Sentenza del 23/01/2020 n. 1467 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

L'Agenzia delle entrate propone ricorso, svolgendo un solo motivo, per la cassazione della sentenza della Commissione Tributaria del Lazio n. 1690/10/18, che aveva rigettato l'appello dalla stessa proposto avverso la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Roma n. 1056/2/2016, la quale aveva accolto il ricorso proposto da M.L. avverso l'avviso di accertamento catastale n. (OMISSIS), con cui l'Ufficio, ai sensi della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, aveva rideterminato il nuovo classamento ed aumentata la rendita catastale di un appartamento sito in (OMISSIS), microzona (OMISSIS). La Commissione Tributaria Regionale riteneva il difetto di motivazione dell'atto impugnato, assumendo che non poteva scaturire un classamento che portasse alla modifica della categoria dell'immobile sulla base del solo generico profilo dell'aumento di valore sul mercato immobiliare della microzona di appartenenza. Il contribuente si è costituito in giudizio con controricorso, presentando memorie.

Motivi della decisione

1. Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia delle entrate denuncia violazione e/o falsa applicazione della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, e della L. n. 241 del 1990, art. 3, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. L'Ufficio lamenta l'erronea interpretazione dei giudici di primo e secondo grado della L. n. 331 del 2004, art. 1, comma 335, essendo stati rispettati i presupposti di fatto e di diritto che legittimavano l'emissione del provvedimento notificato ai contribuenti. Come previsto dalla norma richiamata, la procedura sarebbe stata attivata su esplicita richiesta del comune, il quale, dopo aver rilevato che il rapporto tra il valore medio di mercato e il corrispondente valore medio catastale in quella microzona si discostava per oltre il 35% dall'analogo rapporto delle microzone comunali ha richiesto all'Agenzia del Territorio di procedere alla revisione dei classamenti sugli immobili ubicati in microzona anomala. L'ufficio precisa che la L. n. 311 del 2004, ha sostanzialmente previsto una revisione generalizzata (art. 1, comma 335), ed una revisione puntuale (art. 1, comma 336). La prima disposizione è stata introdotta in attesa della riforma del sistema catastale, per attenuare, nel modo più celere possibile, le sperequazioni fiscali ed evitare situazioni di palese ingiustizia all'interno del comune. Sulla legittimità costituzionale della norma in esame è intervenuta anche la Corte Cost., con la sentenza n. 249/2017, che ha ritenuto insussistente il contrasto con l'art. 3 Cost..

2. Il ricorso non è fondato, per le considerazioni che seguono. a) L'atto tributario di classamento delle unità limmobiliari a destinazione ordinaria consiste nel collocare ogni singola unità in una data categoria e in una data classe, in base alle quali attribuire la rendita (D.P.R. n. 1142 del 1949,

art. 61, e D.P.R. n. 138 del 1998, art. 8); categoria e classe costituiscono due distinti elementi dell'unitaria operazione del classamento.

Ai sensi del D.P.R. n. 138 del 1998, art. 8, commi 2 e 3, la categoria viene assegnata sulla base della normale destinazione funzionale dell'unità immobiliare, tenuto conto dei caratteri tipologici e costruttivi specifici e delle consuetudini locali, mentre la classe, rappresentativa del livello reddituale ordinario ritraibile nell'ambito del mercato edilizio della microzona, dipende dalla qualità urbana ed ambientale della microzona in cui l'unità è ubicata, nonchè dalle caratteristiche edilizie dell'unità medesima e del fabbricato che la comprende.

La qualità urbana della microzona dipende dal livello delle infrastrutture e dei servizi e dalla qualità ambientale, dal livello di pregio o di degrado dei caratteri paesaggistici e naturalistici ancorchè determinati dall'attività umana.

Ai fini della individuazione dell'esatto valore reddituale dell'immobile, indispensabile per l'attribuzione della classe, rileva sia il fattore posizionale, determinato dalla collocazione in una microzona e dalla qualità dei luoghi circostanti, sia il fattore edilizio, desumibile dai parametri distintivi del fabbricato e della singola unità immobiliare, quali dimensione e tipologia, destinazione funzionale, epoca di costruzione, dotazione impiantistica, qualità e stato edilizio, pertinenze comuni ed esclusive, livello di piano (del cit. art. 8, commi 6, 7 e 8).

b) Questa Corte è recentemente intervenuta in tema di classamento stabilendo, con sentenza n. 19810 del 2019, che l'atto di classamento va necessariamente motivato e l'obbligo motivazionale deve soddisfare il principio di cui alla L. n. 212 del 2000, art. 7, (Statuto del contribuente) che, a sua volta, richiama la L. n. 241 del 1990, art. 3, secondo cui l'Amministrazione finanziaria è tenuta ad indicare nei suoi atti "i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione".

L'obbligo di motivazione dell'atto di classamento si atteggia diversamente a seconda che l'Amministrazione effettui modifiche di iniziativa o su sollecitazione del contribuente. L'obbligo di motivazione assume una connotazione più ampia nelle ipotesi in cui l'Agenzia del territorio muta d'ufficio il classamento ad un'unità immobiliare che ne risulti già munita. Questa Corte ha, infatti, precisato che: "in tal caso la dilatazione della componente motivazionale si giustifica per il fatto che, andando ad incidere su valutazioni che si presumono già verificate in termini di congruità, è necessario mettere in evidenza gli elementi di discontinuità che ne legittimano la variazione" (Cass. n. 19810 del 2019).

Con riferimento alla questione delle microzone comunali (L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335), le Sezioni Unite della Corte hanno affermato che l'Agenzia è tenuta a specificare se il mutamento sia dovuto a una risistemazione dei parametri relativi alla microzona nella quale 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 (Cass. SS.UU. n. 7665/2016).

c) Se il nuovo classamento è stato adottato, ai sensi della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, nell'ambito di una revisione dei parametri catastali della microzona in cui l'immobile è situato,

giustificata dal signitificativo scostamento del rapporto tra valore di mercato e valore catastale in tale microzona rispetto all'analogo rapporto nell'insieme delle microzone comunali, l'atto deve indicare la specifica menzione dei suddetti rapporti e del relativo scostamento.

Questa Corte (Cass. n. 23129 del 2018 e Cass. n. 3107 del 2019) ha, infatti, chiarito: "che il procedimento di revisione parziale del classamento di cui alla L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 335, non essendo diversamente disciplinato se non in relazione al suo presupposto fattuale, e cioè l'esistenza di uno scostamento significativo del rapporto tra valori medi della zona considerata e nell'insieme delle microzone comunali, resta soggetto alle medesime regole dettate ai fini della "revisione del classamento" dal D.P.R. 23 marzo 1998, n. 138, art. 9, sì da sottrarne l'attuazione alla piena discrezionalità della competente Amministrazione pubblica; che, di conseguenza, non può ritenersi congruamente motivato il provvedimento di riclassamento che faccia esclusivamente riferimento al rapporto tra il valore di mercato e il valore catastale nella microzona considerata rispetto all'analogo rapporto sussistente nell'insieme delle microzone comunali, e al relativo scostamento ed ai provvedimenti amministravi a fondamento del riclassamento, allorchè da questi ultimi non siano evincibili 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) che, in concreto" abbiano inciso sul diverso classamento (Sez. 5, n. 22900 del 29.9.2017; Sez. 6-5 n. 3156 del 2015); che la Corte costituzionale, con la pronuncia n. 249 del 2017, ha fra l'altro affermato 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", ribadendo così la necessità di un provvedimento specifico e puntuale in capo all'Amministrazione".

Si impone, pertanto, un corretto utilizzo della metodologia del riclassamento ai sensi delle norme citate, che, a giudizio di questa Corte, non può prescindere da una valutazione, caso per caso, del singolo immobile, oggetto di riclassificazione (Cass. n. 19810 del 2019).

d) Tanto premesso, nella specie, è pacifico che l'Amministrazione abbia proceduto d'ufficio al mutamento di classamento ai sensi della L. n. 311 del 2004, art. 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. In queste ipotesi la ragione giustificativa del mutamento di rendita 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 le linee guida definite con il concorso delle autonomie locali. Ne consegue che non è sufficiente che siano rispettati i criteri generali previsti dal cit. art. 1, comma 335, ma si richiede che l'attribuzione della nuova rendita venga contestualizzata in riferimento alle singole unità immobiliari, sicchè anche gli oneri motivazionali devono adeguarsi ad esigenze di concretezza ed analiticità, senza che possa ritenersi sufficiente una motivazione

standardizzata, applicate indistintamente, che si limiti a richiamare i presupposti normativi in modo assertivo. La motivazione dell'atto di riclassamento non può essere integrata dall'Amministrazione finanziaria nel giudizio di impugnazione avverso lo stesso (Cass. n. 25450 del 2018 e n. 6065 del 2017), nè 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 stessa, 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.

e) Il tenore dell'atto impugnato non risponde ai requisiti sopra ampiamente illustrati. Non può ritenersi sufficientemente motivato il provvedimento di diverso classamento che faccia esclusivamente riferimento al suddetto rapporto di scostamento senza esplicitarne gli elementi che in concreto lo hanno determinato, che non possono prescindere da quelli indicati dal D.P.R. n. 138 del 1998, art. 8, (qualità urbana ed ambientale della microzona nonchè caratteristiche edilizie dell'unità medesima e del fabbricato che la comprende) e ciò al duplice fine di consentire, da un lato, al contribuente di individuare agevolmente il presupposto dell'operata riclassificazione ed approntare le consequenziali difese, e, dall'altro, per delimitare, in riferimento a dette ragioni, l'oggetto dell'eventuale successivo contenzioso, essendo precluso all'ufficio addurre, in giudizio, cause diverse rispetto a quelle enunciate nell'atto (Cass. n. 25766 del 2018; n. 23789 del 2018, n. 17413 del 2018, n. 17412 del 2018, n. 8741 del 2018; n. 4903 e n. 10403 del 2019). "Oltre al fatto posizionale, ai fini valutativi rileva anche il fattore edilizio, per cui non è possibile prescindere dalle caratteristiche edilizie specifiche della singola unità e del fabbricato che la comprende (l'esposizione, il grado di rifinitura, stato di conservazione, l'anno di costruzione, ecc.), non essendo sostenibile che tutti gli immobili di una stessa zona abbiano necessariamente la medesima classe" (Cass. n. 19810 del 2019). Si deve, quindi, ribadire il principio di diritto, più volte espresso da questa Corte, secondo cui: "In tema di estimo catastale, il nuovo classamento adottato ai sensi della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, soddisfa l'obbligo di motivazione se, oltre a contenere il riferimento ai parametri di legge generali, quali il significativo scostamento del rapporto tra il valore di mercato ed il valore catastale rispetto all'analogo rapporto sussistente nell'insieme delle microzone comunali, ed ai provvedimenti amministrativi su cui si fonda, consente al contribuente di evincere gli elementi, che non possono prescindere da quelli indicati dal D.P.R. n. 138 del 1998, art. 8, (quali 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 e della singola unità immobiliare), che, in concreto, hanno inciso sul diverso classamento, ponendolo in condizione di conoscere ex ante le ragioni specifiche che giustificano il singolo provvedimento di cui è destinatario, seppure inserito in un'operazione di riclassificazione a carattere diffuso" (Cass. n. 19810 del 2019; Cass. n. 9770 del 2019; Cass. n. 23129 del 2018).

3. Ciò premesso, va rilevato che i giudici di appello si sono uniformati ai principi di diritto enunciati, evidenziando il difetto di motivazione dell'atto impugnato avendo l'Ufficio utilizzato motivazioni del tutto generiche e, in particolare, affermando che: "L'Ufficio non ha fatto seguire alcun riferimento alle caratteristiche intrinseche dell'immobile considerato, tali non essendo, all'evidenza, le argomentazioni a fattor comune e prive di specificità, incentrate sulle connotazioni delle abitazioni di tipo civile (corrispondenti alla categoria A/2) che non danno in

alcun modo conto delle ragioni per le quali detto immobile debba indefettibilmente essere fatto rientrare in quel novero", correttamente rilevando come per l'attribuzione della categoria non possa valere ex se il pregio della microzona in cui l'immobile considerato è situato.

4. In definitiva il ricorso va rigettato. Le spese di lite di ogni fase e grado, tenuto conto del recente consolidarsi della giurisprudenza di legittimità sulle questioni trattate, vanno interamente compensate tra le parti.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e compensa interamente tra le parti le spese di lite.

Così deciso in Roma, il 8 ottobre 2019.

Depositato in Cancelleria il 23 gennaio 2020

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza