



Civile Ord. Sez. 5 Num. 3851 Anno 2022

Presidente: CHINDEMI DOMENICO

Relatore: STALLA GIACOMO MARIA

Data pubblicazione: 07/02/2022

REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

DOMENICO CHINDEMI

GIACOMO MARIA STALLA

LIBERATO PAOLITTO

RITA RUSSO

ANTONELLA DELL'ORFANO

ha pronunciato la seguente

Oggetto:

Presidente CATASTO

Relatore

Consigliere Ud.19/01/2022

Consigliere CC

Consigliere

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 34521/2018 R.G. proposto da
CALOGERO avv.Armando, res.in Napoli, rappresentato e difeso in giudizio da
se medesimo, el.dom.to in Roma, Via Cicerone 49, presso il suo studio;

- parte ricorrente -

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentato e
difeso in giudizio dall'Avvocatura Generale dello Stato presso la quale è *ex*
lege domiciliato in Roma, Via dei Portoghesi n.12;

- parte controricorrente -

avverso sentenza Commissione Tributaria Regionale della Campania n.
4400/18 del 9.5.18;

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 19 gennaio 2022 dal
Consigliere Giacomo Maria Stalla;

Fatti rilevanti e ragioni della decisione.

§ 1. L'avv. Armando Calogero propone tre motivi di ricorso per la cassazione
della sentenza in epigrafe indicata, con la quale la commissione tributaria
regionale, a conferma della prima decisione, ha ritenuto legittimo l'avviso di
accertamento notificatogli dall'agenzia delle entrate per rettifica del



classamento catastale di unità immobiliare urbana da lui posseduta in Napoli, via Toledo.

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha osservato che:

- l'immobile in questione, già accatastato in categoria A/10 (ufficio), era stato fatto oggetto di procedura Docfa del 29 settembre 2014 di aggiornamento catastale, a seguito di lavori di ristrutturazione regolarmente assentiti, con proposta di attribuzione della categoria A/2 (abitazione) e rendita catastale euro 981,27; l'avviso di accertamento opposto aveva invece mantenuto la categoria originaria A/10 (ufficio) con attribuzione di rendita di euro 5.141,33;
- l'avviso era adeguatamente motivato (dovendosi nella specie applicare i principi giurisprudenziali di legittimità in ordine al livello motivazionale delle revisioni catastali conseguenti a procedura partecipata Docfa) dal momento che da esso risultavano chiaramente sia il pregresso classamento, sia quello proposto dai danti causa dell'opponente, sia quello infine attribuito, con una lieve variazione di rendita rispetto al pregresso dovuta all'aumento dei vani (da 5 a 5,5) per effetto dei lavori di ristrutturazione;
- la classificazione come ufficio (A/10) era corretta, anche perché nel sopralluogo del 3 agosto 2015 l'ufficio aveva accertato che nell'immobile si trovava uno studio legale; che evidenze di svolgimento di attività di ufficio erano state rilevate anche nel locale cucina; che "sembra che vi siano stanze adibite a camere da letto".

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

Il ricorrente ha depositato memoria.

§ 2. Con il *primo motivo* di ricorso (impropriamente indicato come secondo) si lamenta – ex art.360, co. 1^a n.3, cod.proc.civ. – violazione e falsa applicazione degli artt. 3 l. 241/90 e 7 l. 212/00. Per avere la Commissione Tributaria Regionale ritenuto sufficiente la motivazione dell'avviso di accertamento, nonostante che con esso l'ufficio avesse disatteso la proposta



di riclassificazione in categoria A/2 in conseguenza della realizzazione di una cucina regolarmente assentita con DIA e per la quale erano stati versati tutti i contributi e gli oneri edilizi.

Con il *secondo motivo* di ricorso si lamenta violazione della normativa catastale di riferimento (DM Finanze 701/94, d.l. 70/88, artt. 17 RD 652/39 e 19 DL 78/10). Per non avere la Commissione Tributaria Regionale considerato che la presenza della cucina attestava la destinazione abitativa dell'immobile e non era incompatibile con la locazione del medesimo ad uso professionale di studio legale (comunque non comportante contatto con il pubblico); da qui l'incongruenza di una soluzione che, esclusivamente sulla base dell'impiego contingente, qualificasse il medesimo immobile come abitativo a fini edilizi ed urbanistici, e come ufficio a fini catastali.

Con il *terzo motivo* di ricorso si deduce – ex art.360, co. 1[^] n.5, cod.proc.civ. – omesso esame di un fatto controverso e decisivo per il giudizio, costituito dall'avvenuta realizzazione della cucina, con conseguente variazione di destinazione dell'immobile in abitativo.

§ 3.1 Il primo motivo è infondato.

La decisione della Commissione Tributaria Regionale risulta conforme al costante indirizzo di legittimità secondo cui: *“in tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale avvenga a seguito della procedura disciplinata dall'art. 2 del d.l. 23 gennaio 1993, n. 16, convertito, con modificazioni, in legge 24 marzo 1993, n. 75, e dal d.m. 19 aprile 1994, n. 701 (cosiddetta procedura DOCFA), l'obbligo di motivazione dell'avviso di classamento è soddisfatto con la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita solo se gli elementi di fatto indicati dal contribuente non siano stati disattesi dall'Ufficio e l'eventuale discrasia tra rendita proposta e rendita attribuita derivi da una valutazione tecnica sul valore economico dei beni classati, mentre, in caso contrario, la motivazione dovrà 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" (Cass.nn. 31809/18; 23237/14 e numerose altre).

Nel caso di specie risulta che l'avviso in questione:

- è stato emesso su proposta rettificativa Docfa attivata dai danti causa del ricorrente;
- ha comportato non l'attribuzione di una nuova categoria catastale, ma la conferma della pregressa classificazione in A/10 (ufficio);
- ha tenuto conto dei lavori di ristrutturazione indicati, tanto da variare proporzionalmente il numero dei vani rilevanti (da 5 a 5,5).

Non può dunque dirsi che, nella concretezza del caso, l'attribuzione catastale si sia basata sulla contestazione di conformità dei dati oggettivi e materiali riferiti nella proposta Docfa, risultando piuttosto – all'esatto contrario – che l' Agenzia delle Entrate ha recepito *in toto* la descrizione tipologica e caratteristica dell'unità immobiliare, così come rassegnata dalla proprietà proponente (dunque anche con riguardo ai lavori di ristrutturazione), salvo ritenere che detta descrizione non comportasse obbligatoriamente la classificazione abitativa, anche vista la concreta destinazione dell'immobile – come riscontrata con sopralluogo – a studio professionale.

Nessuna lesione del diritto di difesa si è dunque verificato, potendo il contribuente trarre, dalla motivazione dell'avviso, ogni elemento utile a ricostruire le ragioni giuridiche ed i presupposti fattuali della classificazione infine assegnata dall'Ufficio.

§ 3.2 Parimenti infondato è il terzo motivo di ricorso.

Contrariamente a quanto sostenuto dalla parte ricorrente, non può dirsi che la Commissione Tributaria Regionale abbia omesso di considerare l'elemento di causa costituito dall'esecuzione dei lavori.

Si legge nella sentenza impugnata (già nella parte rievocativa del giudizio) che la proposta Docfa derivava da "*lavori di ristrutturazione eseguiti con DIA 567 del 2014*", e che l'agenzia delle entrate aveva escluso l'effettivo utilizzo



della cucina, dal momento che, in occasione di due successivi accessi, l'immobile risultava adibito a studio legale.

Nella parte motiva, poi, la Commissione Tributaria Regionale ritorna sul punto dei lavori di ristrutturazione e, segnatamente, della cucina là dove si osserva che (sent.pag.5):

- l'avviso conteneva una lieve rettificazione di rendita proprio dovuta all'aumento dei vani *“per effetto dei lavori”* e *“perfettamente proporzionale a tale variazione”*;
- i rilievi fotografici prodotti in giudizio dall'agenzia delle entrate evidenziavano la destinazione ad attività professionale dell'immobile in questione, anche in considerazione del fatto che *“nella cucina vi è una fotocopiatrice e delle scaffalature per la conservazione degli atti (...)”*.

Questi elementi testuali escludono all'evidenza l'omesso esame denunciato, dovendosi invece osservare come il convincimento della Commissione Tributaria Regionale, lungi dal risultare sviato dall'omessa considerazione di un fatto decisivo, si basi invece proprio sulla sussistenza di questo fatto (i lavori di ristrutturazione e, con essi, la realizzazione della cucina), ritenuto tuttavia del tutto irrilevante, ai fini dell'attribuzione della categoria catastale d'ufficio, rispetto all'uso concreto del momento.

§ 3.3 Può invece ritenersi fondato, nei termini che seguono, il secondo motivo.

Ferma restando la distinzione ed autonomia delle categorie catastali rispetto alle categorie funzionali urbanistiche (art.23 ter TU Ed. in d.P.R. 380/01) risultanti dal certificato di abitabilità/agibilità in base alle NTA ed al regolamento edilizio, rileva che la categoria catastale muove dalla 'destinazione ordinaria' secondo le caratteristiche oggettive dell'immobile, la cui utilizzazione concreta soccorre quale criterio non preminente, ma di mero complemento.

Il D.P.R. n. 1142 del 1949, art. 61, recita: *“il classamento consiste nel riscontrare, con sopralluogo per ogni singola unità immobiliare, la*



destinazione ordinaria e le caratteristiche influenti sul reddito e nel collocare l'unità stessa in quella tra le categorie e classi prestabilite per la zona censuaria a norma dell'art. 9 che, fatti gli opportuni confronti con le unità tipo, presenta destinazione e caratteristiche conformi od analoghe. Le unità immobiliari urbane devono essere classate in base alla destinazione ordinaria ed alle caratteristiche che hanno all'atto del classamento". A norma del successivo art. 62, "La destinazione ordinaria si accerta con riferimento alle prevalenti consuetudini locali, avuto riguardo alle caratteristiche costruttive dell'unità immobiliare".

Secondo l'art. 63, poi, "Ad una unità immobiliare costituita da parti aventi destinazioni ordinarie proprie di categorie diverse, deve attribuirsi la categoria che ha destinazione conforme alla parte che è prevalente nella formazione del reddito".

Analoghe indicazioni sono contenute nel D.P.R. n. 138 del 1998, art. 8, commi 1 e 2.

Sulla base di questa disciplina si è affermato (v. Cass.nn.12025/15; 24078/20) che: "Il dettato normativo in esame pone, dunque, l'accento sulla "destinazione ordinaria" del bene da classare, destinazione che va desunta dalle caratteristiche oggettive del bene (costruttive e tipologiche in genere) e non dal concreto uso che ne venga fatto, tenuto conto, da una parte, che il provvedimento di attribuzione della rendita catastale di un immobile, è un atto tributario che inerisce al bene che ne costituisce l'oggetto, secondo un'angolazione prospettica di carattere reale, e considerato, dall'altra, che i dati catastali costituiscono il punto di riferimento per il sistema impositivo, sicché l'idoneità del bene a produrre ricchezza va prioritariamente ricondotta alla sua destinazione funzionale e produttiva, e tale destinazione va accertata in riferimento alle potenzialità d'utilizzo del bene stesso - che non contrastino con la disciplina urbanistica - da accertare, appunto, in riferimento alle caratteristiche del bene".



Analogamente si è affermato, seppure con riguardo ad altra tipologia immobiliare, che (Cass.n. 22166/20): *"Il provvedimento di attribuzione della rendita catastale di un immobile è un atto tributario che inerisce al bene che ne costituisce l'oggetto, secondo una prospettiva di tipo "reale", riferita alle caratteristiche oggettive (costruttive e tipologiche in genere), che costituiscono il nucleo sostanziale della cd. "destinazione ordinaria", sicché il fine di lucro perseguito dal proprietario merita di essere preso in considerazione, in quanto espressamente previsto come criterio di classificazione per numerose categorie, ma in termini oggettivati, nel senso che se ne ricerchi la sussistenza desumendola dalle caratteristiche strutturali dell'immobile, senza arrestarsi all'attività che in un determinato momento viene svolta, potendo quest'ultimo costituire un criterio meramente complementare ma non alternativo o esclusivo ai fini del classamento"*.

Orbene, nel caso di specie risulta che la classificazione come ufficio (A/10) sia dipesa e sia stata motivata in ragione esclusiva ed assorbente del criterio dell'utilizzo concreto attuale (contratto di locazione uso studio professionale) senza considerare l'eventuale incidenza sulla 'destinazione ordinaria' della ristrutturazione edilizia e della variazione oggettiva (cucina) rispetto all'originaria classificazione di ufficio.

Sicché l'avvenuto perfezionamento della pratica (edilizia) di cambio di destinazione d'uso, pur non essendo affatto dirimente nel senso voluto in ricorso, doveva tuttavia essere tenuta presente nell'ambito di una valutazione globale e comparata della destinazione ordinaria dell'immobile, secondo i parametri indicati.

Ne segue quindi la cassazione, sul punto, della sentenza impugnata ed il rinvio alla commissione tributaria regionale la quale riconsidererà la fattispecie e motiverà alla luce dei principi indicati, decidendo anche sulle spese di lite.

PQM

La Corte



- accoglie il secondo motivo di ricorso, respinti gli altri;
- cassa in parte qua la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla commissione tributaria regionale della Campania in diversa composizione.

Così deciso nella camera di consiglio della quinta sezione civile, tenutasi con modalità da remoto in data 19 gennaio 2022.

Il Presidente
Domenico Chindemi

