. 9567; Cass. 11 settembre 2013, n. 20803; in linea anche Cass. 3 agosto 2012, n. 14000, che ha ammesso l'intervento del comune impositore Ici nel giudizio destinato a quantificare la base imponibile del tributo; Cass. 2019 nr 32188).

Questa Corte, con orientamento che il collegio condivide ed a cui intende in questa sede dare continuita', ha affermato che "solo sulla scorta di una mera interpretazione letterale del disposto del citato articolo 14, (il quale qualifica i possibili interventori come quei "soggetti che, insieme al ricorrente, sono destinatari dell'atto impugnato ovvero sono parti del rapporto tributario controverso") potrebbe giungersi ad escludere l'ammissibilita' dell'intervento adesivo dipendente nel giudizio tributario.." e che "..tuttavia una simile interpretazione comporterebbe l'immotivata esclusione della possibilita' di intervenire in giudizio per soggetti che, lungi dal far valere ragioni consistenti in utilita' di mero fatto, sono.. portatori di un interesse giuridicamente rilevante e qualificato..", determinato anche "..dalla necessita' di impedire che nella propria sfera giuridica possano ripercuotersi le conseguenze dannose derivanti dagli effetti riflessi o indiretti del giudicato..". Secondo la citata sentenza "..in caso di ritenuta inammissibilita' di intervento, per tali soggetti sarebbe esclusa ogni possibilita' di tutela giurisdizionale.

"Una interpretazione costituzionalmente orientata del citato articolo 14, deve dunque indurre ad una lettura estensiva del concetto di destinatario dell'atto - fino a comprendere in esso non solo il destinatario stricto iure ma anche il destinatario potenziale e mediato.." (Cass. 2012/255. In senso sostanzialmente conforme v. Cass. 2012/5375).

Applicando detti principi alla fattispecie in esame, concernente un avviso di rettifica di classamento per l'attribuzione di rendita catastale di un opificio, si osserva che, dovendo la rendita catastale stabilita dal giudice di merito nella controversia tra l'Agenzia del Territorio e la societa' proprietaria del manufatto essere recepita dal Comune di Ospitaletto, nel cui territorio e' ubicata l'opificio stesso, e posta a base per la determinazione dell'ICI - nei limiti di applicabilita' di tale imposta determinati ratione temporis - sussiste l'interesse giuridico del Comune impositore ad intervenire (adesivamente) nel giudizio destinato a quantificare la base imponibile del tributo alla stregua di un "destinatario indiretto e mediato" dell'atto di classamento, al fine di tutelare la propria situazione soggettiva di fronte alla eventualita' che nella propria sfera giuridica possano ripercuotersi le conseguenze dannose derivanti dagli effetti riflessi o indiretti del giudicato formatosi in ordine al classamento dell'immobile.

Sotto questo profilo la sentenza resiste alla critica che le e' stata mossa.

Quanto al secondo, al terzo, quarto e quinto profilo di censura, va ricordato che, come e' noto, secondo la nuova disciplina la sentenza puo' essere impugnata, in sede di legittimita', non piu' per "omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione su un punto decisivo della controversia" (previgente formulazione dell'articolo 360, n. 5, in esame), bensi' nei ben piu' ristretti limiti dell'"omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che e' stato oggetto di discussione tra le parti".

In ordine a tale nuova formulazione - applicabile anche al ricorso per cassazione proposto avverso sentenze del giudice tributario - si e' affermato (Cass. Sez. U, n. 8053 del 07/04/2014) che: "la riformulazione dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, disposta dal Decreto Legge 22 giugno 2012, n. 83, articolo 54, conv. in L. 7 agosto 2012, n. 134, deve essere interpretata, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'articolo 12 preleggi, come riduzione al "minimo costituzionale" del sindacato di legittimita' sulla motivazione. Pertanto, e' denunciabile in cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge

costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in se', purche' il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali. Tale anomalia si esaurisce nella "mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico", nella "motivazione apparente", nel "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e nella "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della motivazione" (cosi', in seguito, Cass. n. 12928/14; Cass. ord. n. 21257/14; Cass. 2498/15 ed altre).

Ebbene, applicando tale indirizzo al caso di specie non si evidenzia, nella motivazione del giudice di merito, alcun "omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che sia stato oggetto di discussione tra le parti"; ne' ci si trova di fronte ad una motivazione "sostanzialmente" inesistente perche' di pura apparenza.

Al contrario, la commissione tributaria regionale riferisce di aver specificamente considerato il problema accertando che "i carriponte costituiscono parti strutturalmente connesse all'impianto siderurgico tanto che la stessa societa' li aveva inseriti in numero di sei nella dichiarazione Docfa con attribuzione del valore di Euro 13.000, ciascuno, tuttavia in sede di sopraluogo - si precisa - e' stata verificata la presenza di 11 carriponte che singolarmente valutati ammontano ad un valore di Euro 508.000,00 ".

Per quanto riguarda poi il forno fusorio, la CTR ha rilevato che esso e' per definizione parte essenziale dell'impianto di produzione dell'acciaio, trattandosi di elemento costitutivo che deve essere elencato nella descrizione catastale D degli immobili a destinazione speciale a norma del Decreto del Presidente della Repubblica n. 1142 del 1949, articolo 53.

Il giudice di appello ha poi aggiunto che "la circostanza che, attraverso l'organizzazione di un trasporto eccezionale, l'impianto possa essere rimosso, non ha alcuna influenza sulla natura di parte costitutiva indispensabile dello stabilimento siderurgico, atteso che le moderne tecnologie di costruzioni e trasporto consentono lo spostamento anche delle parti prefabbricate delle costruzioni, che non per questo perdono la natura di unita' immobiliari".

Relativamente all'impianto ferroleghe, la CTR ha ritenuto che "l'impianto ferroleghe costituisce un macchinario complesso, a sua volta comprensivo di un forno fusorio, attraverso il quale, a mezzo di computer viene controllata e monitorata la funzione di dosaggio ed inserimento nel forno di tutte le leghe nell'ordine prestabilito, anche in questo caso si tratta di impianto basato al suolo con apposite fondamenta indispensabili per la miglior funzionalita' dell'impianto produttivo nel suo complesso".

Con riferimento all'impianto ecologico la sentenza ha rilevato che lo stesso "posto in parte all'interno ed in parte all'esterno del capannone deve essere considerato impianto assolutamente amovibile poiche' indispensabile affinche' lo stabilimento siderurgico possa funzionare nel rispetto delle norme sull'inquinamento ambientale; il suo valore non e' ricompreso nella stima di Euro 250 al mq riferito al costo di produzione del solo capannone industriale".

Il giudice di appello, diversamente da quanto affermato dalla ricorrente, ha considerato una particolare caratteristica dell'impianto (l'essere in parte all'interno ed in parte all'esterno) che consentiva di escludere l'affermata connessione con l'edificio ed ha escluso che il valore del macchinario fosse incluso in quello del capannone.

Si tratta di una valutazione in fatto sottratta, per quanto su detto, al sindacato di legittimita'.

E' dunque evidente che, a fronte di una sentenza cosi' articolata, che perviene ad includere ai fini della determinazione della rendita tutti gli elementi costitutivi - strutture murarie ed impianti - che caratterizzano gli opifici industriali, le censure in questione sembrano non coglierne la ratio decidendi e tradiscono semmai una non condivisione delle argomentazioni svolte dal giudice d'appello in punto di essenzialita' e funzionalita', certo non sindacabile in sede di legittimita'. Con riguardo al settimo ed ottavo motivo, relativi all'omessa pronuncia in ordine alla incongruita' (per vetusta' ed obsolescenza) dei valori accertati dall'Ufficio in relazione agli impianti e ai macchinari, va rigettata l'eccezione di inammissibilita' sollevata dalla controricorrente Agenzia delle Entrate.

A tal fine si rileva che la CTP, come emerge dalla trascrizione della sentenza riportata a pag. 6 del ricorso, aveva invero esaminato il profilo della obsolescenza tecnologica degli impianti, ritenendo tale aspetto rientrante fra i motivi di contestazione proposti dalla contribuente.

Ora, non risulta che l'Agenzia delle Entrate abbia fatto valere, in sede di gravame, un vizio di extrapetizione avverso la decisione di primo grado su tale specifico aspetto, sicche' tale profilo non puo' piu' essere messo in discussione per intervenuto giudicato interno.

Cio' premesso la CTR, espressamente investita, attraverso le controdeduzioni, dalla contribuente vittoriosa in primo grado e come tale non onerata di introdurre la questione in via incidentale, non ha preso in esame le contestazioni sollevate in relazione al mancato riconoscimento dei coefficienti legali di vetusta' ed di obsolescenza omettendo ogni pronuncia sul punto.

La sentenza va pertanto cassata in ordine ai soli motivi 7 ed 8, assorbito il sesto e rigettati i restanti, e rinviata alla CTR Lombardia che, in diversa composizione, decidera' anche sulle spese della presente fase.

P.Q.M.

La Corte:

accoglie il settimo ed ottavo motivo, assorbito il sesto, rigettati i rimanenti; cassa la decisione impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia alla CTR della Lombardia che, in diversa composizione, decidera' anche sulle spese della presente fase di legittimita'.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza