Ordinanza del 27/04/2020 n. 8187 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Accertamento catastale - Revisione del classamento- Microzona - Presupposto della revisione.

Massima:

La revisione del classamento delle unità immobiliari è correlato in primo luogo alla individuazione della microzona, la quale individua ambiti territoriali di mercato omogeneo sul piano dei redditi e dei valori all'incidenza su tali entità delle caratteristiche ad esso estrinseche (da individuarsi nei caratteri di posizione, urbanistici, storico-ambientali, socioeconomici, nonché nella dotazione dei servizi ed infrastrutture urbane). Il presupposto della revisione di classamento consegue dunque dal mutato assetto di valori (di mercato e catastale) nel rapporto tra microzone comunali, - ove, peraltro, lo stesso corretto accertamento del presupposto in questione implica, al momento della loro determinazione, un'effettiva omogeneità delle microzone.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Esposizione dei fatti di causa

1. L'Agenzia delle Entrate ha proposto distinti ricorsi per cassazione, fondati su un unico motivo, avverso le sentenze n. 1074/2016 e n. 1075/2016, entrambe depositate il 25.02.201 - con le quali la CTR del Lazio accoglieva i ricorsi dei contribuenti T.N. e T.B., che avevano impugnato con distinti ricorsi - due diversi avvisi di accertamento catastale avente ad oggetto la rideterminazione del classamento di unità immobiliare, in comunione tra i due, inserita nella microzona 1(Centro storico), secondo la procedura di revisione per microzone prevista dalla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335.

La CTR del Lazio aveva accolto - con le due sopra menzionate pronunce - i distinti ricorsi proposti dai contribuenti avverso le sentenze di primo grado con cui erano stati respinti i ricorsi contro gli avvisi di accertamento aventi ad oggetto la revisione parziale del classamento di detta unità immobiliare, a seguito di revisione parziale del classamento della microzona ai sensi della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335.

Le pronunce di appello affermavano, infatti, che nella parte motiva dell'atto impugnato non erano state messe in luce le ragioni di fatto e diritto idonee a giustificare la modifica del classamento, mancando un'adeguata ponderazione dei fattori posizionali ed edilizi, attraverso l'enucleazione per singolo immobile dei parametri di giudizio che le norme individuano; non reputando sufficiente, ai fini del nuovo classamento, il richiamo, nell'atto opposto, a presunti cambiamenti del tessuto urbano intervenuti nel tempo, i quali, a loro volta, avrebbero prodotto, nell'ambito territoriale in questione, una consistente rivalutazione del patrimonio immobiliare e della connessa redditività in misura superiore rispetto alla rivalutazione economica riscontrata in altre zone della città.

I contribuenti non hanno spiegato attività difensiva.

Esposizione delle ragioni della decisione

2. Alla luce della evidente connessione tra le cause, i cui ricorsi, seppur relativi a sentenze diverse, riguardano l'impugnazione di diversi avvisi di accertamento catatale avente ad oggetto la rideterminazione del classamento della medesima unità immobiliare in comunione tra T.N. e T.B., inserita nella microzona 1(Centro storico), secondo la procedura di revisione per microzone prevista dalla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335.

Appare opportuno, pertanto disporre la riunione, ex art. 274 c.p.c., dei ricorsi nn. 22709 e 22710 sotto il numero più antico di ruolo, in base al principio generale, secondo cui il giudice può ordinare la riunione in un solo processo di impugnazioni diverse, oltre che nei casi espressamente previsti, anche ove ravvisi in concreto - come nella specie appare del tutto evidente - elementi di connessione tali da rendere opportuno, per ragioni di economia processuale, il loro esame congiunto (da ult., Cass. Sez. un., n. 18050 del 2010;n. 201514/2016; Cass. n. 8766/2017).

3. Con il primo motivo, comune ad entrambi i ricorsi, proposto dall'Agenzia, che denuncia violazione e falsa applicazione della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, della L. n. 662 del 1996, art. 3, nonchè dello statuto del contribuente, art. 7, della L. n. 241 del 1990, art. 3, in relazione alla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, e della L. n. 662 del 1996, art. 3, comma 154, ex art. 360 c.p.c., n. 3), l'Ufficio deduce, in sintesi, che, - tenuto conto dei presupposti legali della revisione di classamento articolata su di "una procedura massiva di revisione parziale" che, in quanto tale, va tenuta distinta dalla "revisione puntuale" (pur) prevista dalla stessa L. n. 311 del 2004, all'art. 1, comma 336, - la motivazione dell'avviso di accertamento avrebbe dovuto prescindere da specifiche caratteristiche dell'immobile e, in buona sostanza, risolversi negli stessi presupposti delineati dalla disposizione normativa (art. 1, comma 335, cit.).

4. La censura è destituita di fondamento.

La disposizione normativa della quale, com'è incontroverso, nella fattispecie è stata fatta applicazione, prevede che "La revisione parziale del classamento delle unità immobiliari di proprietà privata site in microzone comunali, per le quali il rapporto tra il valore medio di mercato individuato ai sensi del regolamento di cui al D.P.R. 23 marzo 1998, n. 138, e il corrispondente valore medio catastale ai fini dell'applicazione dell'imposta comunale sugli

immobili si discosta significativamente dall'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali, è richiesta dai comuni agli Uffici provinciali dell'Agenzia del territorio. Per i calcoli di cui al precedente periodo, il valore medio di mercato è aggiornato secondo le modalità stabilite con il provvedimento di cui al comma 339. L'Agenzia del territorio, esaminata la richiesta del comune e verificata la sussistenza dei presupposti, attiva il procedimento 4 revisionale con provvedimento del direttore dell'Agenzia medesima." (L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335). La sopra riportata disposizione si inserisce quindi nella più ampia cornice regolativa di cui al D.P.R. 23 marzo 1998, n. 138, che, a sua volta, dispone nei seguenti termini: - - "1. La zona censuaria rappresenta una porzione omogenea di territorio provinciale, che può comprendere un solo comune o una porzione del medesimo, ovvero gruppi di comuni, caratterizzati da similari caratteristiche ambientali e socioeconomiche. L'ambito territoriale del comune ovvero della zona censuaria, qualora costituisca porzione dello stesso, è ulteriormente articolato in microzone, con le modalità di cui all'art. 2." (art. 1, commi 1 e 2); - "1. La microzona rappresenta una porzione del territorio comunale o, nel caso di zone costituite da gruppi di comuni, un intero territorio comunale che presenta omogeneità nei caratteri di posizione, urbanistici, storico-ambientali, socioeconomici, nonchè nella dotazione dei servizi ed infrastrutture urbane. In ciascuna microzona le unità immobiliari sono uniformi per caratteristiche tipologiche, epoca di costruzione e destinazione prevalenti; essa individua ambiti territoriali di mercato omogeneo sul piano dei redditi e dei valori, ed in particolare per l'incidenza su tali entità delle caratteristiche estrinseche delle unità immobiliari. 2. I comuni provvedono a delimitare nell'ambito del proprio territorio, le microzone, in base ai criteri definiti nel presente articolo e nelle norme tecniche allegate al presente regolamento, con la lettera A.... Qualora siano intervenute significative variazioni nel tessuto edilizio-urbanistico, ovvero nella dotazione di servizi ed infrastrutture, i comuni, sentiti i competenti uffici del dipartimento del territorio ovvero su richiesta dei suddetti uffici, possono procedere ad una nuova delimitazione delle microzone, con deliberazione del consiglio comunale, da comunicare al competente ufficio provinciale del dipartimento del territorio nei termini e con le modalità di cui al comma La deliberazione ha effetto dal 1 gennaio dell'anno successivo." (art. 2, commi 1, 2 e 5); - "1. Per ciascuna zona censuaria i competenti uffici del dipartimento del territorio compilano un quadro di qualificazione e classificazione, nel quale sono indicate, con riferimento al quadro generale di cui all'allegato B, tutte le categorie riscontrate nella zona censuaria stessa ed il numero delle classi in cui ciascuna categoria è suddivisa. Per la definizione delle classi gli uffici si avvalgono dei dati rilevati dall'osservatorio dei valori immobiliari del dipartimento del territorio, istituito con decreto 23 dicembre 1992 del Ministro delle finanze, delle informazioni contenute nelle schede previste dalle norme tecniche di cui all'art. 2, comma 2, nonchè dei risultati delle indagini di mercato svolte in sede locale. 2. I quadri di qualificazione e classificazione di cui al comma 1 possono essere oggetto di revisione da parte degli uffici del dipartimento del territorio in conseguenza di intervenute variazioni socioeconomiche, ambientali ed urbanistiche di carattere permanente nella zona censuaria." (art. 4, commi 1 e 2); - "1. Al fine di determinare la redditività media ordinariamente ritraibile dalle unità immobiliari urbane, al netto delle spese e perdite eventuali, si procede alla revisione delle tariffe d'estimo attualmente vigenti, facendo riferimento ai valori e ai redditi medi espressi dal mercato immobiliare, con esclusione dei regimi locativi disciplinati per legge. Non sono da assumere, come termini di riferimento, valori e redditi occasionali ovvero singolari. La revisione delle tariffe d'estimo delle unità immobiliari urbane a destinazione ordinaria consiste nella

determinazione, per ogni zona censuaria, categoria e classe, della rendita catastale per unità di superficie, di cui all'art. 3, da effettuarsi sulla base: a) dei canoni annui ordinariamente ritraibili, con riferimento ai dati di mercato delle locazioni. Si applicano le disposizioni di cui al regolamento per la formazione del nuovo catasto edilizio urbano, approvato con D.P.R. 1 dicembre 1949, n. 1142, artt. da 14 a 26; b) dei valori di mercato degli immobili, determinandone la redditività attraverso l'applicazione di saggi di rendimento ordinariamente rilevabili nel mercato edilizio locale per unità immobiliari analoghe, e con l'osservanza degli artt. da 27 a 29 del regolamento richiamato nella lettera a). Le tariffe d'estimo delle unità immobiliari urbane a destinazione ordinaria sono determinate come media dei valori reddituali unitari 6 individuati con i criteri stabiliti nel presente articolo e con riferimento all'epoca censuaria 1996-1997." (art. 5, commi 1, 2 e 3); - "1. Il classamento consiste nell'attribuire alle unità immobiliari a destinazione ordinaria la categoria e la classe di competenza e a quelle a destinazione speciale la sola categoria, con riferimento ai quadri di qualificazione e classificazione di cui all'art. 4. 2. La categoria è assegnata in base alla normale destinazione funzionale per l'unità immobiliare, tenuto conto dei caratteri tipologici e costruttivi specifici e delle consuetudini locali. 3. La classe, rappresentativa del livello reddituale ordinario ritraibile dall'unità immobiliare nell'ambito del mercato edilizio della microzona, dipende dalla qualità urbana ed ambientale della microzona in cui l'unità stessa è ubicata, nonchè dalle caratteristiche edilizie dell'unità medesima e del fabbricato che la comprende. Per qualità urbana si intende il livello delle infrastrutture e dei servizi; per qualità ambientale si intende il livello di pregio o di degrado dei caratteri paesaggistici e naturalistici ancorchè determinati dall'attività umana. Nelle procedure valutative di cui al comma 4, la qualità urbana ed ambientale e le caratteristiche edilizie sono espresse attraverso il fattore posizionale ed il fattore edilizio. Il fattore posizionale è il parametro rappresentativo dei caratteri della microzona, descritti nell'art. 2, nonchè dello stato e della qualità dei luoghi circostanti il fabbricato con particolare riferimento a quelli aventi destinazione pubblica e semprechè siano permanenti e significativi ai fini del classamento. Il fattore edilizio è il parametro rappresentativo dei seguenti caratteri distintivi del fabbricato e dell'unità immobiliare: a) dimensione e tipologia; b) destinazione funzionale; c) epoca di costruzione; d) struttura e dotazione impiantistica; e) qualità e stato edilizio; f) pertinenze comuni ed esclusive; g) livello di piano. 7 I fattori posizionale ed edilizio, espressi in appropriate scale di misura, concorrono alla identificazione del parametro globale d'apprezzamento del livello reddituale per metro quadrato della superficie catastale dell'unità immobiliare." (art. 8).

5. I.dati normativi sopra riassunti, - per come interpretati dallo stesso Giudice delle leggi (Corte Cost., 1 dicembre 2017, n. 249), - esplicitano, quindi, che la revisione "parziale" del classamento delle unità immobiliari consegue, nella fattispecie, dalla specifica (ed esclusiva) valorizzazione del cd. fattore posizionale (art. 8, commi 5 e 6, cit.), qui inteso in riferimento ad "una modifica del valore degli immobili presenti in una determinata microzona" che "abbia una ricaduta sulla rendita catastale" nonchè del fattore edilizio (Corte Cost. n. 249 del 2017, cit.). La revisione del classamento delle unità immobiliari è dunque correlato in primo luogo alla individuazione della microzona, la quale individua ambiti territoriali di mercato omogeneo sul piano dei redditi e dei valori all'incidenza su tali entità delle caratteristiche ad esso estrinseche (da individuarsi nei caratteri di posizione, urbanistici, storico-ambientali, socioeconomici, nonchè nella dotazione dei servizi ed infrastrutture urbane) (D.P.R. n. 138 del 1998, art. 1).

Il presupposto della revisione di classamento (esclusivamente) consegue dal mutato assetto di valori (di mercato e catastale) nel rapporto tra microzone comunali, - ove, peraltro, lo stesso corretto accertamento del presupposto in questione implica, al momento della loro determinazione, un'effettiva omogeneità delle microzone ("nei caratteri di posizione, urbanistici, storico-ambientali, socio-economici, nonchè nella dotazione dei servizi ed infrastrutture urbane"; D.P.R. n. 138 del 1998, art. 2, comma 1), con conseguente uniformità delle unità immobiliari ("per caratteristiche tipologiche, epoca di costruzione e destinazione prevalenti") e omogeneità di "ambiti territoriali di mercato... sul piano dei redditi e dei valori, ed in particolare per l'incidenza su tali entità delle caratteristiche estrinseche delle unità immobiliari." (art. 2, comma 1, cit.).

Come rimarcato (anche) dalle Sezioni Unite della Corte che hanno rilevato che "ai sensi della L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 335, la ragione giustificativa non è la mera evoluzione del mercato immobiliare, nè la mera richiesta del Comune, bensì l'accertamento di "una modifica nel " valore degli immobili presenti nella microzona", attraverso le procedure previste dal successivo comma 339 ed elaborate con la Det. direttoriale 16 febbraio 2005 (G.U. n. 40 del 18 febbraio 2005) cui sono allegate linee guida definite con il concorso delle autonomie locali." (così.Cass. Sez. U., 18 aprile 2016, n. 7665).

Laddove, però, (anche) l'indicazione delle "caratteristiche edilizie del fabbricato" (D.P.R. n. 138 del 1998, art. 8, comma 7) torna ad assumere (col fattore cd. posizionale) una sua specifica rilevanza per il profilo della motivazione dell'atto (logicamente conseguente a quello che ne identifica i suoi presupposti e) volto a giustificare l'adozione della stima comparativa (avuto riguardo alla cd. unità tipo; v. il D.P.R. 1 dicembre 1949, n. 1142, art. 61; v. Cass., 6 marzo 2017, n. 5600) in sede di attribuzione della classe e della rendita catastale (D.P.R. n. 138 del 1998, art. 2, comma 1, e art. 8; v., altresì, il D.L. 14 marzo 1988, n. 70, art. 11, comma 1, conv. in L. 13 maggio 1988, n. 154); e, del resto, va rimarcato che il valore di mercato rilevante, quale presupposto per la richiesta di riclassamento, non è quello di un singolo immobile bensì il valore medio di mercato di una intera microzona così che, una volta giustificato quest'ultimo (secondo i rapporti di valore posti dalla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335), rimangono pur sempre da spiegare le ragioni in forza delle quali si sia prodotta una ricaduta (ed in quali termini di classamento e di rendita catastale) sulla specifica unità immobiliare oggetto di riclassamento.

Dunque, del detto fattore edilizio deve tenersi conto quale concorrente criterio di determinazione della classe, e della conseguente rendita catastale, attribuiti all'unità immobiliare.

6. In questa prospettiva, ritiene allora la Corte di dover precisare che, come si è più volte osservato, il presupposto della revisione di classamento (esclusivamente) consegue, nella fattispecie, dal mutato assetto di valori (di mercato e catastale) nel rapporto tra microzone comunali, - ove, peraltro, lo stesso corretto accertamento del presupposto in questione implica, al momento della loro determinazione, un'effettiva omogeneità delle microzone ("nei caratteri di posizione, urbanistici, storico-ambientali, socioeconomici, nonchè nella dotazione dei servizi ed infrastrutture urbane"; D.P.R. n. 138 del 1998, art. 2, comma 1) -, con conseguente uniformità delle unità immobiliari ("per caratteristiche tipologiche, epoca di costruzione e destinazione prevalenti") e omogeneità di "ambiti territoriali di mercato... sul piano dei redditi e dei valori, ed

in particolare per l'incidenza su tali entità delle caratteristiche estrinseche delle unità immobiliari." (art. 2, c. 1, cit.) (v., ex plurimis, Cass., 26 settembre 2018, n. 23129; Cass., 21 giugno 2018, n. 16378; Cass., 29 settembre 2017, n. 22900; Cass., 17 febbraio 2015, n. 3156).

La stessa Corte Costituzionale, - nel rilevare che i criteri di determinazione delle tariffe di estimo e delle rendite catastali, che non costituiscono "atti di imposizione tributaria", debbono ispirarsi a principi di ragionevolezza, potendosi altrimenti integrare "le premesse per l'incostituzionalità delle singole imposte che su di essi si fondino" (così Corte Cost. n. 249/2017; v., altresì, Corte Cost., 24 giugno 1994, n. 263), - ha inteso richiamare al rispetto dell'obbligo di motivazione che, quanto agli "elementi che hanno, in concreto, interessato una determinata microzona, così incidendo sul diverso classamento della singola unità immobiliare", "proprio in considerazione del carattere "diffuso" dell'operazione, deve essere assolto in maniera rigorosa in modo tale da porre il contribuente in condizione di conoscere le concrete ragioni che giustificano il provvedimento" (Corte Cost. n. 249/2017, cit.).

7. Va, ancora, considerato, - al di là dello stesso ricordato monito del Giudice delle Leggi, - come questa Corte abbia interpretato in termini di modularità la generale portata precettiva dell'obbligo di motivazione, termini, questi, qual correlati alle specifiche discipline di ciascun tributo, alla funzione assolta da ciascun atto impositivo e, conclusivamente, alla maggiore o minore articolazione della medesima fattispecie costitutiva del potere (v., ex plurimis, Cass., 17 maggio 2017, n. 12251; Cass., 16 marzo 2015, n. 5190; Cass., 28 novembre 2014, n. 25329; Cass., 20 giugno 2013, n. 15495; Cass., 3 agosto IL)2012, n. 14027; Cass., 10 giugno 2009, n. 13335; Cass., 7 maggio 2008, n. 11082; Cass., 16 dicembre 2005, n. 27758).

Ed è, giustappunto, (anche) in tale prospettiva che vanno letti, - qui con riferimento all'obbligo di motivazione rigorosa delle "concrete ragioni che giustificano il provvedimento" che costituisce esito di un'operazione a "carattere "diffuso"" (Corte Cost. n. 249/2017, cit.; Cass. n. 34678/2019), - i progressivi arresti che sono venuti emergendo nella giurisprudenza della Corte quanto alla congruità della motivazione; congruità riconosciuta in relazione alla stessa dichiarazione di accatastamento presentata dal contribuente (rispetto alla quale si è ritenuta sufficiente l'indicazione dei dati oggettivi acclarati dall'Ufficio tecnico e della classe conseguentemente attribuita all'immobile; v. Cass., 3 aprile 1992, n. 4085 cui adde Cass., 30 giugno 2011, n. 14379; Cass., 11 gennaio 2006, n. 333; Cass., 1 luglio 2004, n. 12068), ovvero alla dichiarazione presentata secondo la procedura cd. Docfa (anche qui rilevando come sufficiente l'indicazione dei dati oggettivi acclarati dall'ufficio e della classe conseguentemente attribuita all'immobile; v., ex plurimis, Cass., 9 luglio 2018, n. 17971; Cass., 3 febbraio 2014, n. 2268; Cass., 21 luglio 2006, n. 16824; Cass., 7 giugno 2006, n. 13319), salvo l'obbligo di motivazione, nel contesto di detta procedura Docfa, della rettifica dei dati esposti nella dichiarazione, con conseguente necessità di una motivazione più approfondita volta ad evidenziare le ragioni della immutazione degli "elementi di fatto" indicati nella proposta formulata dalla parte (v., ex plurimis, Cass., 22 maggio 2019, n. 13778; Cass., 7 dicembre 2018, n. 31809; Cass., 23 maggio 2018, n. 12777; Cass., 16 giugno 2016, n. 12497; Cass., 24 aprile 2015, n. 8344; Cass., 31 ottobre 2014, n. 23237).

Laddove, allora, a fronte di una più complessa articolazione delle fattispecie costitutive del potere (di riclassamento delle unità immobiliari), qual'è quella in trattazione, si è venuto a

delineare, in termini speculari, un più esteso ambito delle ragioni giustificative dell'esercizio del potere stesso e, con queste, della motivazione che le racchiude; motivazione, questa, che allora deve estendersi agli (specifici) presupposti giustificativi del riclassamento, ed alle conseguenti ricadute, non potendosi più risolvere nella sola indicazione della consistenza, della categoria e della classe attribuita all'unità immobiliare oggetto di riclassamento (v., con riferimento alla L. 23 dicembre 1996, n. 662, art. 3, comma 58, Cass., 23 ottobre 2017, n. 25037; Cass., 6 febbraio 2015, n. 2184; Cass., 30 luglio 2014, n. 17322; Cass., 20 settembre 2013, n. 21532; in relazione alla L. n. 311 del 2004, art. 1, commi 335 e 336, v., altresì, Cass., 31 ottobre 2014, n. 23247; Cass., 3 luglio 2013, n. 16643; Cass., 8 marzo 2013, n. 5784; Cass., 13 giugno 2012, n. 9629).

Quindi l'atto attributivo della nuova rendita catastale (qual conseguente alla diversa classe identificativa del superiore "livello reddituale ordinario ritraibile dall'unità immobiliare"; D.P.R. n. 138 del 1998, art. 8, comma 3) deve esso stesso indicare in quali termini il mutato assetto dei valori medi di mercato e catastale (recte del loro rapporto), nel contesto delle microzone comunali previamente individuate, abbia avuto una ricaduta sul singolo immobile (sulla sua classe e rendita catastale), "così incidendo sul diverso classamento della singola unità immobiliare" (Corte Cost., n. 249/2017).

Nella fattispecie, la gravata sentenza dà conto del difetto di motivazione dell'atto impugnato (Cass., 8 aprile 2019, n. 9770; Cass., 10 dicembre 2018, n. 31829; Cass., 5 novembre 2018, n. 28076; Cass., 2 novembre 2018, n. 28035), rilevando la carenza di quei dati primigeni ed essenziali del peculiare procedimento valutativo delineato dal comma 335 e dalle fonti normative integrative; apprestandosi da parte del fisco un compendio motivazionale affidato a formule stereotipate e di stile, se non meramente riproduttive di precetti normativi.

8. I ricorsi riuniti vanno dunque respinti.

Nulla va statuito in ordine alle spese di lite, in mancanza di attività difensiva dei contribuenti.

Rilevato che risulta soccombente parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica il D.P.R. 30 maggio 2012, n. 115, art. 13, comma 1-quater.

P.Q.M.

La Corte:

- Dispone la riunione al presente giudizio di quello recante n. 22710/2016;

- Rigetta i ricorsi riuniti n. RG 22709/2016 e n. RG 22710/2016.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Corte di cassazione, il 23 gennaio 2020.

Depositato in Cancelleria il 27 aprile 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza