

## COSTRUZIONI DI PREGIO ARTISTICO: NUOVO ORIENTAMENTO DELLA CASSAZIONE.

*In merito alla già discussa problematica della classificazione catastale A/9 particolarmente vantaggiosa dal punto di vista fiscale, ed in stretta relazione con quanto trattato in questo numero del notiziario Castelli diamo qui di seguito copia della sentenza della Corte di Cassazione, Sez. I° n. 11445/1993, come in Boll. Trib. n. 8/1994, pag 639 e seg. con un interessante commento di Daniela Solarino.*

**Imposte e tasse - Catasto Fabbricati Costruzioni riconosciute di pregio artistico e storico Classificazione in categoria A/9 Riguarda l'intero complesso.**

La categoria A/9 si caratterizza per la natura intrinseca della costruzione (castello o palazzo di eminenti pregi artistici o storici) indipendentemente dalla sua destinazione.

Pertanto, la classificazione in tale categoria è assorbente e non consente di distinguere nell'ambito dello stesso immobile - assoggettato al "vincolo" ai sensi della legge 1.6.1939, n. 1089 - classamenti diversi, sulla base della destinazione in atto nelle singole unità immobiliari facenti parte dello stesso.

(Corte di Cassazione, sez. I civ. (Pres. Beneforti, rel. Borruso), 19 novembre 1993, sent. n. 1114, Finanze c. Pignatelli della Leonessa)

**MOTIVI DELLA DECISIONE** Con l'unico motivo di ricorso la Finanza denuncia la violazione degli art.li 1, 2, 5, 8, 12, del R.D.L. 13 aprile 1939, n. 652 (conv. in l. 11 agosto 1939, n. 1249), degli art.li 10 e 12 del D.leg. vo 8 aprile 1948, n. 514; degli art.li. 6, 7, 61 del D.P.R. 1° dicembre 1949, n. 1142, degli art.li 2 e segg. nonché 11 e segg. della l. 1° giugno 1939, n. 1089 in relaz. all'art. 360 n. 3 c.p.c. per sostenere che attribuire la categoria A/9 automaticamente ad un intero palazzo solo perché esso è oggetto di un vincolo storico-artistico sarebbe illogico ed illegittimo in quanto il complesso procedimento di classamento catastale e di conseguente determinazione della rendita ha una precipua finalità economico-fiscale correlata alla ricostruzione della capacità contributiva (art. 53 Cost.) di ogni cittadino a secondo del reddito che ricava dai suoi beni, sicché né si potrebbe mai prescindere dalla utilizzazione attuale propria di ciascuna unità immobiliare compresa nel palazzo e dal diverso reddito che è suscettibile di produrre, né avrebbe senso attribuire (per superare tale aspetto economico-fiscale) una rilevanza decisiva a pregi artistici e storici dell'immobile presi in considerazione dalla legislazione sulla tutela delle cose d'arte. Tali pregi, invero, potrebbero, al più, essere presi in considerazione per l'attribuzione della categoria A/9 nell'unico caso in cui "i castelli o i palazzi", cui essa si riferisce, fossero destinati ad abitazione (in quanto tutte le altre categorie comprese nel medesimo gruppo "A" riguardano pressoché tutte abitazioni): ma ciò sempre con effetti limitati alla singola unità immobiliare compresa nel palazzo ed effettivamente adibita ad abitazione ovvero all'ipotesi di un palazzo costituente un'unica unità immobiliare e, comunque, non mai nel caso di unità immobiliari adibite a

destinazioni commerciali.

L'inquadrabilità dei beni di interesse artistico o storico in più categorie (diverse dalla A/9) troverebbe del resto una decisiva conferma nell'art. 2 della l. 2 agosto 1982, n. 612.

Il suesposto motivo di ricorso è infondato in relazione a tutte le censure in cui si articola.

Innanzitutto va premesso, per una più chiara comprensione della controversia in esame, che il Quadro generale delle Categorie stabilito con regolamento dalla Direzione Generale del Catasto e dei Servizi Tecnici Erariali ai fini della "qualificazione", delle unità immobiliari urbane in esecuzione del R.D.L. 13 aprile 1939 (Accertamento generale dei fabbricati urbani, rivalutazione del relativo reddito e formazione del nuovo catasto edilizio urbano) convertito nella L. 11 agosto 1939, n. 1249 divide tutti gli edifici in cinque gruppi.

Il gruppo "A" è ripartito nelle seguenti categorie:

- A/1 -Abitazioni di tipo signorile;
- A/2 Abitazioni di tipo civile;
- A/3 Abitazioni di tipo economico;
- A/4 Abitazioni di tipo popolare;
- A/5 Abitazioni di tipo ultrapopolare;
- A/6 Abitazioni di tipo rurale;
- A/7 Abitazioni in villini;
- A/8 Abitazioni in villa;
- A/9 Castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici;
- A/10 uffici e studi privati;
- A/11 Abitazioni ed alloggi tipici dei luoghi.

Il secondo gruppo (B) comprende collegi, caserme, case di cura, prigioni, uffici pubblici, biblioteche, accademie, gallerie, musei che non abbiano sede in edifici della categoria A/9, cappelle e magazzini sotterranei. Il terzo gruppo (C) comprende negozi, botteghe, magazzini, laboratori, stabilimenti balneari e sportivi etc.

Il quarto gruppo (D) comprende immobili c.d. a destinazione speciale (opifici, alberghi e pensioni, teatri etc). Il quinto gruppo (E) comprende immobili c.d. a destinazione particolare (stazioni di servizio, fortificazioni, fari, chiese, cimiteri etc.).

Ciò posto va anche premesso che la legittimità del surriportato Quadro Generale delle Categorie con particolare riferimento alla cat. A/9 non è stata mai posta in discussione (neppure con l'odierno ricorso per cassazione), costituisce tutt'ora la base portante per la determinazione dei redditi immobiliari urbani e non appare, infine, in contrasto con alcuna norma di legge. Se è vero, infatti, che, a norma dell'art. 3 del R.D.L. 652 del '39, l'"accertamento generale degli immobili urbani deve essere fatto per unità immobiliare e che



si considera tale, in base al successivo art. 5, ogni parte di immobile che, nello stato in cui si trova, è di per se stessa utile e atta a produrre un reddito proprio", e che, quindi, ben può anche un castello o un palazzo scindersi, agli effetti catastali, in tante unità immobiliari distinte quando sono ciascuna idonea a produrre un reddito suo proprio, è innegabile, però, che esse non cessino solo per questo, di far parte del castello o del palazzo.

Il problema si riduce, quindi, a determinare sul piano ermeneutico in che rapporto debba stare l'espressione "castelli e palazzi di eminenti pregi artistici o storici" con tutte le altre classificazioni previste nel suddetto Quadro Generale rispettivamente per i vari gruppi e se, più in particolare e i castelli e i palazzi suddetti vadano classificati in cat. A/9 anche quando, in considerazione della loro destinazione attuale, potrebbero essere classificati (in tutto o in parte) in altre categorie. Invero la più gran parte delle categorie elencate nel Quadro Generale sovraesposto si caratterizza per la destinazione dell'unità immobiliare (ad abitazione o a ufficio o a collegio etc.... etc.); la categoria A/9, invece, si caratterizza per la natura intrinseca della costruzione (castello o palazzo di eminenti pregi artistici e storici) indipendentemente dalla sua destinazione. Si tratta, quindi, di dare un significato a questo mutamento di criterio di qualificazione, repentino ed isolato, tenendo presente che il predetto rapporto tra "destinazione" e "intrinseca natura" non può essere di integrazione, ma soltanto di alternatività, ben potendo accadere che l'intero edificio (castello o palazzo) abbia una destinazione corrispondente ad altre categorie, sicché dare valore alla destinazione per la individuazione della categoria comporterebbe l'impossibilità di tener conto, sia pure solo marginalmente, dell'intrinseca natura dell'immobile.

Inducono a ritenere che il suesposto problema vada risolto in senso affermativo come deciso dalla Commissione Centrale le seguenti quattro considerazioni.

- I) Poiché contrasta con l'attuale realtà più notoria che un castello o un palazzo non possa avere, sol perché di eminente pregio artistico o storico, nessuna delle tante destinazioni considerate nel surriportato Quadro Generale delle Categorie (e che, quindi, debba essere necessariamente considerato pressoché inservibile, dato il carattere tendenzialmente esaustivo di tali destinazioni alle quali sarebbe difficile aggiungerne altre diverse) e poiché, al contrario, è altrettanto notorio che il più delle volte castelli e palazzi hanno oggi precise destinazioni (ad es. quelle di biblioteca, di accademia o di museo previste espressamente nella categoria B/6), è inimmaginabile che si sia istituita una categoria specifica (l'A/9 appunto) per castelli e palazzi sul presupposto che essi non siano adibiti a nessuna delle destinazioni indicate nel Quadro e senza neppure avvertire in tal caso la necessità di esplicitare tale requisito indubbiamente anomalo. In riferimento a quest'ultimo, infatti, non può trovare applicazione il noto principio ermeneutico applicabile anche ai regolamenti, secondo cui il legislatore "ubi voluit dixit, ubi noluit tacuit".

- II) Richiedere che, per essere ricompresi nella cat. A/9 (indubbiamente di favore dal punto di vista fiscale) castelli e palazzi non debbano avere nessuna delle destinazioni previste per altre categorie (e, quindi, come già osservato, debbano finire col restare praticamente inutilizzati) sarebbe contrario alla valorizzazione di tali beni culturali, voluta, invece, dal legislatore e che, tanto più proficuamente si realizza, quanto più i suddetti edifici, pur rimanendo inalterati nel loro aspetto esterno e/o interno (a seconda che il pregio riguardi l'uno o l'altro ovvero entrambi), continuino a far parte viva del nostro ambiente.

- III) Il mutamento di criterio di elencazione, che la categoria A/9 evidenzia se raffrontata con tutte le altre, ben può spiegarsi, invece, attribuendo il carattere di eccezione agli immobili ai quali si riferisce, nel senso, cioè, di ritenere che si sia voluto ricomprendere nell'A/9 tutti i castelli e i palazzi di interesse culturale quale che sia la loro destinazione e, conseguentemente, anche il reddito da essi ricavato, quale che sia la sua natura.

La configurabilità di un'eccezione al riguardo non contrasta affatto né col principio della capacità contributiva di ciascuno quale criterio fondamentale di tassazione, né con quello della parità di trattamento,

sanciti rispettivamente negli art.li 3 e 53 della nostra Costituzione.

Se è vero, infatti, che il riconoscimento della A/9 è molto ambita in quanto comporta solitamente un'imponibile minore, è pur vero, però, che tale agevolazione è accordabile soltanto agli immobili che, come quelli dei quali qui trattasi (circostanza questa del tutto pacifica), siano stati dichiarati, con atto amministrativo notificato ai proprietari, di interesse artistico e storico ai sensi e per gli effetti della l. 1° giugno 1939, n. 1089 (artt. 2 e 3). Il che comporta per i proprietari vincoli e oneri gravosi, quali quelli:

- di non poter demolire, modificare o restaurare l'immobile senza l'autorizzazione del Ministero per i beni culturali (art. 11 1° co. e 12 l. n. 1089);

- di non poterlo adibire ad usi non compatibili con il suo carattere storico o artistico oppure tale da recare pregiudizio alla sua conservazione o integrità (art. 11, 2° co. e 12);

- di dover obbligatoriamente sostenere le spese necessarie per la sua conservazione estensibile, oltreché alla manutenzione, anche alla protezione e al restauro (art. 15 e 17 l. citata e art. 3 l. n. 512 dell'82): obbligo che non cessa di essere gravoso e singolare sol perché le relative spese sono deducibili dall'imponibile delle imposte dirette; di sottoporre alla competente soprintendenza i progetti di opere di qualunque genere che il proprietario (o chi per lui) intenda eseguire al fini di ottenerne la preventiva approvazione (art. 18, 1° co.);

- di non poter compiere qualsiasi atto, a titolo oneroso o gratuito, che ne trasmetta in tutto o in parte la proprietà o la detenzione, senza denunciarlo al Ministero sopramenzionato; di soggiacere, oltreché alla possibilità di espropriazione per pubblica utilità connessa alla esigenza di conservazione dell'immobile, al diritto di prelazione da parte della P.A. in caso di alienazione che rimane sospensivamente condizionata sino a che tale diritto non sia stato esercitato, con divieto per il proprietario di effettuare nel frattempo anche la semplice consegna dell'immobile a terzi; di soggiacere eventualmente anche all'obbligo di ammettere il pubblico a visitare per scopi culturali l'immobile secondo determinate modalità (obbligo senza corrispettivo che nella specie, come sembra pacifico, è stato imposto dal Ministero alla proprietaria degli immobili dei quali qui trattasi).

Di fronte ad un così gravoso complesso di vincoli e di obblighi ai quali risulta soggetto il proprietario di immobili notificati ai sensi dell'art. 3 della l. n. 1089 del '39, il fatto che, per la parte più cospicua di essi (castelli e palazzi), sia stata prevista una classificazione censuaria di favore non rappresenta certo un privilegio, bensì una sorta di equa compensazione per i rilevanti pregiudizi che tali vincoli e obblighi provocano al proprietario anche sul piano economico riducendone, quindi, per quel che qui interessa la relativa capacità contributiva. (Si pensi, tanto per prospettare uno dei tanti esempi possibili, alle ingenti spese che il proprietario, il più delle volte, deve sostenere per riscaldare i saloni di tali edifici senza poterne abbassare i soffitti solitamente altissimi o alla sottoutilizzazione dei vani per l'impossibilità di dividerli come sarebbe più conveniente per soddisfare esigenze funzionali oggi ritenute irrinunciabili specie per abitazioni o uffici o alberghi). Includere tali immobili (che talvolta possono arrivare a costituire addirittura una sorta di "demoniosa proprietas") nelle stesse categorie previste per gli altri immobili dei quali il proprietario ha la più libera disponibilità sarebbe, quindi, contrario al più elementare senso di giustizia tributaria e, quindi, anche alla Costituzione, secondo la quale altrettanto ingiusto è sia trattare in maniera diversa soggetti che versano nelle stesse condizioni, sia trattare in maniera eguale soggetti che versano in condizioni diverse. Cadono, quindi, alla luce di queste considerazioni, tutte le opposte argomentazioni svolte dall'Avvocatura dello Stato e basate sul presupposto certamente vero in linea generale che la classificazione catastale e la conseguente determinazione della rendita deve aver riguardo precipuo ad aspetti quali la destinazione ordinaria e le caratteristiche influenti sul reddito essenzialmente economicisti che non avrebbero (ed è qui l'errore) "se non un possibile ed eventuale rapporto del tutto accidentale, e perciò non suscettibile di diventare decisivo, con i pregi artistici e storici dell'immobile presi in considerazione sulla tutela delle cose d'arte" (Argo-





mentazioni del resto anche contraddittorie, perché a pag. 8 del ricorso in esame sembra sostenersi che l'applicazione della categoria A/9 spetti ai castelli e ai palazzi "de quibus", quanto meno quando siano adibiti per intero ad abitazioni; a pag. 9 (in fondo) si stigmatizza invece come giuridicamente inaccettabile anche il fatto che "una lussuosa abitazione, collocata nel centro di Roma (magari frutto di uno svuotamento e di una ristrutturazione che ha lasciato solo le originali antiche facciate perimetrali) avente tutte le caratteristiche di una abitazione signorile o di lusso, debba essere classificata insieme a tutto il palazzo, e quindi anche ai negozi e alle autorimesse, in A/9 quando essa ha obiettivamente caratteristiche reddituali intrinseche ed estrinseche del tutto identiche a quelle classificabili in A/1 o A/2 collocate subito accanto e pur ritenute dalla Sopraintendenza non meritevoli di vincoli storico artistici".

- IV) La stessa Finanza, avvertendo l'insostenibilità della tesi secondo cui castelli e palazzi non dovrebbero avere alcuna delle destinazioni previste nel quadro generale e quindi rimanere in sostanza inutilizzati, ha finito col ritenere (come chiaramente si evince nella specie dal comportamento dell'U.t.E. e come, sia pure contraddittoriamente, ammesso dalla stessa Avvocatura, che compatibile con il riconoscimento della cat. A/9 possa essere soltanto la destinazione abitativa dei suddetti edifici o, quanto meno, non quelle commerciali come ad es., quelle ad uffici o ad alberghi. Ma non è affatto chiara, ne tanto meno plausibile la giustificazione di siffatta discriminazione. Se è vero infatti, che la destinazione "albergo o Pensione" è prevista nel Quadro Generale delle Categorie nel gruppo "D" è anche vero che quella di "ufficio o studio privato", è prevista nello stesso gruppo "A" in cui sono inclusi i castelli o i palazzi dei quali qui trattasi.

Ciò impedisce di ritenere che i castelli e i palazzi di cui alla cat. A/9 possano essere solo quelli destinati ad abitazione per il solo fatto d'essere stati inclusi nel gruppo "A". D'altra parte, se è vero che i castelli originariamente servivano ad abitazione dei signori feudali o rinascimentali che li possedevano, è vero anche che non erano affatto escluse altre destinazioni sia pure secondarie e di natura commerciale (quali botteghe, laboratori e magazzini) connesse con l'economia curtense dell'epoca. Quanto ai palazzi, poi, essi hanno in tutte le epoche molto spesso avuto vani terranei adibiti agli usi più diversi da quelli abitativi (rimesse di veicoli, magazzini, uffici, negozi). Ritenere, quindi, che la cat. A/9 sia attribuibile solo a castelli o palazzi adibiti per intero ad abitazione ovvero soltanto a quelle porzioni di essi che abbiano tale destinazione sarebbe, nel silenzio del legislatore, tanto arbitrario quanto privilegiare altre destinazioni o, al limite, escluderle tutte. Tale conclusione non deve sembrare affatto paradossale perché rivela molta più capacità contributiva (criterio cardine da cui non si può prescindere nell'interpretazione di norme tributarie) chi destini un intero castello o palazzo (o parti di esso) a sua abitazione (come usavano i signori feudali o rinascimentali) ovvero addirittura li tenga inutilizzati (pur sobbarcandosi di sostenere le spese di manutenzione), che non chi sia indotto a dare ad essi una destinazione più produttiva. Alla luce delle quattro sovraespresse considerazioni si deve risolvere negativamente il sottoproblema (in quanto accessorio rispetto a quello principale sin qui affrontato) consistente nell'accertare se, qualora il castello o il palazzo di eminente pregio artistico o storico sia diviso catastalmente in più unità immobiliari distinte, almeno talune di esse possano essere classificate in categoria diversa dalla A/9 per effetto della loro attuale destinazione ad uso commerciale (quali alberghi, negozi, uffici, magazzini, rimesse etc). Infatti:

a) se il pregio storico o artistico è stato riconosciuto dal competente Ministero all'edificio "in toto et in qualibet sua parte" (come nella specie la Commissione Centrale ha ritenuto con accertamento di fatto insindacabile in questa sede) affermando espressamente che il riconoscimento del Ministero della Pubblica Istruzione aveva "investito il Palazzo in tutto il suo insieme" e, quindi, inscindibilmente considerato,

b), se, conseguentemente, gli oneri e vincoli gravanti la proprietà di esso non possono non riferirsi anche ad ogni singola sua parte,

sicché il reddito di cui ciascuna è suscettibile deve essere considerato "pro parte" pur sempre minore di quello apparente per effetto di tutti quei pesi che gravano sui beni culturali e che in precedenza si sono ricordati,

c) se e vero che - come già dimostrato - sarebbe arbitrario, nel silenzio del legislatore, ritenere compatibile con l'inquadramento nella cat. A/9 solo gli edifici destinati ad abitazione, non può non concludersi che detta categoria deve essere attribuita a ciascuna unità immobiliare, in cui l'edificio si trovi catastalmente diviso, quale che sia la destinazione che essa abbia e la natura del reddito ricavato.

Ne meno infondate sono le argomentazioni svolte dall'Avvocatura dello Stato e basate sull'art. 2 della l. 2 agosto 1982, n. 612 (Regime fiscale dei beni di rilevante interesse culturale). Detta norma così recita: "L'aggiornamento dei redditi degli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico ai sensi della l. 1° giugno 1939, n. 1089 (e successive modificazioni e integrazioni) è effettuato mediante l'applicazione del minore tra i coefficienti previsti per i fabbricati". E' innegabile che una siffatta dizione sembra presupporre che immobili, pur riconosciuti di interesse storico o artistico, si trovino classificati in categorie diverse dall'A/9. Ma tale constatazione sarebbe veramente ostativa alla tesi che qui si giustifica preferibile soltanto se fosse vero che "castelli e palazzi" esauriscano l'intera categoria degli immobili di interesse storico e artistico, oggetto dell'art. 2 della citata l. 512 dell'82. Il che, invece, è falso e, per rendersene conto, basti pensare che nella suddetta categoria rientrano anche immobili che, pur avendo indubbi pregi storici o artistici, non possono essere considerati ne castelli, ne palazzi, quali, ad es. ville, giardini, portici, gallerie, case di semplice fattura e di piccola mole (quale può essere, ad es. la casa natale di un personaggio illustre di umili origini), singoli locali di immobili più complessi etc.

"Castello" invero, significa, - nel lessico comune che qui deve essere tenuto presente ai sensi dell'art. 12 delle preleggi "grande e maestosa residenza signorile (almeno in origine), strutturata a fortificazione, tipica dimora di signori feudali o rinascimentali o costruita anche in epoca più tarda ma a somiglianza di essa. E per "palazzo", d'altra parte, deve intendersi: "l'edificio di notevole impegno e sviluppo architettonico, adibito nel suo complesso ad abitazione signorile o a sede di pubblici uffici e oggi per estensione, caseggiato cittadino, ma pur sempre di notevole mole unitaria e a più piani, comprendente un numero notevole di appartamenti ed, eventualmente, di negozi e uffici o adibito ad altre destinazioni di notevole spicco socio economico".

Queste definizioni sono sufficienti per dimostrare che la categoria A/9, lungi dal poter essere attribuita a tutti gli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi della l. 1° giugno '39, n. 1089, può ricomprendere soltanto edifici di ben specifiche e non comuni caratteristiche, anche se, certamente, tra i più rilevanti (per qualità anche se non per quantità) tra tutti quelli che costituiscono il patrimonio culturale della Nazione e che richiedono più ingenti spese di manutenzione: il che spiega perfettamente perché meritino, anche fiscalmente, una considerazione particolare.

Non essendovi sulla questione qui decisa precedenti di questa Corte, si stima equo compensare integralmente tra le parti le spese del presente giudizio.

La classificazione dei castelli e dei palazzi.

Con la sentenza in esame, la Corte di Cassazione ha statuito che la classificazione in A/9 di un edificio costituito da singole unità immobiliari e assoggettato a "vincolo" nella sua interezza ai sensi della legge n. 1089/1939, non consente di distinguere, nell'ambito dello stesso immobile, classamenti diversi sulla base della destinazione di parte di esso. La sentenza, resa su di un argomento in merito al quale non sussistono precedenti della giurisprudenza di legittimità è molto ampia e dettagliata nella motivazione e non lascia spazio, per la sua completezza, che a qualche riflessione. Come è noto, con il R.D.L. 13 aprile 1939, n. 652, convertito nella legge 11 agosto 1939, n. 1249, è stata prevista la costituzione di un catasto edilizio urbano innovativo rispetto ai precedenti - generalmente soltanto descrittivi - mediante la suddivisione in categorie, secondo la desti-



nazione ordinaria e permanente degli immobili ed in classi, secondo la capacità di reddito degli stessi.

Nel quadro generale delle categorie, stabilito con regolamento della Direzione Generale del Catasto e dei Servizi Tecnici Erariali, in esecuzione del citato R.D.L. n. 652/39 - che costituisce tuttora la base portante per la determinazione dei redditi immobiliari urbani - la categoria A/9 si intitola "Castelli e palazzi di eminenti pregi artistici o storici". In origine, l'istituzione di tale categoria aveva uno scopo prettamente civilistico, ossia quello di individuare una tipologia di immobili con caratteristiche particolari, senza che ciò comportasse riflessi fiscali agevolativi, mediante l'assegnazione di rendite catastali più basse; anzi, le rendite catastali della categoria A/9 risultavano piuttosto elevate, in quanto abitare tale tipo di immobili si presumeva indice di agiatezza e di rilevante capacità contributiva, per cui risultavano assai scarsi i ricorsi alle Commissioni censuarie per fare inserire i fabbricati nella suddetta categoria. Nel corso del dopoguerra, con la perdita del potere di acquisto della lira, furono introdotti i coefficienti di rivalutazione delle rendite catastali e cominciò a manifestarsi un'inversione costante di tendenza - che si andò accentuando con l'entrata in vigore, il 1° gennaio 1962, del Nuovo Catasto Edilizio Urbano - per cui i coefficienti della categoria A/9 non aumentavano al pari di quelli delle altre categorie. Cominciò conseguentemente a verificarsi, da parte dei proprietari, un interesse sempre crescente alla collocazione degli immobili nella categoria A/9; infatti, oltre al beneficio fiscale scaturente dalla bassa rendita catastale, sussisteva anche il vantaggio di potere locare gli immobili ad un canone liberamente convenuto, non essendo gli stessi sottoposti al regime di equo canone. A fronte di questo interesse dei proprietari all'accatastamento dell'immobile nella categoria A/9, doveva peraltro registrarsi uno scarso numero di unità immobiliari ivi iscritte.

Infatti, si verificava una divergenza tra il criterio di valutazione adottato dal Ministero per i beni culturali per l'assoggettamento al "vincolo degli immobili di interesse artistico e storico e quello adottato dal Ministero delle finanze ai fini dell'iscrizione nella categoria A/9, connesso non tanto all'intrinseco interesse culturale del bene, quanto alla sua esclusiva utilizzazione ad abitazione di persone di alto rango e di alto censo. Pertanto, palazzi vincolati ai sensi della legge n. 1089/1939, si trovavano spesso inclusi in categorie catastali diverse dall'A/9, con coefficienti di rivalutazione assai più alti, dando origine ad un notevole contenzioso. (Per una dettagliata ricostruzione storica della cennata evoluzione cfr. ALIBRANDI-FERRI-PASOLINI DALL'ONDA, "Il nuovo regime tributario dei beni culturali", Milano, Giuffrè, 1983).

Con la sentenza in esame, la Corte di Cassazione afferma un indirizzo opposto a tale linea di tendenza.

La posizione dell'Amministrazione finanziaria si sostanzia infatti:

1) nel ritenere ininfluenti i pregi artistici e storici dell'immobile presi in considerazione dal Ministero per i beni culturali a fini della tutela, per considerare determinanti gli aspetti esclusivamente economici, quali la destinazione ordinaria e le caratteristiche influenti sul reddito;

2) nel ritenere compatibile con il riconoscimento della categoria A/9 soltanto la destinazione abitativa dei suddetti edifici nella loro totalità. In base a tale orientamento, la categoria A/9 sarebbe attribuibile soltanto a castelli e palazzi costituenti un'unica unità immobiliare ad uso abitativo ovvero, come nel caso oggetto della controversia in esame, a quelle porzioni di essi che abbiano tale destinazione.

Il cennato criterio interpretativo non viene condiviso dalla Cassazione con argomentazioni esaurienti e puntuali che possono ricondursi ai seguenti punti:

1) il carattere di eccezionalità del criterio di individuazione della categoria A/9 che, a differenza delle altre categorie elencate nel quadro generale, si caratterizza non già per la destinazione dell'unità immobiliare (ad abitazione, ad ufficio ecc.) bensì per la natura intrinseca della costruzione, indipendentemente dalla destinazione;

2) la considerazione che il ritenere che castelli e palazzi, per essere ricompresi nella categoria A/9, non debbono avere nessuna delle destinazioni previste per altre categorie e quindi restare praticamente "inutilizzati", contrasterebbe:

a) con la funzione e le caratteristiche strutturali storiche (cfr. punto IV della sentenza);

b) con la attuale realtà (cfr. punto I);

c) con la stessa valorizzazione di tali beni culturali voluta dal Legislatore, la quale si realizza tanto più proficuamente quanto più tali edifici, pur rimanendo inalterati nel loro aspetto esterno e/o interno, continuano a fare parte viva del nostro ambiente.

Pertanto, secondo l'indirizzo espresso dalla Cassazione, l'accatastamento dell'immobile in A/9 deve essere svincolato dalla destinazione delle sue singole parti e collegato, invece, esclusivamente alle caratteristiche costruttive (tali da farlo ritenere palazzo o castello) ed ai pregi artistici e storici.

Ne consegue l'illegittimità di una distinzione di classamenti dello stesso immobile, assoggettato, come nella specie, al vincolo di cui alla legge n. 1089/1939, sulla base della destinazione in atto delle singole unità immobiliari facenti parte dello stesso.

E' appena il caso di osservare che la destinazione deve comunque rispettare i limiti imposti dalla normativa di cui alla legge 1089/1939, che esclude utilizzazioni non consone al valore artistico o storico del bene ovvero usi che ne possano compromettere l'integrità materiale. Appare poi di particolare rilievo la circostanza che la Corte Suprema escluda un contrasto con il principio della capacità contributiva di cui all'art. 53 della Costituzione, che costituisce principio fondamentale della tassazione.

Viene rilevato infatti che, se il riconoscimento della cat. A/9 comporta un'imponibile minore, e pur vero che tale agevolazione è accordabile soltanto agli immobili dichiarati di interesse artistico e storico ai sensi della legge 1089/1939 con il provvedimento di vincolo, il quale comporta, come è noto, a carico del proprietario, l'osservanza di un complesso di oneri gravosi e un insieme di limiti alla disponibilità e alla commerciabilità del bene che, a giudizio della Corte, finiscono, piuttosto, col ridurre la relativa capacità contributiva.

Principio cardine della sentenza che si commenta appare, quindi, in conclusione, quello di attribuire al "vincolo" quale provvedimento di riconoscimento dell'interesse culturale del bene, rilevanza fiscale decisiva ed assorbente. In tal senso, la sentenza appare in armonia con il nuovo indirizzo avviato dalla legge 512/82, il cui dettato normativo, come in più occasioni rilevato, è inteso, nel suo complesso, a conciliare l'interesse privato con l'interesse pubblico, e nell'ambito di quest'ultimo, quello propriamente culturale della tutela e della conservazione con quello fiscale, attribuendo al vincolo non più una connotazione essenzialmente negativa, limitativa come in precedenza bensì una connotazione positiva, quale presupposto per la concessione di benefici tributari. Non appare superfluo, al riguardo, richiamare la disposizione introdotta dall'art. 2 della legge 512/82, che ha previsto che "l'aggiornamento degli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico ai sensi della legge 1° giugno 1939, n. 1089 e successive modificazioni e integrazioni è effettuato mediante l'applicazione del minore tra i coefficienti previsti per i fabbricati".

Tale norma che a differenza di altre agevolazioni collega la concessione del beneficio tributario non già alla destinazione, bensì all'intrinseco interesse culturale del bene, riconosciuto mediante il provvedimento di "vincolo" - viene espressamente richiamata dalla Cassazione che, nel contestare un'argomentazione svolta "a contrariis", ne precisa l'interpretazione: con tale disposizione si è inteso prevedere, per gli immobili che, pur riconosciuti di interesse storico ed artistico, non possono rientrare nella cat. A/9 non avendo le caratteristiche dei castelli o dei palazzi (ville, giardini, case di semplice fattura e di piccola mole, come ad esempio la casa natale di un personaggio illustre di umili origini), il beneficio fiscale dell'aggiornamento delle rendite catastali mediante l'applicazione del coefficiente di rivalutazione minore (che è appunto quello della categoria A/9). In tal caso il beneficio avrebbe una rilevanza esclusivamente fiscale, in quanto l'immobile manterrebbe l'accatastamento nella categoria in cui si trova censito, con le relative conseguenze civilistiche.