# Sentenza del 17/09/2019 n. 23049 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

FATTI DI CAUSA

1. - O.C.S. ha impugnato l'atto di variazione di accatastamento (c.d. riclassamento catastale) di tre unità immobiliari di sua proprietà site in (XXXXX), eseguito dall'Agenzia delle Entrate ai sensi della L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 335.

2. - In primo grado il ricorso è stato accolto, mentre la CTR ha riformato la sentenza impugnata in accoglimento dell'appello dell'Agenzia delle Entrate. Propone ricorso per cassazione la O., affidandosi a 4 motivi. Resiste con controricorso l'Agenzia.

RAGIONI DELLA DECISIONE

3. - Con il primo motivo di ricorso si deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4. Secondo la ricorrente il giudice d'appello non si sarebbe pronunciato sulle censure mosse in ordine alla mancata chiarezza dell'accertamento censurato nè richiamato le norme in base alle quali è stato adottato. Con il secondo motivo di ricorso si deduce la violazione e la falsa applicazione di legge ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, in relazione alla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, e al D.P.R. n. 138 del 1998, art. 9. Secondo la ricorrente non è sufficiente a motivare l'accertamento il mero richiamo agli scostamenti dei valori nelle microzone ma occorre anche entrare nel merito dei singoli casi. In subordine, parte ricorrente solleva la questione di legittimità costituzionale della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335. Con il terzo motivo del ricorso si lamenta la violazione e la falsa applicazione di legge sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, in relazione all'art. 112 c.p.c. in quanto la sentenza nulla dice sui motivi di ricorso sul merito della questione. Con il quarto motivo di ricorso si lamenta la violazione dell'art. 360 c.p.c., n. 5, per radicale assenza di motivazione in ordine alle censure mosse alla sentenza di secondo grado.

3.1 - La CTR ritiene legittimo l'accertamento in questione in quanto l'ufficio ha specificato ed indicato le microzone individuate nel centro storico nelle quali sono rilevati scostamenti superiori alla soglia di significatività del 35% tra il valore medio di mercato e il valore medio catastale rispetto all'analogo rapporto relativo all'insieme delle micro zone comunali. Le unità immobiliari in esame sono state quindi classificate in considerazione dell'appartenenza alla microzona di cui sopra attraverso il raffronto per comparazione con altre unità aventi caratteristiche analoghe con l'indicazione della zona di riferimento.

La parte lamenta in particolare si tratta di una "revisione massiva" fondata sulla ricorrenza dell'unico requisito rappresentato dal significativo scostamento del rapporto tra valore di mercato nella micro zona rispetto al rapporto dell'insieme delle micro zone comunali E che tale dato non può assolvere all'obbligo di giustificare la revisione.

3.1 - I motivi possono essere esaminati congiuntamente, essendo fondati per quanto appresso si dirà.

La CTR ritiene legittimo l'accertamento in questione argomentando che l'avviso contenga tutto quanto necessario a mettere il contribuente in condizione di difendersi, " che in esso si delimita il campo della pretesa impositiva con l'indicazione del ri-classamento dell'immobile e si dà atto dello scostamento, previsto dalla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, tra valore catastale e quello di mercato nella microzona, che in quanto superiore alla soglia di significatività del 35%, costituisce presupposto dell'operato accertativo".

Inoltre la CTR ha ritenuto non necessari sopralluoghi preliminari e che l'aumento del classamento si verifichi indipendentemente dalle modifiche od opere di riqualificazione dell'immobile, per il solo fatto che l'immobile stesso si trova inserito in una micro zona di riferimento piuttosto che un'altra.

Così argomentando ha ritenuto che il mero riferimento alla microzona e al significativo scostamento tra i valori medi di mercato e il valore catastale, contenuto nell'avviso impugnato, sia una motivazione congrua e sufficiente ai fini della revisione del classamento operata in base alla L. n. 311 del 2004.

4. - La fattispecie di cui si tratta è una specifica ipotesi di revisione del classamento di un immobile urbano su iniziativa dell'amministrazione comunale, prevista dalla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, che così dispone: "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 decreto del Presidente della Repubblica 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 revisionale con provvedimento del direttore dell'Agenzia medesima".

Le sezioni unite di questa Corte (Cass. s.u. n. 7665/2016) hanno affermato che, quando si procede all'attribuzione di ufficio di un nuovo classamento ad un'unità immobiliare a destinazione ordinaria, l'Agenzia competente deve specificare se il mutamento è dovuto ad una risistemazione dei parametri relativi alla microzona in cui si colloca l'unità immobiliare e, nel caso, indicare l'atto con cui si è provveduto alla revisione dei parametri relativi alla microzona, a seguito di significativi e concreti miglioramenti del contesto urbano, trattandosi di uno dei possibili presupposti del classamento e cioè di uno dei possibili fattori che possono determinare

un aumento straordinario (superiore alla media) del valore economico medio delle unità immobiliari presenti nella zona.

In particolare quando si tratta di un mutamento di rendita inquadrabile nella revisione del classamento delle unità immobiliari private site in microzone comunali ai sensi del citato 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 determina direttoriale del 16 febbraio 2005 (G.U. n. 40 del 18 febbraio 2005), cui sono allegate linee guida definite con il concorso delle autonomie locali. Ciò che rileva, ai fini che qui interessano, è il maggior incremento del valore medio di mercato di quella zona rispetto all'incremento del valore medio di mercato degli immobili nell'intero territorio comunale. Per effettuare tale valutazione comparativa degli incrementi di valore, la norma utilizza come termine di partenza il valore della rendita catastale, sulla base dell'implicito presupposto che essa sia stata determinata a suo tempo, per tutti gli immobili, in misura equivalente al rispettivo valore di mercato o comunque ad una pari quota di esso. In tal modo, la revisione di cui al comma 335 è funzionale alla presa in considerazione, a fini di perequazione e riallineamento, degli incrementi di valore di mercato interessanti l'intera microzona - e quindi, indirettamente, le unità immobiliari in essa comprese - e non anche a correggere eventuali errori di valutazione in sede di determinazione originaria della rendita catastale relativa alla singola unità immobiliare e neppure ad aggiornare il classamento di esse in dipendenza di migliorie edilizie ad esse apportate. Ne consegue che se l'amministrazione intende procedere alla revisione del classamento ai sensi dell'art. 1, comma 335 dovrà seguire un iter scomponibile, sul piano funzionale, in due fasi. Nella prima l'amministrazione - su cui grava sempre l'onere di dedurre e provare la causa petendi giustificativa dell'accertamento - ha l'onere di accertare, e preliminarmente, di specificare in modo chiaro, preciso e analitico, e quindi di provare i presupposti di fatto che legittimano nel caso di specie la c.d. riclassificazione di massa. Nella seconda fase l'amministrazione ha l'onere di dedurre e provare i parametri, i fattori determinativi ed i criteri per l'applicazione della riclassificazione alla singola unità immobiliare.

4.1. - La Corte costituzionale, con la sentenza n. 249 del 2017, nel respingere la eccezione di legittimità costituzionale avverso il peculiare strumento introdotto dalla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, afferma che l'obbligo della motivazione 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. In particolare la Consulta ha osservato che "E' bene ricordare, peraltro, che la natura e le modalità dell'operazione enfatizzano l'obbligo di motivazione in merito agli elementi che hanno, in concreto, interessato una determinata microzona, così incidendo sul diverso classamento della singola unità immobiliare; obbligo che, 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".

Di conseguenza, non può ritenersi congruamente motivato il provvedimento di riclassamento che faccia esclusivamente riferimento in termini sintetici e quindi generici al rapporto tra il valore di mercato ed il valore catastale nella microzona considerata rispetto all'analogo rapporto

sussistente nell'insieme delle microzone comunali, e al relativo scostamento ed ai provvedimenti amministrativi a fondamento del riclassamento, senza specificare le fonti, i modi e i criteri con cui questi dati sono stati ricavati ed elaborati. Viceversa, l'atto deve contenere l'indicazione: a) degli elementi che hanno in concreto interessato una determinata microzona; b) di come essi incidano sul diverso classamento della singola unità immobiliare. Inoltre è importante che sia specificata la data alla quale fa riferimento la rilevazione della media dei valori medi catastali e la data della rilevazione della media dei valori di mercato. Senza una piena coincidenza delle date di rilevazione, le comparazioni tra zona e zona ipotizzate dalla norma perdono di significato e non dimostrano la capacità contributiva all'attualità.

Questa Corte (Cass. n. 10403/2019) ha già affermato che "anche la procedura prevista dal citato comma 335, pur a fronte del relativo presupposto, non può sottrarsi all'applicazione dei parametri previsti, in via ordinaria, dalla L. 23 dicembre 1996, n. 662, art. 3, comma 154, lett. e), il quale impone che si tenga conto, nel medesimo contesto cronologico, dei caratteri specifici di ciascuna unità immobiliare, del fabbricato e della microzona ove l'unità è sita, siccome tutti incidenti comparativamente e complessivamente alla qualificazione della stessa (Cass. n. 4712 del 09/03/2015). Ne consegue che non può ritenersi congruamente motivato il provvedimento di riclassamento che faccia esclusivamente riferimento al rapporto tra il valore di mercato ed il valore catastale nella microzona considerata rispetto all'analogo rapporto sussistente nell'insieme delle microzone comunali, e al relativo scostamento ed ai provvedimenti amministrativi a fondamento del riclassamento, allorchè da questi ultimi non risultino gli elementi (come la qualità urbana del contesto nel quale l'immobile è inserito, la qualità ambientale della zona di mercato in cui l'unità è situata, le caratteristiche edilizie del fabbricato) incidenti, in concreto, sul diverso classamento (Cass. n. 3156 del 17/02/2015, Cass. n. 22900 del 29/09/2017)". Sussiste quindi la necessità che nell'avviso di accertamento l'obbligo motivazionale sia assolto in modo rigoroso, con la precisazione delle ragioni che hanno indotto l'Amministrazione a modificare d'ufficio il classamento originario e non già facendo richiamo agli astratti presupposti normativi che hanno giustificato l'avvio della procedura (ex multis: Cass. 3156/2015, Cass. 22900/2017; Cass. 16368/2018; Cass. n. 361/2019) L'amministrazione comunale è tenuta ad indicare in modo dettagliato quali siano stati gli interventi e le trasformazioni urbane che hanno portato l'area alla riqualificazione non essendo sufficiente far richiamo ad espressioni di stile del tutto avulse dalla situazione concreta (cfr. Cass. n. 3156/2015).

4.2. - In definitiva, il contribuente, assoggettato all'iniziativa dell'ente, rivolta a modificare un quadro già stabilizzato di definizione della capacità contributiva, deve essere posto in condizione di poter compiutamente controllare e se del caso contestare - sul piano giuridico oltre che sul piano fattuale - la sussistenza dei presupposti per l'applicazione della revisione del classamento di cui alla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335. Ciò comporta un obbligo di motivazione che non può ritenersi assolto quando il provvedimento è motivato solo con riferimento al rapporto tra il valore di mercato ed il valore catastale nella microzona considerata rispetto all'analogo rapporto sussistente nell'insieme delle microzone comunali, e al relativo scostamento.

Così fissati i principi, non può dirsi che la CTR abbia fatto buon governo degli stessi e soprattutto non può dirsi che abbia reso una pronuncia conforme alla interpretazione costituzionalmente orientata della norma fornita dalla stessa Consulta. Le ragioni giustificatrici del riclassamento

sono deboli nè può dirsi, diversamente da quanto ha ritenuto il giudice di appello, che sia stato assolto nell'avviso di accertamento in questione, impugnato dalla parte, l'obbligo motivazionale, di cui sopra si è detto.

5. - Ne consegue l'accoglimento del ricorso, la cassazione della sentenza impugnata e decidendo nel merito - non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto - l'accoglimento dell'originario ricorso del contribuente.

Quanto alle spese di giudizio, la contribuente è vittoriosa, ma il progressivo consolidamento della giurisprudenza in materia giustifica la integrale compensazione delle spese dei gradi di merito e del grado di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito accoglie l'originario ricorso della contribuente. Compensa le spese dell'intero procedimento.

Così deciso in Roma, Camera di consiglio, il 7 maggio 2019.

Depositato in Cancelleria il 17 settembre 2019

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza