Sentenza del 01/07/2020 n. 13389 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

ESPOSIZIONE DEI FATTI DI CAUSA

1. Con sentenza n. 6794/3/2017, depositata il 22.11.2017, la CTR del Lazio accoglieva l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate nei confronti di (XXXXX) avverso la sentenza di primo grado con cui era stato accolto il ricorso contro l'avviso di accertamento avente ad oggetto la revisione parziale, ai sensi della L. n. 311 del 2004, articolo 1, comma 335, del classamento dell'unita' immobiliare, ubicata in Roma nella microzona "Monti", di proprieta' della contribuente.

La pronunzia di appello affermava l'adeguatezza della motivazione dell'avviso impugnato, tenuto conto della normativa di settore e delle ragioni sottese alla legge, in particolare, alla L. n. 311 del 2004, articolo 1, comma 335, nonche' della microzona, della collocazione del bene, delle sue caratteristiche.

La contribuente ricorre, sulla base di sette motivi, per la cassazione della sentenza menzionata.

L'Agenzia resiste con controricorso e memoria.

Il P.G. ha concluso per l'accoglimento del terzo, quarto e settimo motivo, assorbiti gli altri.

ESPOSIZIONE DELLA RAGIONI DI DIRITTO

2. Con il primo motivo, si denuncia nullita' della Sentenza impugnata per omessa esposizione del fatto, nonche' violazione dell'articolo 132 c.p.c. e del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 36, ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per avere i giudici di appello omesso in toto l'esposizione dei fatti di causa, degli elementi essenziali della controversia e di quelli contenuti nella decisione di primo grado.

3. Con la seconda censura, che prospetta nullita' della sentenza per motivazione apparente, violazione dell'articolo 132 c.p.c. e Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 36, nonche' dell'articolo 11 Cost., ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, si lamenta l'apparenza della motivazione, la quale si esaurisce in proposizioni apodittiche e tautologiche prive di reale contenuto argomentativo, limitandosi i giudici di appello a richiamare le disposizioni normative che fondano la revisione sullo scostamento tra il valore medio catastale e il valore medio di mercato degli immobili ivi esistenti, senza esporre le ragioni di fatto e di diritto poste a base della decisione, affidata, nella specie, ad affermazioni di stile e prive di riscontro concreto con il materiale processuale.

4. La terza censura reca violazione degli articoli 115 e 116 c.p.c., in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4), con riferimento alla decisione nella parte in cui i giudici hanno omesso di valutare i documenti depositati in giudizio, ritenendo legittima la classificazione in aumento degli immobili indicati nel ricorso con i numeri da 2) a 8).

La ricorrente lamenta, in particolare, l'omessa valutazione della documentazione dallo stesso prodotta nel giudizio e delle sue allegazioni difensive, con riferimento alla domanda di condono edilizio del 3.02.1995 ed alla perizia depositata in un contenzioso con il conduttore, per infiltrazioni d'acqua indicandone anche la collocazione nel giudizio di merito):

5.Con il quarto motivo, si denuncia violazione della L. n. 212 del 2000, articolo 7, ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per avere il decidente ritenuto la legittimita' dell'avviso impugnato, nonostante l'assenza di motivazione dell'atto opposto che faceva riferimento alla rivalutazione del patrimonio immobiliare e della connessa redditivita', riconducibile anche ad interventi di riqualificazione urbana ed edilizia, nonche' allo sviluppo di attivita' direzionali e commerciali, dovendosi evidenziare invece i fattori posizionali ed edilizi pertinenti a ciascuna unita' immobiliare, unico criterio che consente di identificare il parametro globale di apprezzamento dell'unita' immobiliare medesima.

In particolare, lamenta la contribuente l'assenza della descrizione delle specifiche caratteristiche dell'immobile accertato e l'omessa allegazione all'avviso delle indagini tecniche che l'ente finanziario affermava nell'atto di aver svolto.

6.Con il quinto ed il sesto motivo si denuncia la nullita' della sentenza per omessa pronuncia sulla eccepita illegittimita' dell'avviso di accertamento per violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 1142 del 1949, articoli 54 e 61 e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 138 del 1998, articolo 8 posto che l'atto impositivo era stato emesso senza il necessario sopralluogo; nonche' violazione dell'articolo 112 c.p.c. ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4).

7. Il quarto motivo, con assorbimento delle altre doglianze, e' fondato.

Nella giurisprudenza di o' questa Corte e' consolidato l'orientamento, recentemente confermato (v. Cass. n. 3995/2020, n. 3970/2020, n. 3960/2020; Cass. n. 19810/2019; Cass. n. 22671/2019 e n. 23051/2019, Cass. n. 3112/2019, n. 34657/2019; n. 32546/2019) secondo cui "In tema di estimo catastale, ove il nuovo classamento sia stato adottato d'ufficio ai sensi della L. n. 311 del 2004, articolo 1, comma 335, nell'ambito di una revisione dei parametri catastali della microzona nella quale l'immobile e' situato, giustificata dal significativo scostamento del rapporto tra il valore di mercato e quello catastale rispetto all'analogo rapporto sussistente nell'insieme delle microzone comunali, il provvedimento di riclassamento, atteso il carattere diffuso dell'operazione, deve essere adeguatamente motivato in ordine agli elementi (da individuarsi tra quelli indicati nel Decreto del Presidente della Repubblica n. 138 del 1998, articolo 8 come la qualita' urbana del contesto nel quale l'immobile e' inserito, la qualita' ambientale della zona di mercato in cui l'unita' e' situata, le caratteristiche edilizie del fabbricato e della singola unita' immobiliare) che, in concreto, hanno inciso sul diverso classamento della singola unita' immobiliare, affinche' il contribuente sia posto in condizione di conoscere "ex ante" le ragioni che ne giustificano in concreto l'emanazione"(conf., ex multis,).

Nello stesso senso si e' pronunciata Cass., Sez. 5, Sentenza n. 23046 del 17/09/2019 affermando che "In tema di estimo catastale, la revisione parziale del classamento 3 prevista dalla L. n. 311 del 2004, articolo 1, comma 335, relativa ad unita' immobiliari di proprieta' privata site in microzone comunali per le quali, ai fini dell'applicazione dell'ICI, il rapporto tra il valore medio di mercato e il corrispondente valore medio catastale si discosta significativamente dall'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali, ha presupposti diversi dalle fattispecie regolate rispettivamente dalla L. n. 662 del 1996, articolo 3, comma 58, (in tema di classamento non aggiornato o palesemente incongruo), e dalla L. n. 331 del 2004, articolo 1, comma 336, (in tema di immobili non dichiarati o soggetti a variazioni edilizie non denunciate), trattandosi di una revisione correlata a fattori estrinseci di carattere collettivo o generale e non specificamente riguardanti il singolo immobile: ne deriva che il procedimento si divide in due fasi, ovvero quella dell'accertamento e specificazione chiara, precisa e analitica, dei presupposti di fatto che giustificano la cd. riclassificazione di massa, e quella della deduzione e prova dei parametri, dei fattori determinativi e de'i criteri per l'applicazione della riclassificazione alla singola unita' immobiliare (ossia l'ubicazione dell'unita' immobiliare oggetto di accertamento in una delle cd. microzone anomale)".

Sul piano strettamente motivazionale, si e' anche osservato (Cass. 19810/19 cit.) che:" il coefficiente esplicatitvo minimo dell'accertamento L. n. 311 del 2004, ex articolo 1, comma 335 non si discosta dai parametri generali di cui alla L. n. 212 del 2000, articolo 7 e L. n. 241 del 1990, articolo 3, fermo restando, per la specificita' della materia catastale, il piu' gravoso onere motivazionale in linea generale gravante sull'amministrazione allorquando il riclassamento intervenga d'ufficio, e non a seguito di procedura partecipata Docfa (Cass. 31809/18, 12777/18 ed innumerevoli altre); non basta la sola indicazione del rapporto di scostamento tra i valori medi di catasto e mercato, quando tale indicazione non si associ alla valutazione caso per caso del singolo immobile, con specifico richiamo ai parametri estimativi e classificatori generali, pur sempre operanti, Decreto del Presidente della Repubblica n. 138 del 1998, ex articolo 8; fermo restando il richiamo all'elemento puramente "posizionale" (inclusione dell'unita' immobiliare nella microzona omogenea), occorre che l'avviso dia conto pure dell'elemento Ã¢EuroË edilizio' in ragione della singola unita' immobiliare e del fabbricato che la ricomprende, "non essendo sostenibile che tutti gli immobili di una stessa zona abbiano necessariamente la medesima classe"

Si tratta di orientamento che ribadisce un indirizzo gia' affermatosi (con riguardo sia alla citta' di Roma, sia ad altre citta'), secondo cui (Cass. ord. 6-5 n. 23129/18): "In tema di estimo catastale, quando procede all'attribuzione di ufficio di un nuovo classamento ad un'unita' immobiliare a' destinazione ordinaria, l'Agenzia del Territorio, a pena di nullita' del provvedimento per difetto di motivazione, deve specificare se tale mutamento e' dovuto a trasformazioni specifiche subite dall'unita' immobiliare in questione, oppure ad una risistemazione dei parametri relativi alla microzona in cui si colloca l'unita' immobiliare." (Vedi Cass. n. 32546/2019; Cass. n. 31112/2019; Cass. n. 23046 del 2019; Cass. n. 30532 del 2019; Cass. n. 19810 del 2019; Cass. n. 28076 del 2018; Cass. 23129 del 2018; Cass. n. 16887, n. 17335 e n. 23247 del 2014).

8.La soluzione interpretativa che privilegia una maggiore estensione degli obblighi motivazionali risulta, infatti, l'unica adeguata alle successive indicazioni ermeneutiche fornite dalla Corte

Costituzionale che, con la sentenza n. 249 del 2017, se da un lato ha affermato che "la scelta fatta dal legislatore con il censurato comma 335 (L. n. 311 del 2004, articolo 1) non presenta profili di irragionevolezza (in quanto) la decisione di operare una revisione del classamento per microzone si basa sul dato che la qualita' del contesto di appartenenza dell'unita' immobiliare rappresenta una componente fisiologicamente idonea ad incidere sul valore del bene", nello stesso tempo ha evidenziato che "la natura e le modalita' dell'operazione enfatizzano l'obbligo di motivazione in merito agli elementi che hanno, in concreto, interessato una determinata microzona, cosi' incidendo sul diverso classamento della singola unita' 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 5 ragioni che giustificano il provvedimento". Il Giudice delle leggi ha cosi' individuato nell'obbligo di motivazione rigorosa un elemento dirimente e qualificante ai fini della legittimita' dell'operazione dal carattere "diffuso", escludendo che tale legittimita' potesse affermarsi in via presuntiva; tale requisito va dunque soddisfatto ex ante, e senza che sia sufficiente la mera possibilita' del contribuente di fornire prova contraria in sede contenziosa" (Cass. n. 19810 del 2019, cit.). Peraltro, la motivazione dell'atto di "riclassamento" non puo' essere integrata dall'Amministrazione finanziaria Ã¢EuroË nel giudizio di impugnazione avverso lo stesso (Cass. n. 19810 del 2019, n. 25450 del 2018 e n. 6065 del 2017), ne' il fatto che il contribuente abbia potuto svolgere le proprie difese vale a rendere sufficiente la motivazione, al fine di non legittimare un inammissibile giudizio ex post della sufficienza della motivazione, argomentata dalla difesa svolta in concreto dal contribuente, piuttosto che un giudizio ex ante basato sulla rispondenza degli elementi enunciati nella motivazione a consentire l'effettivo esercizio del diritto di difesa (al riguardo, cfr. cfr. Cass. n. 7056 del 2014; n. 15842 del 2006; n. 23009 del 2009).

Sicche': "il carattere diffuso dell'operazione comporta che debba essere assolto in maniera rigorosa l'obbligo di motivazione in merito agli elementi che hanno, in concreto, interessato una determinata microzona, cosi' da porre il contribuente in condizione di conoscere le concrete ragioni che giustificano il provvedimento". Ha infatti osservato la Corte che: "e' bene ricordare, peraltro, che la natura e le modalita' dell'operazione enfatizzano l'obbligo di motivazione in merito agli elementi che hanno, in concreto, interessato una determinata microzona, cosi' incidendo sul diverso classamento della singola unita' immobiliare; obbligo che, proprio in considerazione del carattere Ã¢EuroË 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".

Peraltro, la motivazione dell'atto di "riclassamento" non puo' essere integrata dall'Amministrazione finanziaria nel giudizio di impugnazione avverso lo stesso (Cass. n. 19810 del 2019, n. 25450 del 2018 e n. 6065 del 2017), ne' il fatto che il contribuente abbia potuto svolgere le proprie difese vale a rendere sufficiente la motivazione, al fine di non legittimare un inammissibile giudizio ex post della sufficienza della motivazione, argomentata dalla difesa svolta in concreto dal contribuente, piuttosto che un giudizio ex ante basato sulla rispondenza degli elementi enunciati nella motivazione a consentire l'effettivo esercizio del diritto di difesa (al riguardo, cfr. cfr. Cass. n. 7056 del 2014; n. 15842 del 2006; n. 23009 del 2009).

9.Nella fattispecie, non puo' dirsi che la commissione tributaria regionale, nella sentenza qui impugnata, abbia fatto buon governo delle norme di riferimento (che risultano in effetti violate).

L'avviso di classamento dedotto - con il quale l'amministrazione abbia proceduto d'ufficio al mutamento di classamento ai sensi della L. n. 311 del 2004, articolo 1, comma 335, - nell'ambito di una revisione dei parametri catastali della microzona in cui gli immobili sono situati, giustificata dal significativo scostamento del rapporto tra il valore di mercato ed il valore catastale in tale microzona rispetto all'analogo rapporto sussistente nell'insieme delle microzone comunali - ricostruisce puntualmente il quadro normativo sul quale si basa (anche per quanto concerne la suddivisione del territorio comunale in microzone e l'effettivo rilevante scostamento dei rapporti medi, catastali e di mercato, considerati dalla legge), ma appare carente nell'indicazione dei presupposti fattuali della revisione attributiva di maggiore rendita, posto che esso: - riferisce sia della riscontrata consistente rivalutazione del patrimonio immobiliare della microzona interessata (e relativa redditivita') siccome derivante da interventi di riqualificazione urbana ed edilizia della medesima, sia dello scostamento reddituale degli attuali estimi catastali (sebbene gia' oggetto di revisione negli anni Ã¢EuroË 88-'89) per'' effetto della progressiva trasformazione urbana e socio-economica riscontrata sul territorio, senza tuttavia specificare in alcun modo in che cosa tali interventi di affermata riqualificazione siano consistiti; - assume quale elemento estimativo prioritario (ma sostanzialmente esclusivo) la circostanza che l'unita' immobiliare oggetto di revisione sia posizionata all'interno della zona censuaria e della microzona descritta e fatta oggetto della riqualificazione del contesto urbano determinante il maggior apprezzamento di mercato, senza tuttavia indicare alcun elemento concernente le caratteristiche assunte dall'unita' in questione e l'incidenza in concreto su di essa esercitata dalla riqualificazione di microzona (lacuna che svuota di contenuto anche il richiamo alla valutazione comparativa con altre unita' di cui si assume apoditticamente la similarita').

La gravata sentenza non da' 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), omettendo di rilevare 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.

10. Il ricorso va dunque accolto, con conseguente cassazione della sentenza impugnata.

Poiche' non sono necessari ulteriori accertamenti in fatto, sussistono i presupposti per la decisione nel merito ex articolo 384 c.p.c., mediante l'accoglimento del ricorso introduttivo della parte contribuente.

In considerazione delle antinomie ed oscillazioni, emerse negli orientamenti giurisprudenziali, col progressivo consolidarsi solo in corso di causa della su riportata giurisprudenza della Corte, le spese dell'intero giudizio vanno compensate tra le parti.

P.Q.M.

La Corte:

- Accoglie il quarto motivo di ricorso; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso della contribuente;

- Compensa le spese dell'intero giudizio.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza