



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado dell' E. ROMAGNA Sezione 13, riunita in udienza il 18/09/2023 alle ore 09:00 con la seguente composizione collegiale:

D'ORAZI MARCO, Presidente e Relatore

MARGIOCCO MIRKO, Giudice

ROSSI MASSIMILIANO, Giudice

in data 18/09/2023 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 420/2021 depositato il 09/04/2021

proposto da

Ag. Entrate Direzione Provinciale Ravenna

elettivamente domiciliato presso dp.ravenna@pce.agenziaentrate.it

contro

Difeso da

Francesco Tirapani - TRPFNC83H08H199A

ed elettivamente domiciliato presso francesco.tirapani@ordineavvocatiravenna.eu

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 7/2021 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale RAVENNA sez. 1 e pubblicata il 19/01/2021

Atti impositivi:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. RA0036972 CATASTO-ESTIMI CATASTALI E CLASSAMENTO 2019

a seguito di discussione in camera di consiglio

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: PER L'ACCOGLIMENTO DELL'APPELLO

Resistente/Appellato: PER IL RIGETTO DELL'APPELLO E LA CONFERMA DELLA SENTENZA DI PRIMO GRADO.

ENTRAMBI CON VITTORIA DI SPESE.

In ogni caso, le conclusioni delle parti sono da ritenersi qui richiamate e, anche se non trascritte, parte integrante e sostanziale di questa sentenza di appello.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Trattasi di appello proposto dalla Agenzia delle Entrate DP Ravenna, contro la sentenza indicata sopra in intestazione. Le parti risultano pure in intestazione. L'atto appellato è sentenza della CTP di Ravenna i cui estremi si leggono in intestazione.

La vicenda trae origine da avviso di accertamento catastale, emesso dalla D.P. di Ravenna-Territorio, notificato nel 2019; tale avviso di accertamento risulta in odio alla signora [REDACTED] che dunque è la ricorrente in primo grado e qui appellata; il tutto a seguito di verifica delle dichiarazioni di variazione della destinazione (da negozio a laboratorio), come proposta (la variazione) dal tecnico incaricato geometra [REDACTED]

In particolare, il geometra, nella variazione indicata, modificava il classamento, nel senso di indicare che si era in presenza di **LABORATORI (C3** nella classificazione catastale), in luogo della precedente classificazioni in **NEGOZI (C1** /// locali commerciali).

Ne nasceva l'accertamento.

Il giudice di primo grado annullava l'accertamento.

In particolare, la CTP di Ravenna rilevava come il bene fosse stato trasformato in laboratorio; ciò perché non era possibile che la posizione catastale si discostasse così radicalmente dalla situazione urbanistica. Infatti, questa ultima non consente che il bene resti negozio, senza un accesso per le persone a ridotta mobilità. Il che rende il bene non utilizzabile come negozio.

Osservava il primo giudice come, da un canto, sarebbe errato classificare il bene in base all'uso concreto fatto dal contribuente; ché, fra l'altro, in tale modo la classificazione sarebbe inevitabilmente variabile ed ambulatoria, quanto non rimessa al capriccio del contribuente stesso. Tuttavia, osservava il primo giudice, la variazione catastale non può discostarsi dagli strumenti urbanistici; pertanto, se il Comune non consente a quel tipo di manufatto di essere negozio, non tale dato non può essere superato da una astratta possibilità ad esser negozio, in altri contesti.

Interponeva appello la Agenzia.

La parte privata si costituiva anche in questo giudizio, chiedendo il rigetto dell'appello.

Esigenze di concisione di questa sentenza impongono un richiamo agli atti introduttivi - *hinc inde* - del giudizio di appello. Sono adunque richiamati.

Il giorno

diciotto settembre duemilaventitre

18-09-2023

il collegio assumeva la causa in decisione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

In generale

L'appello non è fondato.

La presenza di nova

Occorre in primo luogo rilevare come il lungo appello della parte pubblica abbia introdotto elementi nuovi, in violazione del divieto di *nova* in appello. Ben è consapevole il collegio che il divieto di *nova* in appello non ha, nel sistema processuale tributario, la rigidità che ha nel processo civile, nel quale è regolato con particolare rigore.

Infatti, nel processo tributario è comunque consentita la produzione di nuovi documenti, come da articolo 58 d. lgs. 546 del 1992. Nel caso di specie, tuttavia, non vi è solo la produzione di documenti. Nell'atto di appello, innanzi tutto, vi è una larga motivazione dell'accertamento, ad integrazione della precedente motivazione e con indicazione di beni comparabili; tale motivazione, all'evidenza, è tardiva. Infatti, la motivazione non può essere integrata - anzi, quasi integralmente sostituita - in sede di giudizio. Ora, in sede di appello la parte appellante ha integrato quasi integralmente la motivazione, indicando ivi beni comparabili.

Il che non è solo un problema processuale. E' proprio una *integrazione successiva della motivazione*. Il che pone il tutto sul piano *sostanziale*, prima ancora che come profilo che attiene al divieto di *nova* in appello.

Inoltre e con riferimento al dato *processuale*, va rilevato che non si tratta solo di una produzione di documenti; in questo caso, la produzione di documenti, in realtà, veicola piuttosto una modificazione - anche dal punto di vista procesuale; oltre che dal punto di vista sostanziale, per quanto detto subito sopra - delle allegazioni di parte appellante.

Il merito. Infondatezza dell'appello

Venendo al merito, per il principio di non contestazione, il bene non può, *urbanisticamente*, essere utilizzato come negozio. Al principio di non contestazione, può aggiungersi il compendio probatorio fornito dalla parte ricorrente, oggi appellata. In primo grado, infatti, fu prodotta una relazione dell'arch. [REDACTED] che: a) afferma come in quella via vi sono sia esercizi dediti a laboratorio, sia a negozio; b) il bene in questione non può essere adibito a negozio, secondo regole *urbanistiche (dunque di ordine pubblico)*, perché non gode di strutture per superare le barriere architettoniche. Al principio di non contestazione, alla relazione [REDACTED], può aggiungersi un supporto fotografico adeguato, già prodotto in primo grado; nel senso che il bene ha vetrine opacizzate e non trasparenti. Infine - anche se trattasi di dato relativo all'utilizzo concreto e non alla struttura oggettiva dell'immobile - è prodotto contratto di locazione del bene a laboratorio.

La parte appellante afferma come occorre non già riguardare la destinazione concreta ma la potenzialità del bene.

La affermazione di parte appellante è corretta, peraltro non smentita dal primo giudice: non bisogna riguardare l'utilizzo concreto del bene ma la sua astratta possibilità di produrre reddito; se, dunque, un contribuente utilizza un negozio come una autorimessa, è corretta la classificazione catastale in termini di negozio e non di autorimessa. Tale affermazione della parte appellante è sicuramente condivisibile e può riassumersi nella massima: *la corretta classificazione catastale prescinde dall'uso concreto che, dell'immobile, fa il contribuente; occorre infatti riguardare la effettiva destinazione del bene e dunque la sua attitudine a produrre reddito, secondo caratteristiche oggettive.*

Il punto centrale di questa controversia è però un altro.

Il contribuente afferma, non contestato, che il bene *non può avere, per regola urbanistica, destinazione a negozio*, perché non munito di accesso agevolato per i soggetti non abili. Il che rende *oggettivamente* il bene non suscettibile di utilizzo come negozio, se non violando una regola di ordine pubblico.

La parte appellante afferma come vi siano beni analoghi classificati come negozi. Il che è possibile; infatti, il Comuni, come prassi generale, non impongono di abbandonare la destinazione a negozio, se tale destinazione era consentita al momento dell'ultima ristrutturazione o della costruzione, ancorché, secondo successive discipline regolamentari, il bene non potrebbe essere adibito a negozio. Dunque, se un bene non aveva strutture per superare le barriere architettoniche, è possibile che il bene resti come negozio e che continui ad essere consentita tale destinazione anche in via amministrativa. E' però parimenti regola che, in presenza di lavori o comunque di attività edilizie sull'immobile, anche ordinarie, il Comune prescriva che, per il mantenimento alla destinazione "negozio", siano necessari accorgimenti edilizi.

Nel caso di specie, *per dato non constatato e provato*, il Comune non consentirebbe tale utilizzo. Dunque, il bene non può avere una *oggettiva* destinazione a negozio, indipendentemente dalla *soggettiva* intenzione del contribuente (che, per quanto detto sopra, sarebbe irrilevante). E' già sul piano *oggettivo* - non dunque per una capricciosa scelta del contribuente - che il bene in questione *non è negozio*.

Vanno fatte due ulteriori considerazioni, la prima sistematica e la seconda relativa ad una prospettazione adombrata in alcuni punti da parte appellante.

La prima è che il bene, oggi, ha una redditività da laboratorio; sarebbe dunque non corrispondente alla capacità contributiva del bene (*rectius*: del soggetto passivo di imposta) imporre una classificazione come negozio. Alla corta: se non si può utilizzare il bene come negozio, nella concretezza delle circostanze, non è equo far pagare le imposte (derivanti dalla classificazione catastale) di un negozio, negozio che non può essere e dunque non può produrre il relativo reddito. Ancora più sinteticamente: se la p.a. impone un utilizzo da laboratorio, non si vede perché debba pagare imposte come un negozio. Si tratta di una osservazione del tutto banale e che, tuttavia, si inserisce, per così dire, nel sistema che ha a cardine l'articolo 53 Cost.

La seconda osservazione. In alcuni punti, la parte appellante sembra sostenere che, con alcuni lavori, il bene potrebbe comunque essere utilizzato come negozio, adattando il manufatto alle esigenze pubblicistiche a tutela dei soggetti non abili. Tale affermazione prova troppo, da un canto; d'altro canto, sembra imporre un onere reale al contribuente. Prova troppo perché, in astratto, qualsiasi bene può essere trasformato in altro, con alcuni lavori; ad esempio una tettoia che veda vetture ivi alloggiate (C7), alzando alcuni muretti ben può essere un posto auto/rimessa privata (C6); tuttavia, fino a che tali muri non sono costruiti, il bene è una tettoia, non una rimessa. Non si può infatti ipotizzare quale l'uso possibile del bene, con lavori da effettuare; occorre sì riguardarne la oggettiva destinazione; tuttavia, *hic et nunc*, senza pretendere che il privato faccia dei lavori.

Il che può essere così massimato: *La classificazione catastale, che pur deve avvenire sulla base della oggettiva situazione del bene e non dell'uso che il contribuente ne faccia, deve riguardare il concreto utilizzo ipotizzabile del bene, dunque la capacità che in concreto il bene ha di produrre reddito; senza ipotizzare modifiche da parte del privato, per adattarlo a beni analoghi della zona, che abbiano diverso possibile utilizzo.*

L'appello è dunque infondato.

Le spese seguono la soccombenza anche in questo grado. Come da punto 2 del dispositivo di questa sentenza.

P.Q.M.

1. **RESPINGE** l'appello, così confermando la sentenza di primo grado.

2. **CONDANNA** parte appellante al pagamento delle spese di lite in favore di parte appellata [redacted], spese che si liquidano in euro 1.800,00 per compensi; spese generali pari al quindici per cento della somma che precede. Infine, IVA e Cassa professionale, se ed in quanto dovute in base al regime tributario e contributivo.

