Sentenza del 07/12/2022 n. 36032 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. - Con sentenza n. 48/6/15, depositata il 13 gennaio 2015, la Commissione tributaria regionale della Puglia ha rigettato l'appello proposto dalla Regione Puglia avverso la decisione di prime cure che, a sua volta, aveva parzialmente accolto, quanto alle sanzioni applicate, l'impugnazione di un avviso di accertamento emesso in relazione all'ICI dovuta dalla contribuente, per l'anno 2011, per il possesso di un'area edificabile e di quattro unità immobiliari.

1.1 - A fondamento del decisum, il giudice del gravame ha rilevato, in sintesi, che:

- l'atto impugnato, - che era stato emesso in relazione al "possesso di fabbricati e di aree edificabili non dichiarati", - risultava correttamente motivato, così come ritenuto dal giudice di prime cure;

- relativamente ai fabbricati non trovava applicazione la fattispecie di esenzione delineata dal D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. a), siccome veniva in rilievo l'attività di un ente pubblico economico (l'Agenzia per il diritto allo studio) che, - svolta "con i criteri di economicità delle attività commerciali", - non era riferibile, in via immediata e diretta, ai compiti istituzionali della Regione Puglia;

- detta fattispecie di esenzione nemmeno poteva essere riferita all'utilizzazione edificatoria di aree destinate alla realizzazione della nuova sede della Regione Puglia, anche qui difettando una destinazione immediata e diretta dei beni allo svolgimento dei compiti istituzionali della Regione, fattispecie questa che avrebbe potuto integrarsi una volta "l'immobile occupato dalla Regione e destinato a propria sede".

2. - La Regione Puglia ricorre per la cassazione della sentenza sulla base di cinque motivi; resiste con controricorso il Comune di Bari.

Le parti hanno depositate memorie ed il Procuratore Generale ha concluso nei termini in epigrafe trascritti.

Motivi della decisione

1. - Col primo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la Regione Puglia denuncia violazione e falsa applicazione di legge in relazione alla L. n. 212 del 2000, art. 7, ed alla L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 162, deducendo, in sintesi, che, diversamente da quanto rilevato dal giudice del gravame, gli avvisi di accertamento illegittimamente avevano omesso di esporre un'adeguata motivazione con riferimento sia alle ragioni fondanti il disconoscimento

delle esenzioni nella fattispecie rilevanti, - correlate alla destinazione d'uso delle aree edificabili, esplicitata negli stessi atti impugnati, ed al possesso di due fabbricati, adibiti alle attività (quale Collegio Universitario) dell'Agenzia Regionale per il diritto allo studio, sia ai criteri di determinazione del valore venale delle aree edificabili; laddove solo in sede giudiziale, con una inammissibile integrazione motivazionale degli avvisi di accertamento, controparte aveva dato conto delle ragioni che (in tesi) ostavano al riconoscimento delle esenzioni.

1.1 - Il motivo è destituito di fondamento, e va senz'altro disatteso.

1.2 - La Corte ha statuito, con consolidato orientamento interpretativo, che l'obbligo motivazionale dell'avviso di accertamento ICI deve ritenersi adempiuto laddove il contribuente sia stato posto in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali, e, quindi, di contestare efficacemente l'an ed il quantum dell'imposta, - a tal fine rilevando la puntualizzazione degli estremi soggettivi e oggettivi della posizione creditoria dedotta, e l'indicazione dei fatti astrattamente giustificativi di essa, che consentano di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'ente impositore nell'eventuale successiva fase contenziosa (Cass., 24 agosto 2021, n. 23386; Cass., 30 gennaio 2019, n. 2555; Cass., 8 novembre 2017, n. 26431; Cass., 10 novembre 2010, n. 22841; Cass., 15 novembre 2004, n. 21571).

1.3 - Si è, altresì, precisato che detto onere di motivazione non comporta l'obbligo di indicare anche l'esposizione delle ragioni giuridiche relative al mancato riconoscimento di ogni possibile esenzione prevista dalla legge ed astrattamente applicabile, poichè è onere del contribuente dedurre e provare l'eventuale ricorrenza di una causa di esenzione dall'imposta (Cass., 24 agosto 2021, n. 23386; Cass., 24 gennaio 2018, 1694; Cass., 11 giugno 2010, n. 14094).

E la stessa pronuncia di questa Corte, evocata dalla ricorrente, ha rimarcato che "nella maggior parte dei casi non è necessaria la specifica esposizione delle ragioni dell'implicito disconoscimento di operatività di possibili esenzioni, e che, diversamente opinando, si finirebbe per e Spa ndere in misura irragionevole l'obbligo di motivazione gravante sull'Amministrazione, estendendolo alla dimostrazione negativa di situazioni eventuali ed astratte e così esorbitando dalle finalità proprie di esso, in contrasto con elementari criteri di economicità ai quali (anche) deve essere improntata l'attività della P.A." (Cass., 11 giugno 2010, n. 14094, cit.).

1.4 - Va, peraltro, rimarcato che dalla stessa trascrizione dei contenuti dell'avviso di accertamento emerge la compiutezza motivazionale dell'atto (anche) con riferimento ai criteri di determinazione del valore delle aree edificabili che l'Ente ha individuato con riferimento alla Delib. di determinazione dei valori per aree omogenee (D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 59, comma 1, lett. n)) e avuto riguardo al rilasciato permesso di costruire.

2. - Il secondo motivo, anch'esso formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, espone la denuncia di violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. a).

Assume, in sintesi, la ricorrente che, - venendo in considerazione aree edificabili, appartenenti al demanio regionale e da sempre destinate, secondo lo stesso assetto regolatorio urbanistico, alla realizzazione della sede degli organi regionali (consiglio e Giunta), erroneamente il giudice del gravame aveva ritenuto insussistenti i presupposti della fattispecie di esenzione di cui all'art. 7,

comma 1, lett. a), cit., posto che, secondo i rilievi (così) svolti l'esenzione in discorso rimarrebbe sempre inconfigurabile con riferimento ai terreni edificabili laddove una siffatta esclusione non consegue dal dettato normativo e, per di più, si porrebbe in contrasto col rilievo, valorizzato dalla stessa Corte (Cass., n. 9948 del 2008) della destinazione del bene al soddisfacimento, in via strumentale, dei fini istituzionali dell'Ente.

2.1 - Questo motivo è fondato, e va accolto.

2.2 - Secondo un consolidato orientamento della Corte, l'esenzione di cui al D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. a), presuppone l'utilizzo diretto da parte dell'Ente che soggettivamente usufruisce della esenzione e, dunque, che l'immobile deve essere adibito ad un compito istituzionale riferibile, in via diretta ed immediata, allo stesso ente che lo possiede a titolo di proprietà o altro diritto reale e che sarebbe perciò soggetto passivo dell'imposta ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 3, comma 1 (v. Cass., 9 gennaio 2004, n. 142 cui adde, ex plurimis, Cass., 23 luglio 2019, n. 19773; Cass., 20 luglio 2016, n. 14912; Cass., 20 maggio 2016, n. 10483; Cass., 17 luglio 2015, n. 15025; Cass., 24 ottobre 2005, n. 20577; Cass., 15 novembre 2004, n. 21571).

Si è, però precisato (anche) che l'esenzione prevista dall'art. 7, comma 1, lett. a), cit., a favore degli enti pubblici ivi indicati, spetta non soltanto se l'immobile, destinato esclusivamente ai compiti istituzionali, sia direttamente ed immediatamente impiegato per il loro svolgimento, ma anche ove lo stesso si trovi nella fase in cui vengono espletate le necessarie attività preparatorie, quali l'ottenimento di permessi o concessioni o l'indizione di gare d'appalto (cfr. Cass., 28 dicembre 2016, n. 27086).

E, più specificamente, la Corte ha statuito, sia pur con riferimento alla disposizione di cui all'art. 7, comma 1, lett. i), cit., che l'esenzione spetta anche per le aree edificabili che, a seguito del rilascio di concessione edilizia, siano state destinate alle attività contemplate dalla disposizione esentativa (nella fattispecie per attività didattiche), a prescindere dalla realizzazione concreta degli immobili, essendo sufficiente, a tal fine, che le aree interessate siano assoggettate ai passaggi materiali e burocratici necessari per la realizzazione delle opere (Cass., 19 aprile 2017, n. 9787).

Pronuncia, quest'ultima, nella quale si è condivisibilmente rilevato che "Per destinazione dell'immobile deve intendersi infatti l'uso concretamente possibile in relazione alla natura del bene: l'area edificabile che sia impegnata e effettivamente assoggettata ai passaggi burocratici e materiali indispensabili per l'edificazione dei locali universitari, assistenziali, etc. è area che rientra nel novero degli immobili agevolati"; nonchè che "l'utilizzo in senso amministrativo e virtuale documentato dalla concessione edilizia attesta tutto quanto la parte può e deve dimostrare, atteso che anche l'espletamento indispensabile delle pratiche burocratiche necessarie per la edificazione dei locali... costituisce utilizzo dell'immobile".

2.3 - Come ben deduce la ricorrente, dal sopra ricordato orientamento interpretativo, - che presuppone la destinazione dell'unità immobiliare ad un compito istituzionale riferibile, in via diretta ed immediata, allo stesso ente che lo possiede, - conseguirebbe l'automatica esclusione, dall'ambito applicativo della disposizione di favore, dei terreni suscettibili di utilizzazione

edificatoria laddove una siffatta utilizzazione implichi, per l'appunto, la (previa) realizzazione del fabbricato da destinare, a sua volta, a compiti istituzionali.

Conclusione, questa, che appare in contrasto con la lettera e la ratio della disposizione di favore che, avuto riguardo alle aree fabbricabili, legittima la rilevanza dell'utilizzazione edificatoria, - purchè univoca e certa, - quale attività propedeutica e funzionale all'assolvimento dei compiti istituzionali attraverso il medium costituito dalla realizzazione del fabbricato.

2.4 - Come, poi, già rimarcato dalla Corte, seppur le disposizioni che prevedono agevolazioni fiscali debbano ritenersi di stretta interpretazione, ciò non di meno l'interprete è tenuto a ricercarne, pur senza superarlo arbitrariamente, l'esatto valore semantico al fine di stabilire se la regula juris debba essere estesa (o, più esattamente, dichiarata applicabile), secondo l'intenzione del legislatore, a casi che, pur non risultando espressamente considerati nel testo della norma, debbono ritenersi in esso implicitamente compresi e disciplinati, alla stregua, quindi, di un'interpretazione volta ad enucleare la "massima capacità di e Spa nsione" del contenuto della disposizione normativa (v. Cass., 26 giugno 2020, n. 12777; Cass., 30 dicembre 2011, n. 30722; Cass. Sez. U., 20 ottobre 2010, n. 21493; Cass. Sez. U., 17 maggio 2010, n. 11930; Cass. Sez. U., 9 marzo 1990, n. 1919).

3. - Col terzo motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione di legge con riferimento al D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. a), ed alla L.R. Puglia, 27 giugno 2007, n. 18, artt. 7 e 15.

Si deduce, in sintesi, che, venendo in considerazione unità immobiliari, sede di un Collegio Universitario nonchè di uffici amministrativi, di proprietà della Regione ma assegnate ad un Ente strumentale (l'Agenzia per il diritto allo studio universitario di Puglia), con vincolo di destinazione (L. n. 18 del 2007, cit., artt. 7 e 15) in quanto beni funzionali all'assolvimento delle finalità istituzionali proprie della Regione stessa, nell'ambito della tutela del diritto all'istruzione universitaria ed all'alta formazione, - malamente il giudice del gravame aveva ritenuto insussistenti i presupposti della fattispecie esentativa di cui all'art. 7, comma 1, lett. a), cit., posto che, - esclusa la configurabilità di un ente commerciale alla stessa stregua della disciplina positiva dei mezzi finanziari dell'Ente (L. n. 18, cit., art. 31), - la natura di Ente strumentale dell'Agenzia, sulla quale la Regione esercita un controllo analogo a quello che esercitata sui propri organi, ed il suo inserimento nell'apparato organizzativo della Regione, rendevano esplicita la ricorrenza di quei presupposti stessi, in relazione alla destinazione del bene ai compiti istituzionali di essa esponente.

3.1 - Questo motivo non può trovare accoglimento.

3.2 - I rilievi dianzi svolti, - quanto alla destinazione delle unità immobiliari, e delle stesse aree edificabili, ai compiti istituzionali dell'Ente che li possiede, - danno conto dell'infondatezza del motivo, essendosi ripetutamente statuito che l'immobile deve essere adibito ad un compito istituzionale riferibile allo stesso ente che lo possiede a titolo di proprietà o altro diritto reale (e che sarebbe perciò soggetto passivo dell'imposta ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 3, comma 1) e non a compiti istituzionali di soggetti pubblici diversi, cui pure l'ente proprietario abbia in ipotesi l'obbligo, per disposizione di legge, di mettere a disposizione l'immobile,

restando però estraneo alle funzioni ivi svolte (Cass., 5 febbraio 2019, n. 3275; Cass., 9 aprile 2010, n. 8496; Cass., 9 aprile 2010, n. 8495; Cass., 16 ottobre 2006, n. 22156).

La Corte ha, in particolare, rimarcato che i compiti istituzionali presi in considerazione dalla disposizione di favore non vanno identificati con i servizi pubblici (Cass., 25 febbraio 2020, n. 4997; Cass., 3 dicembre 2010, n. 24593) nè con attività suscettibili di valutazione economica (Cass., 5 febbraio 2019, n. 3268; Cass., 30 novembre 2018, n. 31037); e, nella fattispecie, - come meglio si dirà con riferimento al successivo motivo di ricorso, - i compiti assegnati all'ADISU, nell'ambito delle finalità perseguite dalla L. n. 18 del 2007, includono (anche) l'erogazione di servizi agli studenti, ivi inclusi quelli abitativi (artt. 3 e 22), servizi che, pertanto, sono suscettibili di valutazione economica.

4. - Col quarto motivo, anch'esso formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione di legge con riferimento al D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. i), ed alla L.R. Puglia 27 giugno 2007, n. 18, artt. 7 e 15, deducendo, in sintesi, che erroneamente il giudice del gravame aveva escluso la ricorrenza (anche) della fattispecie di esenzione prevista dall'art. 7, comma 1, lett. i), cit., - sul presupposto che veniva in rilievo l'attività di un ente pubblico economico, attività svolta "con i criteri di economicità delle attività commerciali", - considerato che diversamente rilevanti avrebbero dovuto ritenersi:

- la natura di ente pubblico non economico, strumentale della Regione, dell'Agenzia per il diritto allo studio universitario di Puglia quale Ente non commerciale;

- la destinazione delle unità immobiliari tassate ad attività di natura didattica e ricettiva con riferimento al Collegio Universitario e agli "uffici dell'ente, funzionali all'espletamento delle attività didattiche e ricettive delegate dalla Regione Puglia";

- lo svolgimento di dette attività con modalità non commerciali, così come reso esplicito dalla positiva individuazione dei mezzi finanziari dell'Ente, costituiti in via principale da erogazioni di natura pubblica oltrechè dalle rette corrisposte dagli studenti per usufruire dell'alloggio nel collegio universitario, retta che, pari a mensili Euro 50,00, "non può definirsi una controprestazione, ma che non vale nemmeno a coprire le spese di gestione (come detto, garantite mediante i finanziamenti regionali)".

5. - Il quinto motivo, anch'esso formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, espone la denuncia di nullità della gravata sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c., assumendo la ricorrente che il giudice del gravame aveva omesso di pronunciare sul motivo di impugnazione degli avvisi di accertamento, riproposto quale motivo di gravame avverso la decisione di prime cure, che involgeva la destinazione a "cappella universitaria" di parte del piano terra del fabbricato sede del Collegio Universitario, e rispetto al quale era stata, dunque, reclamata la ricorrenza dei presupposti dell'agevolazione prevista dal D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. d).

6. - Il quarto motivo è fondato, e va accolto, nei limiti di quanto in appresso precisato, e dal suo esame consegue l'assorbimento del quinto motivo di ricorso che ha ad oggetto una questione che, riproponibile davanti al giudice del rinvio, è destinata ad assumere autonoma rilevanza solo

in esito alla definizione degli accertamenti implicati dall'accoglimento del quarto motivo di ricorso.

6.1 - La disposizione di cui al D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. i), è stata interpretata dalla Corte, secondo un risalente orientamento, nel senso che le previste esenzioni "presuppongono il ricorrere di una duplice condizione costituita dall'utilizzazione diretta degli immobili da parte dell'ente possessore e dall'esclusiva loro destinazione ad attività peculiari che non siano produttive di reddito" (così Cass. Sez. U., 26 novembre 2008, n. 28160 cui adde, ex plurimis, Cass., 20 luglio 2016, n. 14913; Cass., 4 giugno 2014, n. 12495; Cass., 6 dicembre 2013, n. 27418; Cass., 11 maggio 2012, n. 7385); e si è, quindi, rimarcato che, ai fini dell'integrazione dell'esenzione, occorrono un requisito oggettivo, - rappresentato dallo svolgimento esclusivo nell'immobile di attività di assistenza o di altre attività equiparate dal legislatore ai fini dell'esenzione, - ed un requisito soggettivo, costituito, a sua volta, dallo svolgimento di tali attività da parte di un ente pubblico o privato che non abbia come oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali - (v., ex plurimis, Cass., 30 aprile 2019, n. 11409; Cass., 20 luglio 2016, n. 14913; Cass., 4 maggio 2016, n. 8870; Cass., 8 luglio 2015, n. 14226; Cass., 21 marzo 2012, n. 4502).

La Corte, con riferimento alle attività di natura ricettiva, ha quindi rimarcato che i canoni locativi, seppur corrisposti in misura inferiore a quelli di mercato, sono volti a remunerare il capitale investito e, ad ogni modo, "non escludono il carattere economico dell'attività svolta, non essendovi equivalenza tra il concetto di corrispettivo tenue o modesto e quello di corrispettivo simbolico, il quale esclude completamente il rapporto sinallagmatico, sussistente invece nel primo caso" (v. Cass., 14 maggio 2020, n. 8964; Cass., 30 dicembre 2019, n. 34601; v., altresì, Cass., 4 dicembre 2003, n. 18549).

6.2 - Le conclusioni in discorso sono state ulteriormente ribadite dalla Corte, anche in fattispecie perfezionatesi in epoca antecedente alla modifica normativa dell'art. 7, comma 1, lett. i), cit., ad opera del D.L. n. 1 del 2012, art. 91 bis, comma 1, conv. in L. n. 27 del 2012, essendosi rilevato che il diritto all'esenzione dall'ICI presuppone che l'utilizzo dell'unità immobiliare, pur indiretto (v. Cass., 30 settembre 2019, n. 24308; Cass., 18 dicembre 2015, n. 25508), avvenga con modalità non commerciali, così come ritenuto nella decisione della Commissione dell'Unione Europea del 19 dicembre 2012, al fine di evitare che il regime dell'esenzione si risolva in un aiuto di Stato; così che è necessario, al fine dell'esclusione del carattere economico dell'attività, che quest'ultima sia svolta a titolo gratuito, ovvero dietro versamento di un importo simbolico (Cass., 30 settembre 2019, n. 24308; Cass., 5 settembre 2019, n. 22223; Cass., 15 marzo 2019, n. 7415; Cass., 8 luglio 2016, n. 13970; v. altresì, quanto ai caratteri del canone locativo, Cass., 14 maggio 2020, n. 8964; Cass., 30 dicembre 2019, n. 34601).

6.2.1 - La citata decisione della Commissione, difatti, - nel rimarcare che, secondo la stessa giurisprudenza unionale, in tema di aiuti di Stato e di concorrenza, la nozione di impresa, a prescindere dal suo status giuridico, si correla allo svolgimento di un'attività economica (v., tra le tante, CGUE, 1 luglio 2008, procedimento C-49/07, MOTOE, punti 27 e 28; CGUE, 10 gennaio 2006, procedimento C-222/04, Ministero dell'Economia e delle Finanze, punti 107, 108, 122, 123; CGUE, 12 settembre 2000, procedimenti riuniti da C-180/98 a C184/98, Pavlov e altri, punti 74 e

75), e che, pertanto, le finalità sociali, e di solidarietà, eventualmente perseguite non escludono la riconducibilità delle relative attività a detta nozione in quanto (anche) un'impresa che agisca senza fine di lucro può offrire beni e servizi sul mercato e, così, porsi in concorrenza con altre imprese, - ha considerato quale aiuto di stato, incompatibile con il mercato interno (art. 107 TFUE), l'esenzione ICI di cui al D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. i) e, per converso, lecita, perchè non costituente aiuto di Stato, l'esenzione IMU che, seppur riconducibile alla sopra citata disposizione del D.Lgs. n. 504, cit., art. 7, comma 1, conseguiva dalla rimodulazione regolatoria di quella stessa disposizione (art. 91-bis, comma 1, cit.).

Ed il riferimento al concetto di corrispettivo simbolico, - quale elaborato dalla giurisprudenza della Corte in relazione alla specifica connotazione delle modalità non commerciali delle attività suscettibili di essere ricondotte all'esenzione di cui all'art. 7, comma 1, lett. i), cit., - ha trovato, poi, uno specifico riscontro regolativo nel D.M. n. 200 del 2012, che, nel disciplinare (in attuazione dell'art. 91 bis, comma 3, cit.) i "requisiti, generali e di settore, per qualificare le attività di cui del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 7, comma 1, lett. i), come svolte con modalità non commerciali", ha espressamente previsto, - nel contesto degli altri (pur) delineati requisiti, soggettivi e oggettivi, - per le attività (come nella fattispecie) di natura ricettiva (ma la disposizione assume carattere tendenzialmente generale nella disciplina in discorso), che le modalità non commerciali sussistono se "sono svolte a titolo gratuito ovvero dietro versamento di corrispettivi di importo simbolico e, comunque, non superiore alla metà dei corrispettivi medi previsti per analoghe attività svolte con modalità concorrenziali nello stesso ambito territoriale, tenuto anche conto dell'assenza di relazione con il costo effettivo del servizio" (art. 4, comma 4); disposizione, quest'ultima, che, - nel contesto della globale valutazione della disciplina dei requisiti, soggettivi e oggettivi, ascrivibili alle modalità non commerciali delle attività considerate, - ha, giustappunto, indotto la Commissione dell'Unione Europea alla ricordata conclusione quanto alla liceità dell'esenzione IMU, essendosi, in particolare, rimarcato che "a norma del regolamento, per avere natura simbolica il compenso non deve essere commisurato al costo del servizio, e dall'altro, che il limite della metà del prezzo medio, fissato per le stesse attività svolte nello stesso ambito territoriale con modalità concorrenziali, può essere utilizzato solo per escludere il diritto all'esenzione (come indicano le parole "in ogni caso") e non implica a contrario che possano beneficiare dell'esenzione i fornitori di servizi che applicano un prezzo al di sotto di tale limite" (Decisione cit., p. 6.4, punto 168 e ss.).

6.3 - Le censure in esame debbono, pertanto, trovare accoglimento con riferimento alla struttura ricettiva (Collegio universitario) gestita dall'Agenzia per il diritto allo studio universitario, fattispecie questa rispetto alla quale i rilevati "criteri di economicità delle attività commerciali", così come ripetutamente rilevato dalla Corte, andranno accertati in concreto, alla stregua delle rette effettivamente corrisposte per il godimento degli alloggi, e con onere probatorio a carico della contribuente (v., ex plurimis, Cass., 16 luglio 2019, n. 19072; Cass., 8 luglio 2015, n. 14226; Cass., 21 marzo 2012, n. 4502).

6.4 - A diversa conclusione deve, invece, pervenirsi quanto alle unità immobiliari destinate a sede di uffici amministrativi, la disposizione di favore, come anticipato, correlando il diritto all'esenzione (cd. requisito oggettivo) allo svolgimento esclusivo di attività specificamente contemplate, così che ne rimane esclusa dal relativo ambito applicativo la mera destinazione

degli immobili ad uffici, siano essi amministrativi o tecnici (Cass., 26 giugno 2017, n. 15901 cui adde Cass., 14 settembre 2021, n. 24664).

7. - In conclusione, l'impugnata sentenza va cassata in relazione ai motivi accolti con rinvio della causa, anche per la disciplina delle spese del giudizio di legittimità, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia che, in diversa composizione, procederà al riesame della controversia secondo l'ordine degli accertamenti, ed i principi di diritto, sopra esposti.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo di ricorso e, per quanto di ragione, il quarto motivo;

rigetta il primo ed il terzo motivo, assorbito il quinto;

- cassa l'impugnata sentenza in relazione ai motivi accolti e rinvia la causa, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 28 giugno 2022.

Depositato in Cancelleria il 7 dicembre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza