

27191/22

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta da

Oggetto:

Balsamo Milena - Presidente-
Ugo Candia - Consigliere Rel. -
Stefania Billi - Consigliere -
Francesca Picardi - Consigliere -
Milena D'Oriano - Consigliere -

Oggetto
Cron. 27191
U - 30/06/2022

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 35250/2019 R.G. proposto da
Agenzia delle Entrate, in persona del direttore p.t. rappresentato e
difeso dall'Avvocatura Generale dello Stato, con domicilio eletto
presso i propri uffici in Roma, via dei Portoghesi n. 12

- *ricorrente* -

Contro

(omissis) a responsabilità limitata rappresentata e
difesa dall'Avv. (omissis) con domicilio eletto, presso il suo
studio, in (omissis) ;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione Regionale tributaria della
Toscana n. 695/2019 depositata il 15 aprile 2019.

Udita la relazione svolta nella udienza del 30 giugno 2022 dal
Consigliere Stefania Billi

RILEVATO CHE

2413
/ 2022

- L'Agenzia delle Entrate ha impugnato con tre motivi la sentenza in epigrafe indicata emessa dalla CTR della Toscana che, riformando la decisione di primo grado, ha accolto l'appello della società contribuente e annullato l'avviso di accertamento n. (omissis)
- la controversia ha ad oggetto il diniego del requisito della ruralità di un immobile richiesto dalla contribuente che aveva presentato la domanda di variazione catastale per l'attribuzione della categoria A6 per un immobile rurale ad uso abitativo e della categoria D6 per un immobile ad uso strumentale all'attività agricola.
- con l'avviso di accertamento impugnato l'Ufficio motivava il mancato accoglimento per il difetto del requisito di cui al punto 3, lett. e) dell'art. 9 del d.l. 30 dicembre 1993, n. 557 che *"esclude il riconoscimento della ruralità per i fabbricati che hanno le caratteristiche di lusso previste dal d.m. 2 agosto 1969"*.
- la CTP ha respinto il ricorso della contribuente sul presupposto che l'immobile avesse le caratteristiche di lusso, in quanto di superficie superiore a mq 240.
- la CTR, riformando la pronuncia di primo grado, ha ritenuto, invece, che il provvedimento impugnato difettava di motivazione, non avendo chiarito le ragioni per le quali l'immobile avrebbe dovuto ritenersi di lusso. A conforto della pronuncia richiamava anche le foto allegate da cui si evinceva trattarsi di un vecchio casale agricolo in pessime condizioni di manutenzione, con stalla e mangiatoia al piano terra. Riteneva, inoltre, l'erroneità del richiamo al decreto ministeriale del 1969.
- la società controricorrente si costituiva controricorso e depositava memoria.

RILEVATO CHE

1. Con il primo motivo l'Agencia lamenta la violazione dell'art. 360, comma 1, n. 3), c.p.c. in relazione agli artt. 7 della l. 27 luglio 2000, n. 212, 3 della l. 7 agosto 1990, n. 241. Censura la sentenza impugnata nella parte in cui ha ritenuto la motivazione dell'avviso di liquidazione tautologica, limitata al richiamo delle disposizioni applicate. Rappresenta che la giurisprudenza di legittimità è meno rigorosa sulla motivazione nelle ipotesi di variazioni di classamento derivanti dal ricorso alla procedura DOCFA da parte del contribuente e ritiene che tale giurisprudenza possa trovare applicazione anche nel caso in esame in cui il disconoscimento del requisito della ruralità deriva sempre da un atto di parte.

Il motivo è fondato. Ritiene il Collegio di aderire all'orientamento di legittimità, secondo cui in tema di classamento di immobili, l'attribuzione della rendita catastale mediante procedura cd. DOCFA realizza una procedura collaborativa tra il contribuente e l'Amministrazione finanziaria. Ne consegue, pertanto, che, quando gli elementi di fatto indicati dal contribuente non siano disattesi dall'Ufficio e l'eventuale differenza con la rendita proposta derivi da una diversa valutazione tecnica sul valore economico dei beni, l'obbligo di motivazione del relativo avviso è assolto con la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita (Cass. Sez. 5 - , Ordinanza n. 30166 del 20/11/2019 (Rv. 655929 - 01). Diversamente, nel caso in cui vi sia una diversa valutazione degli elementi di fatto, la motivazione deve essere più approfondita e specificare le differenze riscontrate, sia per consentire il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente, sia per delimitare l'oggetto dell'eventuale contenzioso (Sez. 6 - 5, n. 31809/2018, Rv. 652165 - 01).

Nel caso in esame non c'è contrasto tra le parti circa le caratteristiche dell'immobile, sulla sua estensione e sulla sua consistenza; non è in discussione, infatti, che si tratti di una singola unità immobiliare della superficie di 240 mq. Tale ultimo

elemento è stato ritenuto, per l'Agenzia delle Entrate dirimente per considerare l'immobile di lusso e per negare ad esso il carattere della ruralità.

Non c'era, pertanto, alcuna necessità di una motivazione più approfondita e ciò trova ulteriore conferma nel fatto che la questione tra le parti concerne, sulla base della disciplina vigente, l'idoneità della superficie di un immobile (di circa mq 240) ad escludere il carattere della ruralità e nonché di prescindere dalle caratteristiche accertate in concreto dell'immobile.

L'accoglimento del primo motivo non è idoneo, tuttavia, a determinare l'accoglimento del ricorso, stante l'infondatezza della seconda censura.

2. Con il secondo motivo l'Agenzia lamenta la violazione dell'art. 360, comma 1, n. 3) c.p.c. in relazione agli artt. 9 del d.l. 30 dicembre 1993, n. 557 nonché del d.m. 2 agosto 1969. Censura la sentenza laddove ha ritenuto improprio il richiamo effettuato dall'Ufficio al decreto del 1969. Esclude che possa essere riconosciuto il carattere rurale ad un immobile con la superficie di mq 240 e, a tale proposito richiama la circolare dell'Agenzia delle Entrate del 12 agosto 2005, n. 38, secondo cui è sufficiente il possesso di almeno una delle caratteristiche contemplate dagli artt. nn. da 1 a 7 del d.l. n. 557 del 1993, affinché un immobile possa essere considerato di lusso. Specifica che nel caso in esame l'immobile presenta le caratteristiche previste dall'art. 6 del d.l. citato e conferma che il riscontro è stato effettuato sulla documentazione prodotta dalla parte, nonché da un sopralluogo. Afferma, inoltre, l'ininfluenza dell'accertamento in concreto effettuato dalla CTR circa lo stato dell'immobile definito "*come vecchio casale agricolo, in pessime condizioni di manutenzione, con tanto di stalla e mangiatoia*".

Il motivo è infondato.

In materia di classificazione catastale delle unità immobiliari aventi destinazione abitativa, perché possa riconoscersi il

carattere della ruralità ai fini fiscali, la legge richiede la sussistenza di requisiti soggettivi e oggettivi, afferenti rispettivamente a caratteristiche proprie dei soggetti utilizzatori dei fabbricati (coltivatore diretto del fondo, imprenditore agricolo, affittuario, loro familiari conviventi, etc.) e a qualità tipologiche edilizie, di ubicazione, di destinazione d'uso e di utilizzazione (Cass. Sez. 5, n. 33927/2019, Rv. 656604 – 01).

Rileva, inoltre, il Collegio che la causa di esclusione del carattere della ruralità previsto nelle ipotesi contemplate dall'art. 9, comma 3, lett. e), del d.l. n. 557 del 1993 opera solo per i fabbricati ad uso abitativo. La norma, infatti, dispone che *"i fabbricati ad uso abitativo, che hanno le caratteristiche delle unità immobiliari urbane appartenenti alle categorie A/1 ed A/8, ovvero le caratteristiche di lusso previste dal decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 agosto 1969, adottato in attuazione dell'art. 13 l. 2 luglio 1949, n. 408, e pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 218 del 27 agosto 1969"* (Il comma è stato modificato dall'articolo unico della l. 26 febbraio 1994, n. 133, in sede di conversione, sostituito dall'art. 2, comma 1, del d.p.r. 23 marzo 1998, n. 139 e successivamente modificato dall'art. 2, comma 37, del d.l. 3 ottobre 2006, n. 262, convertito in l. 24 novembre 2006, n. 286 e dall'art. 42 bis, comma 1, lett. a), del d.l. 1° ottobre 2007, n. 159, come modificato dalla l. 29 novembre 2007, n. 222, in sede di conversione.).

Nello stesso senso si è già espressa la giurisprudenza di legittimità, quando ha affermato che, per potersi negare il carattere rurale di un fabbricato è necessario escludere il carattere di strumentalità dell'immobile, ovvero accertare che lo stesso o la porzione di esso siano adibiti ad uso abitativo ed abbiano una superficie superiore a 240 mq (Cass. Sez. 5, n. 9760/2003, Rv. 564395 - 01).

Nel caso in esame risulta accertato nella sentenza impugnata che l'immobile consiste in un *"vecchio casale agricolo, in pessime*

condizioni di manutenzione, con tanto di stalla e mangiatoia". La sentenza ha escluso l'applicabilità del d.m. del 2 agosto 1969 per l'assenza nel caso di specie delle caratteristiche richieste per potere considerare l'immobile di lusso.

Tale accertamento, insindacabile in sede di legittimità, non è stato disconosciuto dall'Agenzia delle Entrate, la quale ha erroneamente ritenuto che l'accertamento in concreto fosse irrilevante, stante il ricorrere del requisito della superficie di mq 240.

L'accertamento del carattere rurale di un immobile, ai fini fiscali, implica necessariamente una verifica in fatto dei requisiti richiesti dell'art. 9, commi 3 e 3 bis del d.l. 30 dicembre 1993, n. 557, convertito nella legge 26 febbraio 1993, n. 133, la quale è affidata al giudice di merito (Cass. Sez. 5, n. 9760/2003 cit. in motivazione).

 La sentenza impugnata, dunque, non si è confrontata con la *ratio* della sentenza nella parte in cui ha accertato in fatto le caratteristiche dell'immobile in oggetto, evidenziando che una parte dell'immobile era dedicata ad attività agricole (stalla e mangiatoia). Quanto risulta accertato è certamente impeditivo al riconoscimento delle caratteristiche di lusso dell'immobile per cui è causa.

Non si ritiene, infine, che possa trovare ingresso il richiamo alla circolare n. 38 del 2005, essendo questa destinata solo a fornire chiarimenti in ordine alla agevolazione "prima casa" prevista dall'art.1, tariffa parte prima, nota II bis) del DPR n.131/86.

Resta, alla luce delle considerazioni esposte, assorbita la questione sull'applicabilità d.m. 4 dicembre 1961.

3. Con il terzo motivo l'Agenzia lamenta la violazione dell'art. 360, comma 1, n. 4), c.p.c. in relazione agli artt. 36, comma 2, n. 4 del d.lgs. n. 546 del 1992 e dell'art. 132, comma 2, n. 4. Censura la contraddittorietà della motivazione della sentenza impugnata.
- 

Il motivo è infondato. La sentenza impugnata, nel ritenere inadeguatamente motivato l'avviso di accertamento, ne ha riportato il contenuto al solo fine di dimostrare il proprio assunto. Non pare, pertanto, che possa scorgersi alcuna contraddizione sotto tale profilo nel provvedimento impugnato.

4. Da quanto esposto segue il rigetto del ricorso. Le spese dell'intero giudizio devono essere compensate attesa la peculiarità del caso di specie.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso;

Condanna l'Agenzia delle Entrate a pagare in favore della controricorrente le spese del presente giudizio, che liquida nell'importo di € 2.700,00, per compensi, oltre € 200,00 per esborsi, rimborso forfettario e accessori di legge.

Così deciso in Roma il 30 giugno 2022.

Il Presidente

Milena Balsamo

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
15 SET 2022



oggi, _____
IL CANCELLIERE ESERCITO
Vincenzo Pio Massimiliano Grambarani