

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da

Oggetto:

catasto

Giacomo Stalla

·Presidente -

Oggetto

Liberato Paolitto

·Consigliere -

R.G.N. 811/2020

Ugo Candia

·Consigliere -

Cron.

Stefania Billi

·Consigliere Rel. -

UP - 07/06/2023

Andrea Penta

·Consigliere -

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 811/2020 R.G. proposto da
Agenzia delle Entrate, in persona del presidente 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) (omissis) .n.c. di (omissis) (omissis) & C., rappresentato e
difeso dall'Avv. (omissis) ,
elettivamente domiciliato presso lo studio dell'Avv. (omissis)

8

– *controricorrente* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della
Puglia n. 1885/2019 depositata il 13 giugno 2019

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 7 giugno
2023 dal Consigliere Stefania Billi

RITENUTO CHE

- la controversia ha ad oggetto l'impugnazione avverso due avvisi di accertamento (n. (omissis)), emessi da Agenzia delle Entrate (d'ora in poi ricorrente), che avevano provveduto alla rettifica di rendite catastali proposte con procedura (omissis) (d.m. 19 aprile 1994, n. 701) da (omissis) (omissis) s.n.c. di (omissis) (omissis) & C. (d'ora in poi controricorrente) in relazione a due unità immobiliari adibite a destinazione speciale;
- in particolare, per l'unità immobiliare, sita nel Comune di (omissis) (omissis), censita in categoria (omissis) la rendita dichiarata in € 21.092,00 era stata rettificata in € 36.735,20, mentre per l'unità immobiliare, sita nel medesimo Comune, censita in categoria (omissis) la rendita dichiarata in € 3.696,00 era stata rettificata in € 6.072,00;
- la CTP ha accolto i distinti ricorsi, dopo averli riuniti, sul presupposto della carenza di motivazione degli atti impugnati, i quali, pur annunciando di avere utilizzato per la stima un metodo comparativo, difettavano di indicazioni circa gli immobili ubicati nella medesima zona presi a comparazione;
- la CTR ha confermato la pronuncia di primo grado, sulla base delle seguenti ragioni:
- l'Agenzia delle Entrate riscossione ha violato l'art. 30 del regolamento di cui al d.P.R. 1° dicembre 1949, n. 1142, in quanto per le unità immobiliari indicate nell'art. 8 del citato d.P.R. la rendita non era stata accertata con stima diretta, imprescindibile in caso di riclassamento di immobili a destinazione speciale, ma attraverso una stima comparativa, prendendo a campione «le tipologie strutturali e costruttive di alcuni fabbricati con stessa destinazione e attribuendo agli



immobili in questione la stessa categoria e la stessa
rendita catastale, pur trattandosi di immobili differenti
per caratteristiche intrinseche ed estrinseche»; la
comparazione è stata effettuata con valori unitari medi
rilevati in zona per analoghe destinazioni, ma senza
alcuna allegazione dell'atto a cui fa riferimento;

- un avviso di accertamento che rettifica un valore catastale preesistente di un immobile speciale privo di motivazione è nullo con pregiudizio del diritto di difesa;
 - «La mancata adozione del metodo della stima diretta nonché la mancanza del predetto sopralluogo invalidano *ab origine* e in modo insanabile l'attività stessa di classificazione posta in essere dall'Agenzia del territorio»;
- la ricorrente propone ricorso fondato su due motivi, la controricorrente si costituisce con controricorso.

CONSIDERATO CHE

1. Con il primo motivo di impugnazione la ricorrente lamenta, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ. la violazione e falsa applicazione dell'art. 2 del d.m. 19 aprile 1994, n. 701, dell'art. 3 della l. 7 agosto 1990, n. 241 e dell'art. 7 della l. 27 luglio 2000, n. 212, «nonché delle norme in materia di motivazione degli atti catastali». Si sostiene che, qualora l'attribuzione della rendita catastale abbia luogo a seguito della procedura Docfa e in base ad una stima diretta, l'obbligo di motivazione dell'accertamento si presenta attenuato, in quanto il contribuente è stato posto in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali. Precisa che le rendite proposte dalla controricorrente non sono state accettate, non in ragione di una differente quantificazione degli elementi unitari indicati



dal contribuente, ma su una diversa valutazione economica del bene.

2. Con il secondo motivo di impugnazione la ricorrente lamenta, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ. la violazione e falsa applicazione dell'art. 10 r.d. 13 aprile 1939, n. 652, degli artt. 27, 28, 29 e 30 del d.P.R. 1° dicembre 1949, n. 1142 e dell'art. 37 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917. Censura la sentenza impugnata nella parte in cui ha ritenuto che le operazioni di stima effettuate della ricorrente non fossero conformi alla disciplina di settore, in quanto avevano utilizzato erroneamente un metodo di calcolo attraverso la stima comparativa e non, invece, quello, di stima diretta. In particolare, precisa di avere determinato le rendite catastali degli immobili in oggetto sulla base delle norme ora richiamate, ovvero sulla base del loro valore venale.

- 2.1. I motivi sono fondati e, stante la loro stretta connessione, possono essere trattati congiuntamente.

Contrariamente a quanto affermato nella sentenza impugnata, la rendita degli immobili oggetto del giudizio è stata accertata con stima diretta, come di evince chiaramente dai documenti allegati al ricorso per cassazione.

La stima è stata effettuata nel rispetto dell'art. 10 del r.d. n. 652 del 1939, conv. L. n. 1249 del 1939, il quale dispone che «La rendita catastale delle unità immobiliari costituite da opifici ed in genere dai fabbricati di cui all'art. 28 della L. 8 giugno 1936, n. 1231, costruiti per le speciali esigenze di una attività industriale o commerciale e non suscettibili di una destinazione diversa senza radicali trasformazioni, è determinata con stima diretta per ogni singola unità. Egualmente si procede per la determinazione della rendita catastale delle unità immobiliari che non sono raggruppabili



in categorie e classi, per la singolarità delle loro caratteristiche».

Sotto il profilo dell'idoneità della motivazione, il Collegio intende ribadire l'orientamento di legittimità, secondo cui, in tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale abbia luogo a seguito della procedura disciplinata dall'art. 2 del d.l. n. 16 del 1993, conv. in l. n. 75 del 1993, e del d.m. 19 aprile 1994, n. 701 (cd. procedura DOCFA) ed in base ad una stima diretta eseguita dall'Ufficio (come accade per gli immobili classificati nel gruppo catastale D), tale stima, che integra il presupposto ed il fondamento motivazionale dell'avviso di classamento (esprimendo un giudizio sul valore economico dei beni classati di natura eminentemente tecnica, in relazione al quale la presenza e l'adeguatezza della motivazione rilevano ai fini non già della legittimità, ma dell'attendibilità concreta del cennato giudizio, e, in sede contenziosa, della verifica della bontà delle ragioni oggetto della pretesa), costituisce un atto conosciuto e comunque prontamente e facilmente conoscibile per il contribuente, in quanto posto in essere nell'ambito di un procedimento a struttura fortemente partecipativa, con la conseguenza che la sua mancata riproduzione o allegazione all'avviso di classamento non si traduce in un difetto di motivazione (Cass, Sez. 6 - 5, n. 17971/2018, Rv. 649802 - 01).

Con riferimento alle modalità per addivenire alla sua determinazione si ricorda che, in caso di classamento di immobili con destinazione speciale, l'attribuzione della rendita catastale realizzata in seguito alla cd. procedura DOCFA è determinata, ex art. 10, r.d.l. n. 652 del 1939, conv. in l. n. 1249 del 1939, con stima diretta per ogni singola unità e può avvenire tanto con procedimento diretto, ossia partendo dal



reddito lordo ordinariamente ritraibile e detraendo le spese e le eventuali perdite, quanto con procedimento indiretto, ossia attraverso un calcolo fondato sul valore del capitale fondiario, costituito dal valore di mercato dell'immobile ovvero dal costo di ricostruzione, tenendo conto, in tale ultimo caso, del deprezzamento delle unità in ragione del loro stato attuale, del livello di obsolescenza e del ciclo di vita tecnico-funzionale (Cass., Sez. 5, n. 7854/2020, Rv. 657551 - 01).

È stato già chiarito in modo del tutto condivisibile che la stessa Amministrazione finanziaria, con le Circolari MF nn. 14/07 e 6/12, ha stabilito i criteri di determinazione della rendita catastale nell'ipotesi di stima diretta di beni sostanzialmente privi, per intrinseca peculiarità e funzione, sia di un "mercato" di compravendita, sia di un mercato di locazione e messa a reddito sussumibili a riferimento comparativo.

Con la Circolare 6/2012: «Si precisa, innanzitutto, che con la locuzione "stima diretta" si intende la stima effettuata in maniera puntuale sugli immobili a destinazione speciale o particolare, per i quali, proprio in relazione alla peculiarità delle relative caratteristiche, non risulta possibile fare riferimento al sistema delle tariffe. In tale contesto, la rendita catastale può essere determinata con "procedimento diretto" o con "procedimento indiretto". Il procedimento diretto è quello delineato dagli artt. 15 e seguenti del Regolamento, ove si stabilisce che la rendita catastale si ottiene dal reddito lordo ordinariamente ritraibile, detraendo le spese e le eventuali perdite. Il reddito lordo ordinario è il canone di locazione, fatte salve le eventuali aggiunte e detrazioni di cui agli artt. 16 e 17 (tra le prime, le spese manutenzione ordinaria sostenute dal locatario anziché dal proprietario; secondo, alcune spese condominiali sostenute dal proprietario



anziché dal locatario). Il procedimento indiretto è, invece, quello previsto dagli artt. 27 e seguenti del Regolamento, nei quali si precisa che il reddito ordinario può essere calcolato a partire dal valore del capitale fondiario, identificabile nel valore di mercato dell'immobile (se esiste un mercato delle compravendite), ovvero nel valore di costo di ricostruzione, tenendo conto, in quest'ultimo caso, di un adeguato "coefficiente di riduzione in rapporto allo stato attuale delle unità immobiliari" (deprezzamento)» (Cass., Sez. 5, n. 7854/2020, Rv. 657551 – 01).

Giova, inoltre, precisare nel senso già chiarito da altri precedenti di legittimità che, in tema di classamento, l'attribuzione di rendita ai fabbricati a destinazione speciale o particolare, e specificamente quelli classificati nel gruppo catastale D), deve avvenire, come previsto anche dall'art. 7 del d.P.R. n. 604 del 1973, mediante "stima diretta", senza che ciò presupponga, peraltro, l'effettuazione di un previo sopralluogo, potendo l'Amministrazione legittimamente avvalersi della valutazione, purché mirata e specifica, delle risultanze documentali in suo possesso (Cass. Sez. 5, n. 8529/2019, Rv. 653348 – 01, Cass. Sez. 6 - 5, n. 9291/2021, Rv. 661036 – 01). Deve, pertanto, essere corretta la motivazione della sentenza laddove ha ritenuto che la mancanza del sopralluogo invalidi in modo insanabile l'attività stessa di classificazione posta in essere dall'Agenzia del territorio.

3. Nel caso in esame, il richiamo a dati di mercato di natura comparativa non escludeva di per sé che la nuova attribuzione movesse da una stima mirata e diretta sulle caratteristiche specifiche dell'immobile considerato, con ciò risultando soddisfatto quanto – come detto – prescritto dalla disciplina catastale. Da quanto esposto segue l'accoglimento



del ricorso, la cassazione della sentenza impugnata e il rinvio alla Corte di Giustizia di secondo grado della Puglia, in diversa composizione, ai fini della verifica della congruità della rendita attribuita, sulla base delle censure proposte e considerato altresì che la parte privata aveva anche allegato una propria perizia. Il Giudice di rinvio provvederà anche sulle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Puglia, in diversa composizione, anche per le spese di legittimità.

Così deciso il 7 giugno 2023.

Il Presidente
Giacomo Maria Stalla

