Sentenza del 05/10/2022 n. 28945 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. R. Acciaio Spa ha impugnato l'avviso di accertamento notificatole nel 2011, con cui è stata rettificata la rendita catastale - proposta con procedura Docfa - dello stabilimento di sua proprietà, che insiste, per la maggior parte, nel Comune di Sellero ed, in parte minore, nel Comune di Capo di Ponte, contestando la qualifica di impianti fissi attribuita ad alcuni macchinari (un laminatoio, undici forni a trattamento termico e due trasformatori), l'erroneità del valore attribuito ai carri-ponte, al capannone ed alla corte ed il difetto di motivazione dell'atto, oltre che la mancanza di prova.

2. La Commissione tributaria provinciale ha rigettato il ricorso con sentenza confermata dalla Commissione tributaria regionale. Nella sentenza di appello, oggetto della presente impugnazione, si è fatto riferimento all'orientamento della Suprema Corte, secondo cui il riferimento testuale contenuto nella normativa catastale (in particolare, nel combinato disposto del R.D. 13 aprile 1939, n. 652, artt. 1 e 10) alle "unità immobiliari", anzichè agli "immobili", evidenzia l'intento del legislatore di assumere, quale base imponibile per la determinazione del reddito fondiario, non solo l'immobile in sè, ovverosia l'opera muraria, ma anche tutti quei beni - fra cui anche gli impianti fissi - i quali solo dal reciproco collegamento acquistano l'utilità e la capacità reddituale di cui sono ordinariamente privi, ed ha giustificato il diverso valore attribuito ai beni in esami rispetto a quelli di altri stabilimenti in considerazione del diverso stato di manutenzione.

3. La contribuente ha proposto ricorso per cassazione avverso la sentenza di appello, formulando sette motivi.

4. L'Agenzia delle entrate si è costituita con contro-ricorso.

5. Il ricorso è stato trattato all'udienza pubblica del 22 settembre 2022, stante la rituale e tempestiva richiesta di parte. La contribuente ha insistito per l'accoglimento del ricorso. La Procura Generale presso la Corte di cassazione ha concluso per il rigetto del primo motivo e l'accoglimento dei motivi con cui si è dedotta l'omessa pronuncia. L'Agenzia delle Entrate ha concluso per l'inammissibilità e/o infondatezza dei motivi formulati, rimettendosi alla Corte, in sede di discussione oreale, relativamente ai motivi sul valore dei carri - ponte.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo la ricorrente ha denunciato, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione del R.D. n. 652 del 1939, artt. 4 e 10 e della L. n. 190 del 2014, art. 1, comma 244,

atteso che la sentenza impugnata nell'affermare la rilevanza, ai fini del calcolo della rendita catastale degli impianti fissi, costituiti da un laminatoio, 11 forni a trattamento termico e 2 trasformatori, non ha tenuto conto della circolare n. 6 del 2012 dell'Agenzia del territorio, richiamata dall'invocato comma 244, in base alla quale l'impianto Imbullonatò può essere incluso nella rendita catastale solo laddove sia stabilmente infisso al suolo e sia caratterizzato da specifici requisiti di immobiliarità e fissità - requisiti assenti nel caso di specie in cui si discute di macchinari ovvero di impianti trasportabili.

2. Il primo motivo di ricorso è infondato. La questione è già stata affrontata da questa Corte (v. Sez. 5, n. 34324 del 2019, non massimata, nei confronti della stessa parte contribuente e relativamente all'inclusione, ai fini del calcolo della rendita catastale, dei forni fusori, dei laminatoi e della trafileria). In tale precedente si è ribadito che una lettura coordinata del R.D.L. 13 aprile 1939, n. 652, artt. 4, 5 e 10 e dell'art. 812 c.c. porta a ritenere che "ai fini della determinazione della rendita l'unità immobiliare destinata a opificio deve comprendere tutti gli "impianti fissi" in qualsiasi modo uniti al suolo perchè gli stessi concorrono alla complessiva utilità dell'immobile e quindi al suo valore". Tale lettura trova sostegno nella L. 28 dicembre 2015, n. 208, art. 1, comma 21, con il quale, i "macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo" sono stati esclusi dal calcolo della rendita a decorrere solo dal 1 gennaio 2016, e nella L. 23 dicembre 2014, n. 190, art. 1, comma 244 ss., con il quale, è stata nelle more fatta salva l'interpretazione dell'Ufficio di cui al punto n. 3 della circ. 6/2012 dell'Agenzia del Territorio secondo cui, con riguardo agli immobili accatastati in cat. D ovvero E, gli "impianti fissi" dovevano essere computati ai fini della determinazione della rendita catastale (Cass. n. 25140 del 2016; Cass. n. 24924 del 2016). Nel caso di specie, la sentenza impugnata, nel richiamare il precedente n. 7372 del 2011 di questa Corte, si è limitata ad applicare questi principi, confermando la valutazione in fatto già effettuata dall'Ufficio in ordine alla stabile connessione degli impianti de quibus al fabbricato, a prescindere dalla possibilità della loro rimozione e della loro allocazione in altro sito, irrilevante ai fini della valutazione del profilo in esame, che prescinde dal sistema di connessione utilizzato per il collegamento dell'impianto alla struttura, come già affermato dalla Corte Costituzionale nella sentenza n. 162 del 2008 e ricordato dalla circolare n. 6 del 2012 dell'Agenzia delle Entrate.

3. Con il secondo ed il terzo motivo si è lamentata, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 e n. 4, la violazione dell'art. 112 c.p.c., in quanto i giudici di appello non si sono pronunciati sulla censura proposta in appello, avente ad oggetto la correttezza del valore attribuito ai carri-ponte, ma si sono limitati ad affermare (come non è contestato dalla ricorrente) che gli stessi vadano inclusi nel calcolo della rendita catastale.

4. Con il quarto ed il quinto motivo si è denunciata, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, la falsa applicazione degli artt. 112, 115 e 116 c.p.c., e più precisamente l'omessa pronuncia sulla censura di appello relativa ai valori attribuiti al capannone ed alla corte al mq, notevolmente sproporzionati rispetto a quelli dello stabilimento adiacente, visto che i giudici di appello si sono limitati a giustificare tale sproporzione in ragione del diverso stato manutentivo, mentre avrebbero dovuto esaminare gli atti di causa e dirimere il punto controverso in ragione della natura e della data degli interventi effettuati.

5. Tali motivi possono essere esaminati congiuntamente, in quanto presuppongono la soluzione di alcune questioni comuni.

5.1. In primo luogo deve premettersi che l'erronea intitolazione del motivo di ricorso per cassazione non osta alla sua sussunzione in altre fattispecie di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, nè determina l'inammissibilità del ricorso se dall'articolazione del motivo sia chiaramente individuabile il tipo di vizio denunciato (v., tra tante, Sez. 6 - 5, n. 26310 del 07/11/2017, Rv. 646419 - 01). Nel caso di specie, in effetti, il ricorrente, pur avendo fatto riferimento a disposizioni non pertinenti ed avendo intitolato i motivi in modo impreciso, ha chiaramente denunciato la mera apparenza e apoditticità della motivazione in ordine al contenuto delle censure formulate in appello (contenuto riportato nel ricorso), evidenziando che la Commissione Regionale non ha in alcun modo spiegato le ragioni in base alle quali ha aderito alla posizione dell'Agenzia.

5.2. I motivi de quibus risultano, in tali termini, fondati.

In effetti, la Commissione, dopo aver menzionato la questione - dedotta già in appello - concernente l'omessa pronuncia sulla correttezza del valore dei carri ponte, si è limitata ad affermare che "non vi è dubbio.. che è da considerarsi corretta la valutazione dell'Ufficio relativa alla valutazione dei forni e dei carri ponte", senza minimamente soffermarsi nè esaminare la questione del diverso tonnellaggio posta dalla contribuente.

Per quanto concerne, poi, la differente valutazione degli immobili siti nei diversi Comuni, nella sentenza impugnata si legge che "è stato valutato dagli Uffici lo stato di manutenzione che risulta notevolmente diverso", senza, tuttavia, alcuna precisazione in ordine agli anni degli interventi di manutenzione ed alla loro risalenza rispetto alla Docfa e, cioè, (anche in tal caso) agli elementi prospettati dalla contribuente.

Invero, tali motivazioni risultano effettivamente apparenti ed apodittiche. Sul punto, deve ricordarsi che ricorre il vizio di motivazione apparente della sentenza quando essa, benchè graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perchè recante argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche, congetture (Sez. U, n. 22232 del 3/11/2016, Rv. 641526 - 01).

6.Con il sesto motivo si è lamentata, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 e 3, l'omessa pronuncia, con conseguente violazione degli artt. 112, 115 e 116 c.p.c., circa il difetto di motivazione dell'avviso di accertamento e la mancanza di prova dei fatti affermati, posto che la motivazione dell'avviso impugnato si riduce ad una tabella in cui, senza alcuna giustificazione, sono stati esposti i valori attribuiti. non coincidono con quelli richiesti dalla contribuente.

7. Il motivo deve essere rigettato, atteso che il giudice a quo si è pronunciato sul punto, sia pure implicitamente, atteso che, avendo ritenuto congrui i valore attribuiti dall'Agenzia, ha indirettamente riconosciuto l'esistenza della motivazione dell'avviso di accertamento e l'assolvimento dell'onere probatorio a carico della parte pubblica. In proposito si rinvia, tra le

tante, Sez. 5, n. 7662 del 2/04/2020, Rv. 657462 - 01, secondo cui non ricorre il vizio di omessa pronuncia quando la decisione adottata comporti una statuizione implicita di rigetto della domanda o eccezione formulata dalla parte.

8. Con il settimo motivo si è dedotta la nullità, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, dell'avviso di accertamento per violazione dell'obbligo del contraddittorio di cui alla L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, essendosi pronunciata l'Agenzia del Territorio prima che la contribuente provvedesse ad effettuare l'integrazione documentale richiestale.

9. Tale doglianza è nuova, non essendo stata proposta nè con il ricorso introduttivo del giudizio, con cui è stato impugnato l'atto di rettifica della rendita catastale, nè con l'atto di appello (sia in base a quanto risulta dalla sentenza sia in base a quanto risulta dallo stesso ricorso della contribuente), per cui è inammissibile. Difatti, il giudizio tributario è caratterizzato da un meccanismo di instaurazione di tipo impugnatorio, circoscritto alla verifica della legittimità della pretesa effettivamente avanzata con l'atto impugnato, alla stregua dei presupposti di fatto e di diritto in esso indicati, ed avente un oggetto rigidamente delimitato dalle contestazioni mosse dal contribuente con i motivi specificamente dedotti nel ricorso introduttivo in primo grado, nel termine perentorio previsto dalla legge (Sez. 5, n. 25756 del 05/12/2014, Rv. 634056 - 01). Ciò è confermato dalla regola generale in base alla quale, in sede di gravame, le parti non possono proporre nuove eccezioni, ai sensi del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 57. Si è anche precisato che, in tema di contenzioso tributario, è inammissibile il motivo del ricorso per cassazione con cui si denunci un vizio dell'atto impugnato diverso da quelli originariamente allegati, anche laddove si censuri, altresì, l'omesso rilievo d'ufficio della nullità, atteso che nel giudizio tributario, in conseguenza della sua struttura impugnatoria, opera il principio generale di conversione dei motivi di nullità dell'atto tributario in motivi di gravame, sicchè l'invalidità non può essere rilevata d'ufficio, nè può essere fatta valere per la prima volta in sede di legittimità (cfr. Sez. 5, n. 19929 del 23/09/2020, Rv. 659043 - 01).

10.In conclusione, devono essere accolti il secondo, terzo, quarto e quinto motivo del ricorso, rigettati gli altri, sicchè la sentenza impugnata deve essere cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia anche ai fini della regolamentazione delle spese.

P.Q.M.

La Corte, accoglie il secondo, il terzo, il quarto ed il quinto motivo del ricorso, rigettati gli altri;

cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, in diversa composizione, anche ai fini della regolamentazione delle spese.

Così deciso in Roma, il 22 settembre 2022.

Depositato in Cancelleria, il 5 ottobre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza