

Cassazione Civile, Sez. V, Ordinanza n. 2280 del 25/01/2023

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. DE MASI Oronzo - Presidente -
Dott. CANDIA Ugo - Consigliere -
Dott. PENTA Andrea - Consigliere -
Dott. PICARDI Francesca - Consigliere -
Dott. DELL'ORFANO Antonella - rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso n. 30418/2020 proposto da:

“Omissis” Spa , in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, presso lo studio "Di Tanno e Associati - Studio Legale Tributario", rappresentata e difesa dagli Avvocati GIUSEPPE MARINO, BARBARA NIGRO, E ROSAMARIA NICASTRO, giusta procura speciale allegata al controricorso;

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende ope legis;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 550/23/2020 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE della LOMBARDIA, depositata il 19/2/2020, non notificata;

udita la relazione della causa svolta nella Camera di consiglio non partecipata del 13/1/2023 - tenutasi in modalità da remoto previo decreto di autorizzazione del Presidente del Collegio - dal Consigliere Relatore Dott.ssa ANTONELLA DELL'ORFANO.

Svolgimento del processo

Che:

“Omissis” Spa propone ricorso, affidato a due motivi, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia aveva accolto l'appello erariale avverso la sentenza n. 782/2017 della Commissione Tributaria Provinciale di Brescia in accoglimento del ricorso proposto avverso avviso di accertamento recante la nuova determinazione di classamento e rendita catastale di terreni adibiti ad attività estrattiva, per i quali era stata presentata variazione di cultura essendo destinati alla coltivazione di cava e non potendo essere censiti nel catasto fabbricati, con attribuzione di rendita, sul presupposto che le cave fossero escluse dal procedimento di stima fondiaria;

l'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

Motivi della decisione

Che:

1.1. con il primo motivo la società ricorrente denuncia nullità della sentenza impugnata per omessa pronuncia della Commissione Tributaria Regionale in ordine all'eccezione riguardante il passaggio in giudicato delle statuizioni con le quali il Giudice di prime cure aveva rilevato il vizio di motivazione dell'avviso impugnato;

1.2. la censura va disattesa;

1.3. il Collegio ritiene infatti che l'affermazione dei Giudici di primo grado, trascritta in ricorso ("l'Ufficio si è limitato ad indicare il *quantum* della rendita attribuita alla cava, nessuna perizia di stima risulta allegata all'avviso"), sia un mero riferimento fattuale utilizzato nella ricostruzione della fattispecie e non costituisca un'autonoma *ratio decidendi*, nell'economia della sentenza, basata piuttosto sulla carenza dei presupposti per l'accatastamento delle aree destinate ad attività estrattiva come fabbricati, in categoria speciale gruppo D, in quanto non risultava la presenza di immobili asserviti allo sfruttamento della cava, né la cava, oggetto di accertamento, poteva costituire pertinenza, difettando, pertanto, del requisito oggettivo per essere iscritta al catasto fabbricati;

1.4. le suddette affermazioni, quindi, in quanto prive di effetti giuridici, non hanno avuto influenza sul dispositivo (cfr. Cass. nn. 22380/2014 e 23635/2010 per l'inammissibilità di motivi rivolti a censurare argomenti della sentenza privi di rilevanza decisoria);

2.1. con il secondo motivo la società ricorrente denuncia violazione di norme di diritto (R.D. n. 1572 del 1931, art. 18) per avere la Commissione Tributaria Regionale ritenuto legittima l'iscrizione della cava nel Catasto fabbricati con attribuzione della rendita catastale, malgrado la normativa in epigrafe preveda che le cave siano escluse dal procedimento di stima fondiaria;

2.2. la censura va parimenti disattesa;

2.3. la questione di fondo sottesa a tutte le censure concerne la iscrivibilità delle cave nel catasto urbano, nonché il valore da attribuire al R.D. n. 1572 del 1931, art. 18;

2.4. occorre considerare che del R.D. n. 1572 del 1931, art. 1, recante la *"approvazione del testo unico delle leggi sul nuovo catasto"*, dispone che *"sarà provveduto, a cura dello Stato, in tutto il Regno, alla formazione di un catasto geometrico particellare uniforme fondato sulla misura e sulla stima, allo scopo: 1) di accertare le proprietà immobili, e tenerne in evidenza le mutazioni; 2) di perequare l'imposta fondiaria"*;

2.5. ai sensi dell'art. 11 *"la stima dei terreni ha per oggetto di stabilire la rendita imponibile, sulla quale è fatta la ripartizione dell'imposta, mediante la formazione di tariffe di estimo, nelle quali è determinata, comune per comune, la rendita stessa per ogni qualità e classe"*; l'art. 13 stabilisce che *"la tariffa esprime, in moneta legale, la rendita imponibile di un ettaro per ciascuna qualità e classe. La rendita imponibile è quella parte del prodotto totale del fondo che rimane al proprietario, netta dalle spese e perdite eventuali"*; il comma 3 prevede che *"agli effetti attuali del catasto, le tariffe d'estimo rappresentano la parte dominicale del reddito medio, ordinario, continuativo ritraibile dai terreni al 1 gennaio 1914"*;

2.6. con specifico riferimento ai terreni adibiti a cave, l'art. 18 dispone che *"saranno escluse dalla stima fondiaria le miniere, le cave, le torbiere, le saline ed i laghi e stagni da pesca, con la superficie stabilmente occupata per la relativa industria, e le tonnare"*;

2.7. tale disposizione non esclude che le cave siano iscritte in catasto, ma dispone soltanto che esse saranno escluse dalla sola operazione di stima fondiaria, pertanto, i terreni adibiti a cava devono essere iscritti al

catasto al fine di essere identificati per rilevare l'estensione delle singole proprietà e delle diverse particelle catastali e per essere ivi graficamente rappresentati con mappe planimetriche;

2.8. i redditi derivanti dall'attività di sfruttamento di miniere, cave, torbiere, saline, laghi, stagni e altre acque interne sono qualificati dall'ordinamento come redditi d'impresa (D.Lgs. n. 344 del 2002, art. 55, lett. b) la cui tassazione avviene sulla base del reddito effettivamente prodotto, e non sull'attitudine del bene a produrre reddito, con esclusione, quindi, della rilevanza degli estimi catastali;

2.9. nel caso in esame, l'Agenzia delle entrate con l'atto impugnato ha provveduto al classamento del terreno su cui insiste la cava della società contribuente, iscrivendolo al catasto urbano in categoria D/1 (opifici industriali);

2.10. con riferimento ai presupposti per l'inventariazione nel Catasto urbano, il R.D.L. n. 652 del 1939, art. 3, conv. in L. n. 1249 del 1939, concernente l'accertamento generale dei fabbricati urbani, rivalutazione del relativo reddito e formazione del nuovo catasto edilizio urbano, stabilisce che l'accertamento generale degli immobili urbani è fatto per "unità immobiliare", ed ai sensi dell'art. 4, si considerano come "immobili urbani i fabbricati e le costruzioni stabili di qualunque materiale costituite, diversi dai fabbricati rurali", ivi compresi "gli edifici sospesi o galleggianti, stabilmente assicurati al suolo";

2.11. l'art. 5 prevede che costituisce "unità immobiliare urbana" "ogni parte di immobile che, nello stato in cui si trova, è di per sé stessa utile ed atta a produrre un reddito proprio";

2.12. il D.M. 2 gennaio 1998, n. 28 (Regolamento recante norme in tema di costituzione del catasto dei fabbricati e modalità di produzione ed adeguamento della nuova cartografia catastale), stabilisce al comma 1 che "il catasto dei fabbricati rappresenta l'inventario del patrimonio edilizio nazionale" e al comma 2 che "il minimo modulo inventariale è l'unità immobiliare";

2.13. a mente dell'art. 2, l'unità immobiliare "è costituita da una porzione di fabbricato, o da un fabbricato, o da un insieme di fabbricati ovvero da un'area, che, nello stato in cui si trova e secondo l'uso locale, presenta potenzialità di autonomia funzionale e reddituale";

2.14. sulla base di tali disposizioni questa Corte ha affermato che l'accatastamento viene dalla normativa riferito non al fabbricato in quanto tale, bensì alla nozione di unità immobiliare urbana (UIU), a sua volta rapportata ad una componente immobiliare (rilevante ex art. 812 c.c.) suscettibile di autonoma funzionalità e redditività (cfr. Cass., n. 12741/2018);

2.15. tali caratteristiche sono state valorizzate dalla giurisprudenza di legittimità proprio ai fini dell'accertamento dei presupposti di accatastabilità anche con specifico riguardo agli immobili aventi destinazione industriale o di produzione energetica (per le discariche pubbliche cfr. Cass. n. 12741/2018 cit.; per le centrali elettriche Cass. nn. 2621/2015, 3500/2015; per i parchi eolici Cass. nn. 4028/2012; 24815/2014; 3354/2015; per le centrali telefoniche Cass. n. 24924/2016; per le piattaforme petrolifere Cass. n. 3618/2016), sicché l'accatastabilità di tali unità immobiliari è sempre stata riconosciuta;

2.16. non vi sono pertanto ragioni per escluderla con riferimento alle cave, trattandosi di immobili suscettibili di autonoma funzionalità e redditività;

2.17. ciò premesso, l'area classificata come D/1, ancorché concretamente destinata unicamente a cava e ad attività estrattiva, non è perciò solo qualificabile come agricola, in quanto avente potenzialità edificatoria, sia pure limitata alla sola realizzazione di fabbricati strumentali (cfr. Cass. n. 31079/2019);

2.18. problema differente è quello relativo alla quantificazione della rendita catastale a fini impositivi;

2.19. come si è detto l'art. 18 esclude le cave dalla stima fondiaria, e la Corte costituzionale, con ord. n. 285 del 2000, in materia di imposta di registro - e, specificamente, del criterio di valutazione automatica ai fini della determinazione della base imponibile - ha affermato che *"del R.D. n. 1572 del 1931, art. 18, esclude le cave dalla stima fondiaria per la determinazione del reddito dominicale, sicché il reddito del terreno formalmente risultante in catasto di natura agricola non è espressivo dell'effettiva ricchezza derivante dalla sua pacifica destinazione e dallo sfruttamento del medesimo a finalità estrattiva, essendo riconducibile l'utilizzazione a cava ad una attività di carattere esclusivamente industriale"*;

2.20. ancora in materia di imposta di registro, e con riguardo al sistema di valutazione automatica fondata sulla rendita catastale (D.P.R. n. 131 del 1986, art. 52, comma 4), questa Corte ha già rilevato che, nel caso di terreni sfruttati come cave, *"la valutazione di cui si tratta deve essere operata con il metodo del valore venale di cui al citato art. 52, n. 1 avuto riguardo alla circostanza che il R.D. 8 ottobre 1931, n. 1572, art. 18, esclude le cave dalla stima fondiaria, e che la eventuale indebita iscrizione delle aree nel catasto terreni non può valere a ravvisare nella rendita fondiaria erroneamente risultante da tale iscrizione l'idoneità ad esprimere la potenzialità reddituale derivante dallo sfruttamento dei terreni stessi per una finalità estrattiva di natura esclusivamente industriale"* (Cass., 17 gennaio 2001, n. 649 cui adde Cass., 5 marzo 2020, n. 6207; Cass., 6 dicembre 2018, n. 31604; Cass., 18 settembre 2013, n. 21277; Cass., 29 luglio 2009, n. 17571; Cass., 30 agosto 2006, n. 18755; Cass., 23 novembre 2005, n. 24568; Cass., 19 ottobre 2001, n. 12774);

2.21. si è inoltre precisato con riguardo all'imposta di registro e IVIM, nonché all'IMU, come *"la qualificazione agricola (con relativa attribuzione di rendita), non più attuale, di un terreno destinato ad attività industriale estrattiva renda possibile la rettifica del valore dello stesso secondo il valore venale, non coincidendo necessariamente l'attribuzione di rendita con la stima fondiaria, perché un tale errato presupposto interpretativo non tiene conto (come ha precisato la Corte costituzionale con sentenza n. 285 del 2000) del fatto che il R.D. 8 ottobre 1931, n. 1572, art. 18, esclude comunque le cave dalla stima fondiaria per la determinazione del reddito dominicale, sicché, in tali casi, le risultanze catastali non corrispondono all'effettiva e giuridica destinazione del terreno, benché non sia stata denunciata al catasto la variazione"* (Cass., sez. 5, n. 24568 del 23/11/2005; sez. 5, n. 3978 del 16/02/2021, in motivazione);

2.22. questa Corte ha altresì affermato che, *"ove l'area sia adibita ad attività estrattiva secondo il regolamento urbanistico e suscettibile, in conformità allo stesso, di edificazione, ancorché limitata alla realizzazione di fabbricati strumentali, la base imponibile deve essere determinata avendo riguardo al valore venale"*;

2.23. si è in particolare osservato che *"l'area di cui si tratta, seppure è adibita ad attività estrattiva secondo lo strumento urbanistico, il che induce ad escludere la sua natura agricola ai fini della determinazione della base imponibile, è altresì suscettibile di edificazione, ancorché limitata alla realizzazione di fabbricati strumentali, così come indicato dalla ricorrente nel ricorso. Ciò fa sì che il terreno debba essere qualificato come edificabile ai fini dell'Ici e che la base imponibile debba essere determinata sulla base del valore venale"* (Cass., n. 14409 /2017; n. 3267/2019);

2.24. questa Corte ha altresì ribadito che ove l'area sia adibita ad attività estrattiva secondo il regolamento urbanistico e sia suscettibile, in conformità allo stesso, di edificazione, ancorché limitata alla realizzazione di fabbricati strumentali, la base imponibile deve essere determinata avendo riguardo al valore venale (cfr. Cass. n. 14409/2017; conf. Cass. n. 31079/2019), sicché ciò che ha rilevanza non è che il bene sia stato, in concreto, destinato a cava e ad attività di estrazione, ma la potenzialità edificatoria del terreno, e neppure può rilevare che la destinazione a cava sia temporanea e destinata ad esaurirsi allo scadere dell'autorizzazione;

2.25. non vi sono ragioni per discostarsi da tale indirizzo, volto ad escludere che terreni urbanisticamente destinati allo svolgimento di attività industriale, quale quella in esame, possano considerarsi agricoli;

2.26. nella specie, non vi è dubbio che il terreno di proprietà della società contribuente ha destinazione estrattiva ed è stato classificato in categoria D/1, sicché esso non è qualificabile come agricolo, al che consegue che la Commissione Tributaria Regionale ha correttamente applicato la normativa di riferimento, nel momento in cui ha ritenuto che **l'intero terreno di proprietà della società contribuente con destinazione estrattiva debba essere iscritto nel catasto fabbricati, e non in quello terreni, ed ivi classificato in categoria D/1;**

3. in conclusione, il ricorso deve essere rigettato e la ricorrente condannata alla rifusione, a favore della controricorrente, delle spese di questo giudizio, liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente al pagamento, in favore dell'Agenzia controricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, liquidate in Euro 3.500,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte della ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello, ove dovuto, per il ricorso a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis.

Conclusione

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, tenutasi in modalità da remoto, della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, il 13 gennaio 2023.

Depositato in Cancelleria il 25 gennaio 2023