

Sentenza del 21/03/2024 n. 7677 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La società A.A. Spa prometteva di acquistare con due distinti contratti preliminari del 27 luglio 2007 dalla società Marina di Archimede s.p.a i diritti di utilizzazione esclusiva per la durata di cinquanta anni dei posti - barca e di un edificio di mq. 380 da realizzare nel costruendo porto turistico di S ; a seguito della mancata conclusione del definitivo, le parti ricorrevano al Collegio arbitrale che, con lodo, disponeva il trasferimento in favore della promittente acquirente del diritto di utilizzazione esclusiva dei beni di cui ai preliminari di cessione del ramo d'azienda.

L'Agenzia delle Entrate procedeva alla tassazione del provvedimento applicando l'imposta fissa di registro e le imposte in misura proporzionale ipotecarie e catastali sui beni oggetto della cessione.

La società A.A. impugnava l'atto limitatamente alle imposte ipotecarie e catastali, sul presupposto che il porto non era stato realizzato e di conseguenza nemmeno i posti barca e neppure erano stati individuati gli specchi d'acqua delimitati dalle banchine.

La Commissione tributaria provinciale di Catania accoglieva il ricorso, sul presupposto che le imposte ipotecarie e catastali si applicano ai beni esistenti e materialmente individuati.

Interposto gravame dall'amministrazione finanziaria, i giudici di appello, nel confermare la decisione di prime cure, respingevano l'impugnazione statuendo che il presupposto del tributo è la richiesta di esecuzione di una formalità nei pubblici registri immobiliari, secondo quanto stabilito dagli artt. 1 e 10 D.Lgs. 13 aprile 1990, n. 347; che, peraltro, le imposte ipotecarie e catastali trovano applicazione con riferimento ai beni esistenti e materialmente individuati, mentre le doglianze proposte dall'Agenzia concernevano la tassabilità alle opere realizzate.

Avverso la sentenza dei giudici regionali indicati in epigrafe, propone ricorso per cassazione l'ente finanziario, svolgendo un unico motivo di diritto.

Replica con controricorso la società contribuente che propone ricorso incidentale condizionato e deposita memorie difensive ex art. 378 cod. proc. civ.

Il P.G. ha concluso per l'accoglimento del ricorso principale ed il rigetto di quello condizionato.

Motivi della decisione 2. Con una unica censura, l'amministrazione finanziaria lamenta la violazione dell'art. 1-bis della tariffa allegata al D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 347 nonché degli artt. 1 e 10 R.D.L. 13 aprile 1939, n. 652 ; per avere i giudici territoriali ritenuto non assoggettabili ad

imposta ipotecaria e catastale gli specchi d'acqua e posti barca, per carenza dell'elemento di materialità ed individuabilità.

Si obietta che non sussistono ostacoli di natura giuridica in relazione al trasferimento a terzi a titolo oneroso di diritti vantati dal concessionario, atteso che la cessione del diritto di superficie è assimilata ad una cessione di beni, nella specie di un bene strumentale, con la conseguente applicazione della disciplina relativa alla cessione di immobili strumentali che scontano l'imposta di registro in misura fissa e le imposte ipotecarie e catastali in misura proporzionale. A tal fine, cita la Circolare n. 18-E del 20 maggio 2013.

Aggiunge che i giudici regionali hanno errato nel ritenere inapplicabile la pretesa fiscale a posti barca inesistenti, fondandosi sulla circostanza che i posti barca non siano classificabili come beni immobili ai sensi dell' art. 812 cod. civ.

Secondo la ricorrente, la norma codicistica deve essere interpretata alla luce del R.D.L. 13 aprile 1939, n. 652 che fa riferimento ad unità immobiliari piuttosto che a beni immobili, per cui tutte le componenti che contribuiscono in via ordinaria ad assicurare ad unità immobiliare una specifica autonomia funzionale e reddituale nel tempo, sono da considerare elementi idonei a descrivere l'unità stessa ed influenti rispetto alla quantificazione della relativa rendita catastale, come confermato dall'interpretazione autentica contenuta nella legge 23 dicembre 2014, n. 190 , con riferimento alla determinazione della rendita catastale delle unità immobiliari a destinazione speciale o particolare.

Aggiunge che la Suprema Corte ha affermato che "nel calcolo del valore catastale di un porto turistico vanno ricompresi anche gli specchi d'acqua antistanti al porto e i singoli posti barca i quali sono censibili catastalmente in ragione della stabile autonomia funzionale e reddituale...".

In altri termini, gli specchi d'acqua sono beni delimitati sui quali vengono esercitati diritti reali ancorchè in regime di concessione demaniale, caratterizzati dalla presenza di servizi quali l'approdo al molo, l'allaccio alla fornitura d'acqua, luce e telefono oltre ad eventuali locali di deposito di uso esclusivo.

3. La società ha proposto ricorso incidentale condizionato deducendo, con il primo motivo, la violazione dell' art. 53 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 e riproponendo l'eccezione, respinta dalla CTR, secondo la quale l'appello proposto dall'Agenzia si rivelava inammissibile per la mancanza di specifici motivi che censurassero la sentenza di primo grado; ritenendo inidoneo il mero richiamo alle difese svolte nel giudizio di primo grado, in mancanza di articolate ragioni su punti specifici della sentenza impugnata.

4. Con il secondo ed il terzo motivo si lamenta la violazione degli artt. 36 e 56 del D.Lgs. 546 del 1992 cit., nonché degli artt. 2909 cod. civ., 346 cod. proc. civ., con riferimento all' art. 100 cod. proc. civ., in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 1), cod. proc. civ.; per avere la CTR escluso il passaggio in giudicato della decisione di prime cure nella parte in cui aveva escluso la tassazione per l'assoluta carenza in rerum natura dei beni da assoggettare a tassazione.

In particolare, si assume che la C.T.P. aveva annullato l'avviso poiché la tassazione, ai fini ipocatastali, presupponeva l'esistenza delle formalità che, nella specie, non potevano essere effettuate per l'inesistenza dei beni, nonché l'inesistenza dei posti barca su specchi d'acqua che non potevano considerarsi beni immobili.

L'appello si è invece incentrato esclusivamente sulla astratta tassabilità degli specchi d'acqua e dei posti barca, con il conseguente passaggio in giudicato della questione relativa alla intassabilità per inesistenza concreta dei beni.

4. Il ricorso principale non supera il vaglio di ammissibilità, assorbito il ricorso incidentale condizionato.

4.1. Occorre premettere che la questione dell'astratta tassabilità dei posti barca o specchi d'acqua antistanti le banchine non è in discussione.

In forza del ragionamento, che deve trovare conferma, di Cass. del 28-10-2020, n. 23681 e Cass. del 20-04-2016, n. 7868 , i posti barca, in quanto connotati da stabile autonomia funzionale e reddituale, debbono essere considerati ai fini della determinazione della rendita catastale; in particolare, "in tema di determinazione della rendita catastale, nel calcolo del valore catastale di un porto turistico vanno ricompresi anche gli specchi d'acqua antistanti al porto ed ai singoli posti barca, i quali sono censibili catastalmente, ai sensi degli artt. 1 e 10 del R.D.L. n. 652 del 1939 cit., conv. con mod., dalla legge 11 agosto 1939, n. 1249 , in ragione della loro stabile autonomia funzionale e reddituale".

Pertanto, nel calcolo del valore catastale di un porto turistico vanno ricompresi anche gli specchi d'acqua antistanti al porto ed i singoli posti barca, i quali sono censibili catastalmente in ragione della loro stabile autonomia funzionale.

Si è osservato, in motivazione, che "(...) la norma codicistica non può essere oggetto di una lettura atomistica, ma deve essere interpretata anche alla stregua della normativa fiscale di riferimento a cominciare dagli artt. 1 e 10 del R.D.L. 13 aprile 1939, n. 652 , convertito con modificazioni, dalla legge 11 agosto 1939, n. 1249 , che si riferisce ad unità immobiliari, piuttosto che a beni immobili. Questa Corte (cfr. Cass. civ. sez. VI - V 18 febbraio 2015, n. 3166) ha avuto modo, di recente, di affermare il principio, al quale va data ulteriore continuità, secondo cui "in virtù della combinazione della normativa fiscale e di quella codicistica, tutte le componenti che contribuiscono in via ordinaria ad assicurare, ad un'unità immobiliare, una specifica autonomia funzionale e reddituale nel tempo, sono da considerare elementi idonei a descrivere l'unità stessa ed influenti rispetto alla quantificazione della relativa rendita catastale, come da ultimo confermato dalla norma d'interpretazione autentica contenuta nella legge 23 dicembre 2014, n. 190 art. 1 , comma 244", che rimanda alla circolare dell'Agenzia del Territorio n. 6 del 30 novembre 2012 , con riferimento alla determinazione della rendita catastale delle unità immobiliari a destinazione speciale o particolare".

4.2. Nel caso di specie la sentenza impugnata non si è discostata da detto principio, evidenziando tuttavia che, in mancanza dell'esistenza materiale del porto turistico, all'interno del quale avrebbero dovuto poi individuarsi i posti - barca e relativi diritti di ormeggio (oltre

all'edificio da costruire), oggetto della concessione, non erano individuabili gli specchi d'acqua da annotare nei pubblici registri immobiliari e soprattutto che l'imposta richiesta è correlata all'esecuzione di formalità non poste in essere.

5. Tanto premesso in punto di diritto, merita evidenziare come l'amministrazione finanziaria abbia censurato la sentenza di appello esclusivamente con riferimento all'astratta tassabilità dei beni genericamente indicati nella cessione del ramo d'azienda ed oggetto del lodo arbitrale, mentre il decidente ha respinto il gravame anche sulla base di un'altra ratio decidendi non attinta dal ricorso, vale a dire la subordinazione del pagamento delle imposte ipo-catastali all'esecuzione delle formalità di pubblicità.

5.1. La CTR della Sicilia, difatti, ha subordinato il versamento delle imposte ipotecarie e catastali alla richiesta di iscrizione delle formalità nei pubblici registri, nonché alla concreta esistenza delle opere sulle quali era stato trasferito il diritto di superficie.

5.2. Orbene, è noto che, in tema di impugnazioni, qualora la sentenza del giudice di merito si fondi su più ragioni autonome, ciascuna delle quali logicamente e giuridicamente idonea a sorreggere la decisione, l'omessa impugnazione, con ricorso per cassazione, anche di una soltanto di tali ragioni (o il rigetto della relativa doglianza) determina l'inammissibilità, per difetto di interesse, anche del gravame proposta avverso le altre, in quanto l'eventuale accoglimento del ricorso non inciderebbe sulla ratio decidendi non censurata, con la conseguenza che la sentenza impugnata resterebbe, pur sempre, fondata su di essa. Pertanto, nel caso in cui venga impugnata con ricorso per cassazione una sentenza (o un capo di questa) che si fondi su più ragioni, tutte autonomamente idonee a sorreggerla, è necessario, per giungere alla cassazione della pronuncia, non solo che ciascuna di esse abbia formato oggetto di specifica censura, ma anche che il ricorso abbia esito positivo nella sua interezza con l'accoglimento di tutte le censure, affinché si realizzi lo scopo proprio di tale mezzo di impugnazione, il quale deve mirare alla cassazione della sentenza, in toto o nel suo singolo capo, per tutte le ragioni che autonomamente l'una o l'altro sorreggano.

Ne consegue che è sufficiente che anche una sola delle dette ragioni non abbia formato oggetto di censura, ovvero, pur essendo stata impugnata, sia respinta, perché il ricorso o il motivo di impugnazione avverso il singolo capo di essa, debba essere respinto nella sua interezza, divenendo inammissibili, per difetto di interesse, le censure avverso le altre ragioni poste a base della sentenza o del capo impugnato (Sez. U, Sentenza n. 16602 del 08-08-2005).

6. Alla stregua delle considerazioni che precedono, il ricorso non merita di essere accolto, con conseguente assorbimento del ricorso incidentale condizionato.

Le spese del presente giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M. La Corte

- rigetta il ricorso;

- condanna la ricorrente al rimborso in favore della società delle spese del presente giudizio, che si liquidano in Euro 8.000,00 per compensi ed Euro 200,00 per esborsi, oltre rimborso forfettario

nella misura del 15%, accessori come per legge.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza