

Non esiste obbligo di stralciare le cantine

In tema di contenzioso catastale assume rilevante importanza la prima Sentenza in materia di censimento autonomo e stralcio delle cantine pertinenziali, come surrettiziamente reso obbligatorio dagli Uffici Provinciali del Territorio in strenua applicazione di mere disposizioni di prassi emanate a partire dal 2016 (circolare 2/E) sino all'ottobre 2020 (nota n. 321457).

Con Pronuncia n. 234/2024, infatti, la Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Brescia ha accolto il ricorso presentato avverso l'accertamento dell'Ufficio comportante lo stralcio di una cantina pertinenziale all'appartamento, stabilendo che non esiste l'obbligo di stralciare le cantine dall'abitazione a cui sono legate pertinentialmente.

Prima di passare alla lettura del testo della Sentenza, riassumiamo i fatti ad essa risalenti.

Nel 2021, con procedura DOCFA, si procedeva al frazionamento catastale di una unità immobiliare, suddividendo l'originario subalterno 22 (costituito da un ufficio con annessa cantina accessoria) in due unità autonome, identificate rispettivamente dai subalterni 60 (appartamento con cantina accessoria) e 61 (appartamento). La cantina, pur essendo accessibile dal vano scala comune ma priva di autonomia reddituale secondo l'uso locale, veniva assegnata come pertinenza esclusiva al subalterno 60 e poligonata (ai sensi del DPR n. 138/1998) come accessorio indiretto non comunicante. L'Agenzia delle Entrate - Ufficio Provinciale di Brescia provvedeva allo stralcio d'ufficio della cantina dall'appartamento, costituendo così due unità immobiliari autonome identificate dai subalterni 62 (l'appartamento) e 63 (la cantina). In seguito, notificava il relativo avviso d'accertamento intimando alla proprietà di provvedere alla presentazione delle planimetrie catastali, opportunamente aggiornate.

La proprietà, assistita dal Geom. Alberto Baccharini, si opponeva presentando ricorso nei termini di Legge.

Nel ricorso è stato contestato che l'Agenzia:

* ha violato le norme che regolano la formazione e la conservazione del catasto e più precisamente:

- Decreto del Presidente della Repubblica 01/12/1949, n. 1142;
- Decreto del 02/01/1998, n. 28 - Min. Finanze;
- Decreto del Presidente della Repubblica del 23/03/1998, n. 138;

* ha ignorato e violato le disposizioni impartite da:

- Istruzione II 1942 del 24 maggio 1942;
- Massimario della Direzione Generale del Catasto e dei Servizi Tecnici Erariali;
- Circolare 2/E del 2016;
- Nota n. 321457/2020.

Il riconoscimento di tutte queste violazioni ha portato la Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Brescia ad accogliere il ricorso presentato.

Riguardo a quanto disposto dalla circolare 2/E del 2016 e successive note emanate, è bene precisare che le circolari dell'Agenzia non sono norme e non possono andare in contrasto a quanto stabilito dalle Leggi dello Stato; inoltre le circolari non sono vincolanti per il contribuente (si veda Sentenza della Suprema Corte di Cassazione n. 23031/2007, a fondo pagina).

La Sentenza n. 234/2024 ha riconosciuto, incontrovertibilmente, alcuni principi fondamentali:

- prima di procedere allo stralcio delle cantine si deve verificare e riscontrare l'uso locale in quanto l'autonomia funzionale, da sola, non è un elemento di per sé sufficiente per determinare lo stralcio e quindi una autonoma identificazione degli accessori indiretti (il principio vale tanto per le cantine quanto per le soffitte); *"Questo implica, necessariamente, che deve esserci un accertamento e un riscontro, che verifichi, per l'appunto, le reali abitudini e consuetudini in quel determinato posto"* (contesto locale);
- riguardo all'accesso da parti comuni (vano scala o cortile condominiale) conferma che *"il DPR n. 138/1998, in particolare, stabilisce che le cantine (quali accessori indiretti) possano essere non comunicanti con i vani principali dell'abitazione"*;
- l'Agenzia deve comunicare *"gli elementi identificativi delle 'Unità Tipo' presenti nel foglio di mappa"* come previsto dal D.P.R. n. 1142/1949;
- nella scelta delle unità comparabili devono prevalere le unità esistenti all'interno del medesimo condominio perché *"ogni immobile va verificato singolarmente"*;
- la creazione di unità immobiliari autonome è subordinata alla presentazione di un titolo abilitativo presso il Comune.

Non rimane quindi che riportare il testo della **Sentenza n. 234/2024**.

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di BRESCIA Sezione 3, riunita in udienza il 23/05/2024 alle ore 09:00 con la seguente composizione collegiale:

CHIAPPANI ANTONIO, Presidente

in data 23/05/2024 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 324/2022 depositato il 07/04/2022

proposto da

Proprietà XYZ
Difeso da
Geometra Alberto Baccarini

...

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Brescia
Avente ad oggetto l'impugnazione di:
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 2021BS0026696 CATASTO-RENDITA CATASTALE 2021
a seguito di discussione in pubblica udienza

...

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con procedura Do.C.Fa. presentata all'Agenzia delle Entrate - Ufficio Territorio di Brescia in data 04/02/2021 protocollo [omissis], la Proprietà XYZ denunciava la variazione catastale dell'unità immobiliare identificata dal subalterno 22 e costituita da un ufficio con annessa cantina accessoria (identificati dal medesimo subalterno, in quanto costituenti un'unica unità immobiliare), per il frazionamento in due unità immobiliari autonome; una unità immobiliare identificata con il subalterno 60 (costituita da un appartamento con cantina accessoria) ed una unità immobiliare identificata con il subalterno 61 (costituita da un appartamento), unità immobiliari ubicate in Brescia in via XXXXX e già censite a foglio XXX.

Nello specifico, la Direzione Provinciale di Brescia - Territorio, comunicava l'avvenuta soppressione della unità immobiliare distinta alla Sezione urbana NCT Foglio XXX, mappale XXX, subalterno 60 e la costituzione di due nuove unità immobiliari, l'appartamento identificato con il subalterno 62 e la cantina identificata con il subalterno 63, affermando che "l'unità immobiliare di cui al sub. 63, rappresentante una cantina al piano secondo sotto strada, è dotata di propria autonomia funzionale e reddituale in quanto accessibile da parte comune".

L'Agenzia emetteva pertanto l'Avviso di Accertamento impugnato, allegando un foglio contenente "ulteriori informazioni" nel quale, dopo avere provveduto all'annullamento e la sostituzione del precedente Atto N. 2021BS0172285 - Prot. AGE.AGEDP-BS.REGISTRO UFFICIALE. 0213070,30-08-2021.U, dichiarava che "le unità immobiliari in oggetto derivano dalla divisione d'ufficio dell'unità immobiliare distinta alla Sezione urbana NCT Foglio XXX, mappale XXX, subalterno 60 ... [omissis]".

Lamentava il ricorrente che l'Agenzia aveva ignorato quanto dichiarato dal Tecnico nella Relazione allegata alla pratica Do.c.f.a. e ha commesso numerose violazioni di Legge e precisamente:

1. Violazioni di Legge 1.1 - Nell'Atto impugnato l'Agenzia delle Entrate aveva separato la cantina dall'abitazione e costituito due nuove unità immobiliari, in violazione a quanto disposto dalle norme che regolano la formazione e la conservazione del catasto;
2. - Altre violazioni 2.1 - Impropria applicazione della Circolare 2/E del 2016; 2.2 - Mancata applicazione della nota n. 321457 del 06/10/2020.
3. - Illegittimità dell'Avviso di Accertamento difetto di motivazioni e conseguente violazione dell'art. 7 L. 212/2000 per mancata indicazione dei presupposti di fatto e le ragioni giuridiche previste dal comma 1. Si evidenziava oltre all'assoluta mancanza delle motivazioni la totale mancanza di comunicazione di quale fosse stato l'iter giuridico amministrativo seguito dall'Agenzia delle Entrate - Territorio in tutti e tre gli avvisi di accertamento citati nel Ricorso per determinare la consistenza e la Classe dell'unità immobiliare identificata dal subalterno 63

Circa la violazione di legge di merito operata il ricorrente evidenziava che l'Agenzia, eseguendo lo stralcio della cantina, aveva violato quanto disposto dalle norme che regolano la formazione e la conservazione del catasto, e specificamente:

- Violazione del Decreto del Presidente della Repubblica 01/12/1949 n. 1142.
 - Violazione del Decreto del 02/01/1998 n. 28 - Min. Finanze
 - Violazione del Decreto del Presidente della Repubblica del 23/03/1998 n. 138 -
- Ed inoltre erano state ignorate e violate le disposizioni impartite da:

- Istruzione II 1942 del 24 maggio 1942
- Istruzione II 1942 del 24 maggio 1942 - Allegato C:
- Massimario della Direzione Generale del Catasto e dei Servizi Tecnici Erariali -
- Impropria applicazione della Circolare 2/E del 2016.
- Mancata applicazione della nota n. 321457 del 06/10/2020.

L'Ufficio, formalmente costituito, ribadiva la validità del proprio operato sostenendo che aveva provveduto alla divisione del subalterno 60, poiché la cantina al piano secondo sotto-strada era costituita da un locale di modeste dimensioni, disgiunto dall'abitazione poiché non direttamente collegato con essa, dotato di accesso autonomo da bene/corridoio comune. La cantina possedeva, dunque, i requisiti di autonomia funzionale e reddituale, poiché risultava di fatto fruibile autonomamente e capace potenzialmente di produrre un reddito proprio.

In diritto ribadiva il rispetto di norme e istruzioni ministeriali e di ogni altra interpretazione superiore fornita.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Dall'esame degli atti prodotti, con riferimento alla normativa, osserva la Corte, l'Agenzia non sembra aver valorizzato, esaustivamente, l'uso e le consuetudini locali in rapporto alla cantina la quale non può godere di autonomia reddituale e funzionale perché strumentale all'abitazione.

Normativamente, infatti, l'art. 62 del Decreto del Presidente della Repubblica 01/12/1949 n. 1142 esplicitamente stabilisce al riguardo: "La destinazione ordinaria si accerta con riferimento alle prevalenti consuetudini locali". L'Agenzia sembra ignorare, inoltre, "che le consuetudini locali collocano le cantine all'interno delle stessa unità immobiliare dell'abitazione principale". Nella medesima direzione si colloca pure l'art. 40 del citato D.P.R. con riferimento all'unità urbana. Inoltre il Decreto del 02/01/1998 n. 28 - Min. Finanze - art. 1 comma 2 prevede: "L'unità immobiliare è costituita da una porzione di fabbricato, o da un fabbricato, o da un insieme di fabbricati che, nello stato in cui si trova e secondo l'uso locale, presenta potenzialità di autonomia funzionale e reddituale". Questo implica, necessariamente, che deve esserci un accertamento e un riscontro che verifichi, per l'appunto, le reali abitudini e consuetudini in quel determinato posto.

Circa la sollevata questione della comunicazione il DPR n. 138/1998, in particolare, stabilisce che le cantine (quali accessori indiretti) possano essere non comunicanti con i vani principali dell'abitazione, ovviamente nel rispetto della definizione di Unità immobiliare urbana (DM n. 28/1998).

Da quanto si evince in atti, l'Agenzia ha comunicato solo quali sono le caratteristiche intrinseche, estrinseche e quelle influenti sul reddito ma non gli elementi identificativi delle "Unità Tipo" presenti nel foglio di mappa (Decreto del Presidente della Repubblica n.1142/1949). Ugualmente non vengono comunicati i criteri utilizzati dall'Agenzia per attribuire la classe 8° della Zona Censuaria 2 del Comune di Brescia.

Pertanto, per quanto sostenuto, non regge l'analogia invocata dall'Agenzia delle Entrate con altri beni ubicati in un condominio, perché ogni immobile va verificato singolarmente.

Infine, per inciso, i beni, di cui si discute, se fossero unità immobiliari autonome e funzionanti, come ritenuto dall'Ufficio, avrebbero dovuto essere sottoposti al regime edificatorio e tributario in capo all'ente locale. Ciò non risulta per cui, seppur induttivamente, tali unità non rientrano, nemmeno sotto questo aspetto, nel concetto di indipendenza e autonomia funzionale.

Le altre eccezioni sollevate dal ricorrente e i chiarimenti forniti nelle controdeduzioni dall'Ufficio si ritengono assorbite.

Per tali motivi il ricorso è da (~~respingersi~~ [1]) **accogliere** con spese compensate per l'indeterminatezza normativa in materia.

P.Q.M.

(~~Respinge~~ [1]) **Accoglie** il ricorso. Spese compensate

[1] – I termini "respingersi" e "respinge" contenuti nella Sentenza sono stati sostituiti con "accogliere" e "accoglie" su disposizione dell'Ordinanza n. 485/2024, in seguito ad istanza del ricorrente.

Sentenza della Suprema Corte di Cassazione n. 23031/2007

[...] le circolari [...] non possono né contenere disposizioni derogative di norme di legge, né essere considerate alla stregua di norme regolamentari vere e proprie, che, come tali vincolano tutti i soggetti dell'ordinamento, essendo dotate di efficacia esclusivamente interna nell'ambito dell'amministrazione all'interno della quale sono emesse.

[...]

A quest'ultime, infatti, è stata attribuita la natura di atti meramente interni della pubblica amministrazione, i quali, contenendo istruzioni, ordini di servizio, direttive impartite dalle autorità amministrative centrali o gerarchicamente superiori agli enti o organi periferici o subordinati, esauriscono la loro portata ed efficacia giuridica nei rapporti tra i suddetti organismi ed i loro funzionari. Le circolari amministrative, quindi, non possono spiegare alcun effetto giuridico nei confronti di soggetti estranei all'amministrazione, né acquistare efficacia vincolante per quest'ultima, essendo destinate esclusivamente ad esercitare una funzione direttiva nei confronti degli uffici dipendenti, senza poter incidere sul rapporto tributario, tenuto anche conto che la materia tributaria è regolata soltanto dalla legge, con esclusione di qualunque potere o facoltà discrezionale dell'amministrazione finanziaria" (in questa prospettiva cfr. Cass., Sez. I, 25 marzo 1983, n. 2092 e 17 novembre 1995, n. 11931; Cass. Sez. V, 10 novembre 2000, n. 14619 e del 14 luglio 2003 n. 11011).