Ordinanza del 12/05/2022 n. 15123 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

ICI - Classamento catastale - Revisione - Microzone.

Massima:

In tema di revisione del classamento per microzone comunali quando il valore medio di mercato rapportato al valore medio catastale ai fini dell'applicazione dell'imposta comunale sugli immobili si discosti significativamente dall'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali comporta l'obbligo di motivazione del nuovo classamento notificato ai singoli contribuenti. In questi casi, come evidenziato dalla stessa Corte Costituzionale, l'obbligo di motivazione degli elementi che hanno inciso 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. L'indicazione delle caratteristiche edilizie del fabbricato (DPR n. 138 del 1998, art. 8, comma VII) assume 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 in sede di attribuzione della classe e della rendita catastale. Infatti, 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 dall'art. 1, comma 335, Legge n. 311 del 2004), 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. Pertanto, l'atto attributivo della nuova rendita catastale (quale conseguente alla diversa classe identificativa del superiore livello reddituale ordinario ritraibile dall'unità immobiliare) deve esso stesso indicare in quali termini il mutato assetto dei valori medi di mercato e catastale, del loro rapporto, nel contesto delle microzone comunali previamente individuate, abbia avuto una ricaduta sul singolo immobile, sulla sua categoria, classe e rendita catastale, così incidendo sul diverso classamento della singola unità immobiliare.

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

Testo:

Rilevato Che:

1. - R.L.D., sulla base di nove motivi, illustrati con memoria, ricorre per la cassazione della sentenza n. 8439/17/18, depositata il 4 dicembre 2018, con la quale la Commissione tributaria regionale del Lazio ha accolto l'appello dell'Agenzia delle Entrate, così pronunciando in integrale riforma della decisione di prime cure che, diversamente, aveva annullato un avviso di accertamento catastale col quale, in applicazione della L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 335, erano stati rideterminati categoria, e rendita catastale, di un'unità immobiliare sita in Roma (microzona 19; in catasto al fol. (------), p.lla (------) sub (----));

- l'Agenzia delle Entrate e l'Agenzia delle Entrate, Ufficio Provinciale di Roma Territorio, resistono con controricorso.

Considerato Che:

1. - col primo motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione di legge in relazione al D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 53, comma 1, ed agli artt. 324, 112 e 100 c.p.c., deducendo che erroneamente il giudice del gravame aveva disatteso l'eccezione di inammissibilità dell'appello da controparte proposto per aspecificità dei relativi motivi che non involgevano, difatti, lo specifico accertamento condotto dal giudice di prime cure quanto all'insussistenza degli elementi utili a configurare, nella fattispecie, un'abitazione di tipo signorile (A/1);

- il secondo motivo, anch'esso formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, espone la denuncia di falsa applicazione di legge con riferimento al D.M. 4 agosto 1969, al D.M. 4 dicembre 1961, al R.D.L. n. 652 del 1939, art. 8, al D.P.R. n. 1142 del 1949, art. 14, al D.P.R. n. 138 del 1998, art. 8, alla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, alla Circ. n. 5 del 1999 ed al D.M. n. 701 del 1994, sull'assunto, in sintesi, che il giudice del gravame illegittimamente aveva sussunto la fattispecie concreta nella disciplina delle agevolazioni fiscali previste per l'acquisto della prima casa di abitazione, la relativa nozione di abitazione di lusso erroneamente, con ciò, ritenuta applicabile al contestato riclassamento che, diversamente, assumeva a suo presupposto normativo la nozione di unità abitativa di tipo signorile, quale unità tipo cui correlare le caratteristiche dell'unità immobiliare in proprietà di essa esponente;

- il terzo motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, espone la denuncia di nullità della gravata sentenza per violazione dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, deducendo la ricorrente che il giudice del gravame aveva definito la lite contestata, - a riguardo delle specifiche connotazioni dell'unità immobiliare riclassata dall'Ufficio, quali tardivamente dedotte (solo) in appello, - sulla base di una motivazione del tutto apparente, inidonea, così, ad esplicitare l'iter logico giuridico posto a fondamento del decisum;

- col quarto motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la ricorrente ripropone la denuncia di violazione e falsa applicazione di legge con riferimento alla Cic. n. 5 del 1999 ed al D.M. n. 701 del 1994, al R.D.L. n. 652 del 1939, art. 8, al D.P.R. n. 1142 del 1949, art. 14, al D.P.R. n. 138 del 1998, art. 8, ed alla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, deducendo, in sintesi, che, - per come

riscontrato dalla relazione di consulenza da essa esponente prodotta in giudizio, - non ricorrevano, nella fattispecie, gli elementi identificativi di un'abitazione di tipo signorile;

- col quinto motivo, sempre ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione di legge in relazione alla L. n. 212 del 2000, artt. 1 e 7, alla L. n. 241 del 1990, art. 3 ed agli artt. 3, 23, 24, 53, 97 e 111 Cost., deducendo, in sintesi, che l'amministrazione, - una volta fondato l'avviso di accertamento su indicazioni del tutto generiche e, in buona sostanza, stereotipate, - solo con l'atto di appello aveva introdotto, in giudizio, i dati fattuali idonei ad integrare le caratteristiche tipologiche dell'unità di riferimento utilizzata per il riclassamento, così (solo) da detto atto emergendo, con una inammissibile integrazione della motivazione dell'avviso di accertamento catastale, - i connotati (in tesi) di un'abitazione di tipo signorile;

- il sesto motivo, anch'esso formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, espone la denuncia di violazione e falsa applicazione dell'art. 115 c.p.c., dell'art. 2697 c.c. e degli artt. 24 e 111 Cost.; si assume, in sintesi, che quegli stessi dati fattuali, da controparte introdotti con l'atto di appello, non avrebbero potuto formar oggetto di valutazione in favore della deducente che, - non avendo specificamente contestato le allegazioni, ed i contenuti delle produzioni probatorie, da essa esponente riversati in prime cure, e dallo stesso giudice adito specificamente valutati sul rilievo che l'amministrazione non li aveva smentiti, - era, con ciò, incorsa nella preclusione conseguente all'applicazione (anche nel rito tributario) del principio di non contestazione;

- il settimo motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, reca la denuncia di violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 c.c., in relazione al D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 23 e 32, sull'assunto che, ad ogni modo, il giudice del gravame, - nel valorizzare le (tardive) allegazioni in fatto di controparte, - aveva, in buona sostanza, invertito l'onere della prova nella fattispecie rilevante posto che quelle allegazioni si risolvevano in mero flatus vocis, senz'alcun obiettivo riscontro probatorio e, ciò non di meno, erano state poste a fondamento della decisione;

- con l'ottavo motivo di ricorso, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, si denuncia violazione e falsa applicazione di legge in riferimento alla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, al R.D.L. n. 652 del 1939, artt. 8 e 9, al D.P.R. n. 1142 del 1949, artt. 6, 7, 9, 14, 54 e 61, alla L. n. 662 del 1996, art. 3, commi 154 e 155, al D.P.R. n. 138 del 1998, artt. 8 e 9, al D.M. n. 701 del 1994, in relazione alla L. n. 212 del 2000, art. 7, ed alla L. n. 241 del 1990, art. 3, assumendo, in sintesi, la ricorrente che, - sia pur nel particolare contesto delineato dall'art. 1, comma 335, cit., e ciò non di meno, - l'avviso di accertamento catastale non può essere sottratto alla disciplina generale applicabile al classamento delle unità immobiliari e, dunque, alle specifiche disposizioni che, disciplinandolo, riconducono al contenuto necessario dell'atto di classamento che, a sua volta, deve tener conto della specifica unità immobiliare, e dei suoi tratti tipologici; così che, nella fattispecie, erroneamente il giudice del gravame aveva ritenuto corretta la motivazione di un avviso di accertamento che aveva riguardo (solo) agli specifici presupposti della procedura delineata dall'art. 1, c. 335, cit.;

- il nono motivo, sempre ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, ripropone la denuncia di violazione e falsa applicazione di legge con riferimento alle medesime disposizioni evocate con l'ottavo motivo di ricorso, sotto il profilo, questa volta, del concreto contenuto dell'avviso di

accertamento impugnato, contenuto che, in completa anomia di dati fattuali, - e sulla base di indicazioni (del tutto) generiche, per di più erroneamente riferite ai soli presupposti della procedura di revisione parziale del classamento, prevista dalla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, - aveva operato il riclassamento, per categoria e rendita catastale, senza dar conto di come quei presupposti procedurali avessero in concreto inciso sulla singola unità immobiliare;

2. - occorre premettere che, in applicazione del principio processuale della ragione più liquida, - desumibile dagli artt. 24 e 111 Cost., - deve ritenersi consentito al giudice di esaminare un motivo di merito, suscettibile di assicurare la definizione del giudizio, anche in presenza di una questione pregiudiziale;

- ciò in considerazione del fatto che si impone un approccio interpretativo con la verifica delle soluzioni sul piano dell'impatto operativo, piuttosto che su quello della stretta consequenzialità logico-sistematica, ed è quindi consentito sostituire il profilo di evidenza a quello dell'ordine delle questioni da trattare, di cui all'art. 276 c.p.c., in una prospettiva aderente alle esigenze di economia processuale e di celerità del giudizio, come costituzionalizzata dall'art. 111 Cost.;

- ne consegue che la causa può essere decisa sulla base della questione ritenuta di più agevole e pronta soluzione, - anche se logicamente subordinata, - senza che sia necessario esaminare previamente le altre (v., tra le altre, Cass. Sez. U, 8 maggio 2014, n. 9936 cui adde Cass., 9 gennaio 2019, n. 363; Cass., 11 maggio 2018, n. 11458; Cass., 28 maggio 2014, n. 12002);

3. - tanto premesso, il quinto, l'ottavo ed il nono motivo di ricorso, - dal cui congiunto esame, dettato dalla ricorrenza di una medesima quaestio iuris di fondo, consegue l'assorbimento dei residui motivi di ricorso, - sono fondati, e vanno accolti;

- secondo un orientamento interpretativo della Corte che si è venuto progressivamente a delineare, così consolidandosi, la ragione giustificativa della revisione parziale del classamento, prevista dalla L. 311 del 2004, art. 1, comma 335, è costituita dalla rilevante modifica di valore degli immobili presenti nella microzona ma, al momento dell'attribuzione della classe e della rendita catastale, devono essere considerate, insieme al fattore posizionale, le caratteristiche edilizie dell'unità immobiliare, di cui al D.P.R. n. 138 del 1998, art. 8, comma 7, che assumono, pertanto, specifica rilevanza in sede di motivazione dell'atto, motivazione nella quale, una volta giustificato il presupposto della revisione, fondato sul valore medio di mercato dell'intera microzona, vanno spiegate le ragioni in forza delle quali si è prodotta una ricaduta (ed in quali termini di classamento e di rendita catastale) sulla specifica unità immobiliare oggetto di riclassamento (v., ex plurimis, Cass., 12 dicembre 2019, n. 32546; Cass., 28 novembre 2019, n. 31112; Cass. 19 dicembre 2019, n. 29988; Cass., 8 aprile 2019, n. 9770; v. altresì, più di recente, Cass., 24 novembre 2020, n. 26657; Cass., 1 luglio 2020, n. 13390);

3.1 - in particolare la Corte ha rimarcato che:

- la disposizione di cui all'art. 1, comma 335, cit., va letta nel più complessivo contesto regolativo di cui al D.P.R. 23 marzo 1998, n. 138;

- i dati normativi che, così, vengono in considerazione, - per come interpretati dallo stesso Giudice delle leggi (Corte Cost., 1 dicembre 2017, n. 249), - esplicitano 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", ove, dunque, non è irragionevole che detta modifica di valore dell'immobile si ripercuota sulla rendita catastale il cui "conseguente adeguamento, proprio in quanto espressione di una accresciuta capacità contributiva, è volto in sostanza ad eliminare una sperequazione esistente a livello impositivo." (Corte Cost. n. 249/2017, cit.);

- la disposizione che autorizza la revisione "parziale" del classamento, - in relazione ad unità immobiliari ricadenti 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", - integra, dunque, il presupposto degli "atti attributivi delle nuove rendite" che, però, essi stessi debbono esplicitare le ragioni della revisione del classamento con riferimento, com'è nella fattispecie, alla (nuova) categoria, classe, e rendita catastale, attribuite all'unità immobiliare (classe a sua volta "rappresentativa del livello reddituale ordinario ritraibile dall'unità immobiliare nell'ambito del mercato edilizio della microzona"; D.P.R. n. 138 del 1998, art. 8, c. 3);

- difatti, come rilevato dalla stessa Corte Costituzionale, l'obbligo di motivazione degli elementi che hanno inciso 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.);

- 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. n. 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, 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;

- in definitiva, l'atto attributivo della nuova rendita catastale (quale 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 categoria, classe e rendita catastale), "così incidendo sul diverso classamento della singola unità immobiliare";

3.2 - l'obbligo motivazionale, nella fattispecie rilevante, non può, dunque, risolversi, - così come erroneamente ritenuto dal giudice del gravame, - sotto l'esclusivo profilo dei presupposti giustificativi del riclassamento, senza considerare, con ciò, che 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 specifici 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 categoria e rendita catastale), "così incidendo sul diverso classamento della singola unità immobiliare";

- e va, in particolare, rimarcato, - posto che lo stesso contenuto dell'avviso di accertamento, quale riprodotto dalla ricorrente, dà conto del rilevato difetto di motivazione, - che il giudice del gravame non avrebbe potuto valorizzare, ai fini di detta motivazione, le integrazioni operate (ex post) dall'Ufficio con riferimento alle specifiche caratteristiche (edilizie e di posizione) delle unità immobiliari, laddove il contenuto motivazionale dell'avviso di accertamento deve sussistere ex se, quale requisito (strutturale) di legittimità dell'atto, così che non può essere integrato (a posteriori) in sede processuale (cfr., ex plurimis, Cass., 9 marzo 2020, n. 6538; Cass., 19 novembre 2019, n. 29993; Cass., 12 ottobre 2018, n. 25450; Cass., 23 ottobre 2017, n. 25037; Cass., 9 marzo 2017, n. 6065; Cass., 6 febbraio 2015, n. 2184; Cass., 31 ottobre 2014, n. 23237; Cass., 13 giugno 2012, n. 9629);

4. - l'impugnata sentenza va, pertanto, cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa va decisa nel merito con accoglimento del ricorso originario della contribuente;

- in considerazione delle antinomie, ed oscillazioni, emerse negli orientamenti giurisprudenziali, col progressivo consolidarsi della pertinente giurisprudenza della Corte, le spese dell'intero giudizio vanno compensate tra le parti.

P.Q.M.

La Corte, accoglie il quinto, l'ottavo ed il nono motivo di ricorso, assorbiti i residui motivi, cassa l'impugnata sentenza e, decidendo la causa nel merito, accoglie il ricorso originario della contribuente; compensa, tra le parti, le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 19 gennaio 2022.

Depositato in Cancelleria il 12 maggio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza