Civile Ord. Sez. 5 Num. 6218 Anno 2020

**Presidente: DE MASI ORONZO** 

Relatore: STALLA GIACOMO MARIA

Data pubblicazione: 05/03/2020

# ORDINANZA

sul ricorso 22627-2015 proposto da:

2019

6227

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- ricorrente -

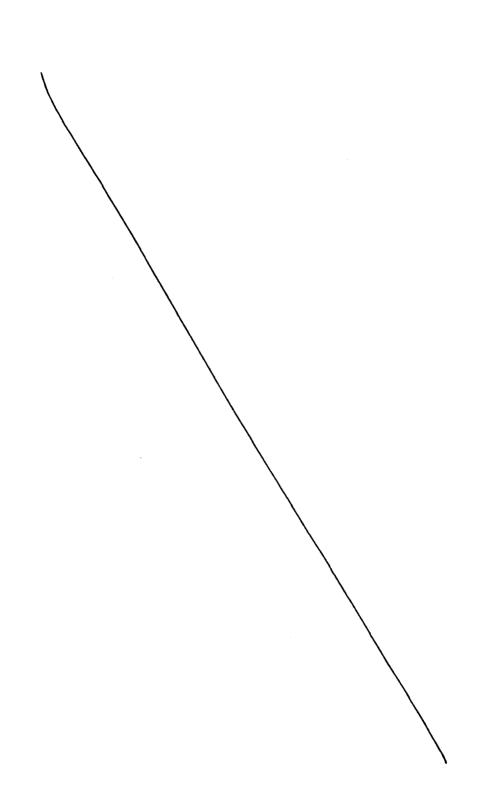
#### contro

EDITORIALE LIBERTA' SPA, elettivamente domiciliato in ROMA, VIA F. CONFALONIERI 5, presso lo studio dell'avvocato EMANUELE COGLITORE, che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato LUIGI FERDINANDO BERARDI;

# - controricorrente -

avverso la sentenza n. 353/2015 della COMM.TRIB.REG.

di BOLOGNA, depositata il 17/02/2015;
udita la relazione della causa svolta nella camera di
consiglio del 11/12/2019 dal Consigliere Dott. GIACOMO
MARIA STALLA.





#### Rilevato che:

§ 1. L'agenzia delle entrate propone due motivi di ricorso per la cassazione della sentenza n. 353/02/15 del 17/2/15, con la quale la commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna, a conferma della prima decisione, ha ritenuto illegittimo l'avviso di accertamento e rettifica della rendita catastale attribuibile all'immobile della Editoriale Libertà spa, in Piacenza, e da questa destinato a centro-stampa.

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha ritenuto che: - tale avviso fosse tardivo perché notificato alla società (16 ottobre 2009) oltre il termine perentorio di 12 mesi (art.1, co.3^, DM 701/94) dalla presentazione della denuncia di accatastamento con proposta di rendita in procedura Docfa (2 ottobre 2008); - esso fosse comunque infondato perché comprensivo, nel calcolo della rendita catastale, del macchinario 'rotativa', nonostante che quest'ultimo non fosse "né un fabbricato né una struttura fissa".

Resiste con controricorso la società Editoriale Libertà spa.

- **§ 2.1** Con il *primo motivo* di ricorso l'agenzia delle entrate lamenta ex art.360, 1^ co. n. 3 cod.proc.civ. violazione e falsa applicazione dell'art.2, co.1 sexies e septies, d.l. 16/93 conv.in l. 75/93, nonché art.1, co. 3^ e 1°^, DM 701/94. Per avere la Commissione Tributaria Regionale ritenuto tardivo l'avviso di rettifica in questione, nonostante che: quest'ultimo fosse stato effettivamente compilato e sottoscritto il 16 ottobre 2009, ma sulla base di una variazione di rendita apportata dall'ufficio il 1^ ottobre 2009 (dunque, entro i 12 mesi dalla proposta Docfa); il termine di 12 mesi avesse natura ordinatoria e non perentoria, con conseguente esclusione della ravvisata decadenza.
- **§ 2.2** Il motivo è fondato per l'assorbente ragione che il termine in questione non ha natura perentoria, con conseguente esclusione della erroneamente ritenuta decadenza dell'amministrazione dalla potestà accertativa.

In base all'art.1, co.3^, DM 701/94 (Regolamento recante norme per l'automazione delle procedure di aggiornamento degli archivi catastali e delle conservatorie dei registri immobiliari): " (...) Tale rendita rimane negli atti catastali come "rendita proposta" fino a quando l'ufficio non provvede





con mezzi di accertamento informatici o tradizionali, anche a campione, e comunque entro dodici mesi dalla data di presentazione delle dichiarazioni di cui al comma 1, alla determinazione della rendita catastale definitiva. (...)"

Questa disposizione è stata più volte vagliata da questa corte di legittimità, la quale ha stabilito (Cass.n. ord. 6411/14; così Cass.n. 16242/15) che: "In tema di catasto dei fabbricati, la procedura di cui al d.m. 19 aprile 1994, n. 701, che consente al titolare di diritti reali sui beni immobili di proporne la rendita, ha il solo scopo di rendere più rapida la formazione del catasto ed il suo aggiornamento, attribuendo alle dichiarazioni presentate ai sensi dell'art. 56 del d.P.R. 1 dicembre 1949, n. 1142, la funzione di "rendita proposta", fino a quando l'ufficio finanziario non provveda alla quantificazione della rendita definitiva, sicché il termine massimo di dodici mesi dalla presentazione della dichiarazione, assegnato all'ufficio per la 'determinazione della rendita catastale definitiva', ha natura meramente ordinatoria, non essendone il carattere perentorio espressamente previsto dalla norma regolamentare né potendo ricavarsi dalla disciplina legislativa della materia, con cui è assolutamente incompatibile un limite temporale alla modificazione o all'aggiornamento delle rendite catastali. Ne consegue che il verificarsi delle scadenze non comporta la decadenza per l'amministrazione dal potere di rettifica".

In linea con tale indirizzo si pone più recentemente anche Cass.n. ord. 11844/17, secondo cui: "In tema di catasto dei fabbricati, il termine massimo di un anno assegnato all'ufficio dall'art. 1, comma 3, del d.m. 19 aprile 1994, n. 701 per la "determinazione della rendita catastale definitiva" a seguito della procedura cd. DOCFA, non è stabilito a pena di decadenza, tenuto conto non solo della mancanza di una specifica previsione in tal senso, ma anche dell'incompatibilità di un limite temporale con la disciplina legislativa della materia, sicchè, ove l'amministrazione non provveda a definire la rendita del bene oggetto di classamento, saranno le dichiarazioni presentate dai contribuenti ai sensi dell'art. 56 del d.P.R.n. 1142 del 1949 a valere come "rendita proposta" fino a che l'ufficio non provvederà alla determinazione di quella definitiva."





**§ 3.1** Con il *secondo motivo* di ricorso l'agenzia delle entrate lamenta - ex art.360, 1^ co. n. 3 cod.proc.civ. - violazione e falsa applicazione degli artt.4 e 5 rdl 652/1939 conv.in l. 1239/1939. Per avere la Commissione Tributaria Regionale, con ulteriore *ratio* decisoria, escluso dalla determinazione di rendita l'impianto 'rotativa', nonostante che quest'ultimo, componente strutturale fissa e stabile nel tempo, concorresse alla destinazione funzionale e reddituale dell'immobile costituendo il nucleo fondamentale del centro-stampa.

## § 3.2 Anche questo motivo è fondato.

Va premesso che, contrariamente a quanto eccepito dalla società controricorrente, esso non induce ad una inammissibile rivisitazione di una questione fattuale sulla natura del cespite in esame (rotativa), sollecitando invece il rilievo di un tipico errore di applicazione normativa nella esatta individuazione della fattispecie astratta; ciò nella parte in cui la Commissione Tributaria Regionale ha escluso tale cespite dalla stima attributiva di rendita per il solo fatto che si trattasse di un bene non immobile né infisso al suolo. Con ciò mostrando di falsamente applicare al caso concreto la normativa di riferimento la quale, secondo quanto si dirà, impone invece che, a determinate condizioni, cespiti di questo tipo vengano considerati indipendentemente dalla mancanza, erroneamente ritenuta ostativa, dei requisiti come sopra individuati dal giudice di merito.

Ciò posto, sulla componente impiantistica essenziale, pur in assenza di infissione al suolo, alla destinazione funzionale e reddituale del cespite oggetto di attribuzione di rendita si è osservato (Cass.n. 12791/18) che: "L'attribuzione della rendita catastale ad un cespite classificato in categoria D è effettuata mediante stima diretta, tenuto conto degli impianti fissi e di tutte le componenti che, essendo idonee a descrivere l'unità stessa ed influenti rispetto alla quantificazione della relativa rendita, contribuiscono in via ordinaria ad assicurare all'immobile una specifica e stabile autonomia funzionale e reddituale"; e, inoltre, che (Cass.n. 24924/16): "In tema di classamento, ai fini della determinazione della rendita catastale rilevano tutti gli impianti fissi, in qualsiasi modo uniti al suolo, perché gli stessi concorrono alla complessiva unità immobiliare ed al suo valore, come confermato dall'art. 1, comma 21, della l. n. 208 del 2015, che ha escluso





dal calcolo della rendita, soltanto dall'1 gennaio 2016, i macchinari, i congegni, le attrezzature e gli altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo. (In applicazione dell'enunciato principio, la S.C. ha ritenuto rilevanti, per la quantificazione della rendita catastale di una centrale telefonica, le attrezzature "imbullonate" alle strutture murarie).

Si tratta di un criterio espressamente previsto anche dal legislatore nell'art.1 quinquies d.l. 44/05 conv.in l. 88/05, in base al quale: "Ai sensi e per gli effetti dell'articolo 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, l'articolo 4 del regio decreto-legge 13 aprile 1939, n. 652, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 1939, n. 1249, limitatamente alle centrali elettriche, si interpreta nel senso che i fabbricati e le costruzioni stabili sono costituiti dal suolo e dalle parti ad esso strutturalmente connesse, anche in via transitoria, cui possono accedere, mediante qualsiasi mezzo di unione, parti mobili allo scopo di realizzare un unico bene complesso. Pertanto, concorrono alla determinazione della rendita catastale, ai sensi dell'articolo 10 del citato regio decreto-legge, gli elementi costitutivi degli opifici e degli altri immobili costruiti per le speciali esigenze dell'attività industriale di cui al periodo precedente anche se fisicamente non incorporati al suolo".

Per quanto questa previsione legislativa sia appunto riferita alle centrali elettriche, di essa va data una lettura sistematica ed uniforme estensibile ai complessi ed impianti produttivi in generale; secondo quanto desumibile dalla sent. C.Cost. 162/08 la quale, nell'escludere la fondatezza della questione di legittimità costituzionale di questa disposizione con riferimento "La 3 ha osservato: norma all'articolo Cost., censurata, la quale, con riguardo alle centrali elettriche, risolve ogni possibile dubbio sulle modalità di determinazione della rendita catastale, individuando come criterio per la determinazione della rendita suddetta, non l'amovibilità o meno di un bene, ma la circostanza che esso costituisca (come le turbine) una componente strutturale ed essenziale, che contribuisce alla funzione complessiva ed unitaria dell'opificio stesso, non crea un regime particolare per le centrali elettriche, ma, anzi, riporta le stesse nell'ambito della tipologia di beni cui sono state sempre accomunate (altiforni,



carri-ponte, grandi impianti di produzione di vapore), eliminando qualsiasi dubbio sorto sulla determinazione della rendita catastale delle stesse, e quindi non solo non viola il principio di uguaglianza, ma anzi tende ad affermarlo, proprio perché toglie ogni dubbio sulle modalità di determinazione della rendita catastale anche con riguardo alle centrali elettriche".

La decisione della Commissione Tributaria Regionale non appare dunque corretta là dove ha escluso dall'oggetto della stima finalizzata all'attribuzione di rendita l'insieme dei beni costituenti il centro-stampa; comprensivo non soltanto delle componenti prettamente immobiliari o infisse al suolo, ma anche di quelle componenti (come la rotativa, nucleo nevralgico, caratterizzante ed imprescindibile dell'attività) di per sé amovibili ma non separabili senza pregiudizio alla funzione precipua del complesso. Così facendo il giudice di merito – chiamato a decidere una controversia assoggettata al regime previgente all'introduzione della l. di stabilità n.208/15 – non ha adeguatamente valorizzato il parametro dell'unitarietà e complessità funzionale dell'impianto, siccome composto da beni ed impianti di eterogenea natura.

Il giudice di merito si è dunque dissociato dall'indirizzo di legittimità (Cass. 3500/15, ma anche Cass. n. 23317/11, 7372/11, 13319/06, 21730/04 ed altre) che, richiamando analoghi principi già affermati con riguardo alle centrali idroelettriche ed alle relative turbine (nei termini di cui in C.Cost.162/08 cit.), ha stabilito la rilevanza, ai fini della rendita, della connessione strutturale e funzionale intercorrente tra parte immobiliare e parte impiantistica, così da valorizzare (con specifico riguardo agli impianti eolici, ma sulla base di un criterio di ordine generale) il fatto che anche gli elementi impiantistici non infissi "si configurano come elementi essenziali della centrale, incorporati alla stessa e non separabili senza una sostanziale alterazione del bene complesso" (Cass. 3500/15).

Vero è che l'art. 1, co.21, l. 208/15 (l.stabilità 2016) ha diversamente disposto, nel senso che: "a decorrere dal 1º gennaio 2016, la determinazione della rendita catastale degli immobili a destinazione speciale e particolare, censibili nelle categorie catastali dei gruppi D ed E, è effettuata, tramite stima diretta, tenendo conto del suolo e delle





costruzioni, nonché degli elementi ad essi strutturalmente connessi che ne accrescono la qualità e l'utilità, nei limiti dell'ordinario apprezzamento. Sono esclusi dalla stessa stima diretta macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo".

E tuttavia questa disposizione - essa stessa confermativa, a contrario, del fatto che, prima della sua entrata in vigore, la componente impiantistica essenziale fosse invece rilevante ai fini della determinazione di rendita degli immobili in gruppo D - non riguarda l'accertamento qui opposto, emanato ben prima della legge in esame.

La sentenza della Commissione Tributaria Regionale va dunque cassata, con rinvio al giudice di merito il quale - in applicazione di quanto qui stabilito - deciderà sulle altre questioni, anche di stima, ritenute finora assorbite.

Il giudice di rinvio provvederà anche sulle spese del presente giudizio di legittimità.

## **PQM**

### La Corte

- accoglie il ricorso;
- cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia-Romagna in diversa composizione.

Così deciso nella camera di consiglio della quinta sezione civile in data 11 dicembre 2019.

Il Presidente

Oronizo De Masi

DDDOGra---