Sentenza del 14/10/2020 n. 22168 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Con sentenza n. 8883, depositata il 21 dicembre 2016, la commissione tributaria regionale del Lazio accoglieva l'appello dell'Agenzia delle Entrate avverso la pronuncia della commissione tributaria provinciale di Roma con cui era stato accolto il ricorso proposto da (---), (---) e (---) contro l'avviso di revisione dell'accatastamento di una unita' immobiliare posta in (---), emesso dall'Agenzia di sensi della L. 30 dicembre 2004, n. 311, articolo 1, comma 335.

2. La commissione regionale, qualificato l'avviso di nuovo classamento come "provocatio ad opponendum" riteneva, contrariamente a quanto dedotto dai contribuenti, l'avviso stesso adeguatamente motivato in quanto facente riferimento agli atti prodromici alla procedura di riclassamento, e cio' sul richiamo alla sentenza di questa Corte n. 21176/2016. Aggiungeva che in corso di causa erano state prodotte "foto e una planimetria a completamento delle motivazioni per il cambio di categoria descritte nell'avviso di accertamento e cioe' "appartenenza ad un fabbricato avente caratteri architettonici o di finiture ricercati, dotato di ampi spazi comuni, ottima esposizione prevalente, ubicazione in zona di prestigio, una consistenza (in numero di vani e superficie) tendenzialmente elevata, dotazione di servizi igienici proporzionata al numero dei vani e/o alla superficie, adeguata destinazione impiantistica, nonche' rifiniture di pregio"". Aggiungeva, ancora, che dalla perizia prodotta dai contribuenti era possibile evincere solo che l'immobile in questione non era "un'abitazione di lusso" il che' tuttavia era irrilevante trattandosi di immobile inserito in categoria A/1 nella quale erano incluse non abitazioni di lusso ma abitazioni "signorili, ossia appartenenti a fabbricati ubicati in zone di pregio con caratteristiche costruttive, tecnologiche e di rifiniture di livello superiore a quello dei fabbricati di tipo residenziale".

3. Per la cassazione della suddetta sentenza, i contribuenti hanno proposto ricorso articolato su sei motivi.

4. L'Agenzia delle Entrate ha depositato controricorso.

5. La Procura Generale ha depositato requisitoria.

4. L'Agenzia delle Entrate ha depositato controricorso.

CONSIDERAZIONI IN DIRITTO

1. Con il primo motivo e con il secondo motivo di ricorso, i contribuenti lamentano violazione o falsa applicazione della L. 30 dicembre 2004, n. 311, articolo 1, comma 335, del Regio Decreto 13

aprile 1939, n. 652, articoli 8 e 9, del Decreto del Presidente della Repubblica 1 dicembre 1949, n. 1142, articoli 6, 7, 9, 14, 54 e 61, della L. 23 dicembre 1996, n. 662, articolo 3, commi 154 e 155, del Decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 138, articoli 8 e 9, e violazione o falsa applicazione del Decreto Ministeriale n. 701 del 1994, e sollevano dubbi di legittimita' costituzionale della L. 30 dicembre 2004, n. 311, articolo 1, comma 335, ove interpretato in conformita' a Cass. 21176/2016, richiamata nella sentenza impugnata, rispetto agli articoli 3, 53 e 97 Cost.. Sostengono i ricorrenti che, in base alle disposizioni di legge evocate, il classamento e' sempre da riferire al singolo immobile, con valutazione "individualizzata e concreta", laddove invece la commissione ha, sulla scorta della sentenza n. 21176/2016, avallato un classamento "massivo", relativo all'immobile in questione solo perche' facente parte di una determinata microzona, interpretando le disposizioni in modo erroneo e tale da far sorgere dubbi di costituzionalita' delle disposizioni stesse.

2. Con il terzo motivo di ricorso, i contribuenti lamentano violazione o falsa applicazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, articolo 7, L. 7 agosto 2000, n. 241, articolo 3, "anche in relazione agli articoli 3, 25, 53 e 97 Cost., e articolo 2697 c.c.". Sostengono i ricorrenti che la commissione ha adottato una concezione dell'atto amministrativo quale "provocatio ad opponendum", contrastante con le suddette disposizioni di legge ed ha erraneamente considerato legittimo l'avviso di nuovo accatastamento malgrado che lo stesso presentasse una motivazione nella quale erano solo richiamati gli atti prodromici alla procedura della L. n. 311 del 2004, ex articolo 1, comma 335, e non vi era, al di la' di espressioni "vuote e stereotipate", riferimento alcuno allo specifico immobile.

3. Con il quarto motivo di ricorso, i contribuenti lamentano violazione o falsa applicazione dell'articolo 2697 c.c., deducendo che la commissione "aderendo alla teorica della provocatio ad opponendum ha invertito l'onere della prova dall'ufficio sul contribuente sulle concrete caratteristiche dell'immobile onerando il contri della prova del fatto che il proprio immobile abbia caratteristiche tali da sottrarlo alla ratio del riclassamento per microzone".

4. I quattro motivi di ricorso, strettamente connessi e pertanto suscettivi di esame congiunto, sono fondati. Emerge dalla sentenza impugnata e dagli atti delle parti che l'avviso indicava che l'amministrazione aveva proceduto ai sensi e sulla base della previsione di cui alla L. n. 311 del 2004, articolo 1, comma 335, della Det. del direttore dell'Agenzia del Territorio del 16 febbraio 2005, della richiesta del Comune di (---) diretta ad ottenere la revisione del classamento delle unita' di proprieta' privata ubicate nella microzona n. (---). La commissione ha premesso che l'avviso di accertamento in materia di classamento e' una "provocatio ad opponendum" ed richiamato la sentenza di questa Corte n. 21176/2016, con la quale un atto di accertamento motivato con il richiamo agli atti prodromici alla procedura e' stato considerato dotato di "assetto motivazionale provvisto dei requisiti di congruita' e sufficienza... in quanto presupposto della revisione (L. n. 311, ex articolo 1, comma 335), e' il riallineamento resosi essenziale per il registrato significativo scostamento di valore rispetto all'insieme delle microzone comunali, senza che sia necessario indicare specifiche caratteristiche dell'immobile alle quali deve essere invece attento un diverso tipo di atto di classamento, che trova in altre norme la propria giustificazione (come ad es. quello previsto dalla stessa L. n. 311 del 2004, articolo 1, comma 336, che richiede la presenza di innovazioni specifiche concernenti l'immobile in esame ed esige,

quindi, in questo caso, e solo in questo caso, che la motivazione dell'atto di revisione riporti l'analitica indicazione delle trasformazioni subite dal bene; oppure quello previsto dalla L. n. 662 del 1996, articolo 3, comma 58, nella parte in cui si riferisce alla palese incongruita' del classamento dell'immobile oggetto di revisione rispetto a fabbricati similari". Dalla sentenza impugnata risulta che nell'avviso era anche scritto che l'appartamento apparteneva "ad un fabbricato avente caratteri architettonici o di finiture, ricercati, dotato di ampi spazi comuni, ottima esposizione prevalente, ubicazione in zona di prestigio, una consistenza (in numero di vani superficie) tendenzialmente elevata, dotazione di servizi igienici proporzionata al numero dei vani e/o alla superficie, adeguata destinazione impiantistica, nonche' rifiniture di pregio". La premessa (configurazione dell'avviso come provocatio ad opponendum), in base alla quale il discorso motivazionale puo' esaurirsi nella enunciazione dei criteri astratti sulla base dei quali l'avviso stato emesso venendo poi rimessa alla fase processuale la questione della prova della correlazione tra l'enunciazione astratta e la concreta sussistenza dei fatti fondanti l'avviso stesso non e' condivisibile. Le ragioni di non condivisibilita' di tale configurazione sono le seguenti. Un avviso di classamento astratto e avulso dalla ricostruzione degli elementi concreti fondanti, integrabile con gli elementi di fatto e probatori della fattispecie concreta in sede di eventuale, successiva, impugnazione giudiziale, e' da ritenersi in contrasto con la lettera e, la ratio della citata L. n. 212 del 2000, articolo 7. Una siffatta configurazione dell'obbligo motivazionale conduce a considerare sufficiente una motivazione quand'anche inidonea a rendere in tutto comprensibili i termini dell'atto, una motivazione che non garantisce il pieno dispiegarsi delle facolta' difensive del contribuente ne' una corretta dialettica processuale e, in ultimo, una motivazione che non assicura, nel rispetto del principi costituzionali di legalita' e buona amministrazione, un'azione amministrativa efficiente, trasparente e congrua alle finalita' della legge. Cio' detto, in linea generale, quanto alla premessa da cui la impugnata sentenza, valgono, quanto allo snodo centrale della motivazione della sentenza medesima, le seguenti osservazioni. Per l'orientamento della Corte che, pur avendo trovato espressione gia' prima della ricordata suddetta sentenza n. 21176/2016 - vedasi Cass. 4712/2015 e 3156/2015 -, si e' definitivamente consolidato in epoca successiva anche in considerazione della sentenza della Corte Cost. n. 249 del 2017 (la quale ha dichiarato infondata la questione di legittimita' costituzionale, per violazione degli articoli 3, 53 e 97 Cost., della L. n. 311, articolo 1, comma 335, affermando tra l'altro 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 ragioni che giustificano il provvedimento", ribadendo in questo modo la necessita' di un provvedimento specifico e puntuale in capo all'Amministrazione), "il procedimento di revisione parziale del classamento di cui alla L. 30 dicembre 2004, n. 311, articolo 1, comma 335, non essendo diversamente disciplinato se non in relazione al suo presupposto fattuale, e cioe' l'esistenza di uno scostamento significativo del rapporto tra i valori medi della zona considerata e nell'insieme delle microzone comunali, resta soggetto alle medesime regole dettate ai fini della "revisione del classamento" dal Decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 138, articolo 9, si' da sottrarne l'attuazione alla piena discrezionalita' della competente Amministrazione pubblica. Ne consegue che anche la procedura prevista dal comma 335 cit., pur a fronte del relativo

presupposto, non puo' sottrarsi all'applicazione dei parametri previsti, in via ordinaria, dalla L. 23 dicembre 1996, n. 662, articolo 3, comma 154, lettera e), il quale impone che si tenga conto, nel medesimo contesto cronologico, dei caratteri specifici di ciascuna unita' immobiliare, del fabbricato e della microzona ove l'unita' e' sita, siccome tutti incidenti comparativamente e complessivamente alla qualificazione della stessa" (cosi' Cass. 3 marzo 2018, n. 17413; conformi Cass.31829/2018 e gia' Cass. 16378/2018 e Cass.22900/2017). In relazione a cio' che precede, la Corte ha altresi' precisato che se il nuovo classamento e' stato adottato ai sensi della L. n. 311 del 2004, articolo 1, comma 335, l'atto di riclassamento deve essere adeguatamente motivato in merito agli elementi (da individuarsi tra quelli indicati nel Decreto del Presidente della Repubblica n. 138 del 1998, articolo 8, quali 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, in modo che il contribuente sia posto in condizione di conoscere "ex ante" le ragioni che ne giustificano in concreto l'emanazione (vedi da ultimo Cass., 6-5, n. 9770/2019; Cass., Sez. 5, n. 19810/2019). Nella specie, dalla lettura della decisione impugnata emerge che, disattendendo i principi fin qui enucleati, la commissione regionale ha ritenuto che il riclassamento fosse da ritenere motivato con un riferimento astratto agli atti prodromici e con una formula ("appartenenza (dell'immobile) ad un fabbricato avente caratteri architettonici o di finiture ricercati, dotato di ampi spazi comuni, ottima esposizione prevalente, ubicazione in prestigio, una consistenza (in numero di vali e superficie) tendenzialmente elevata, dotazione di servizi igienici proporzionata al numero dei vani e/o alla superficie, adeguata destinazione impiantistica, nonche' rifiniture di pregio) anch'essa astratta.

5. I primi quattro motivi di ricorso devono essere accolti e, restando assorbiti i due restanti ("violazione dell'articolo 115 c.p.c., in ordine al principio di non contestazione anche in relazione all'articolo 2697 c.c.," per non avere la commissione tenuto conto del fatto che l'Agenzia non aveva contestato le risultanze della perizia dei contribuenti; "nullita' della sentenza ex articolo 132, n. 4, per motivazione meramente apparente e comunque incoerente perche' manifestamente illogica... in ordine alla valutazione del materiale istruttorio acquisito al processo"), la sentenza impugnata va cassata e, non essendovi accertamenti in fatto da svolgere, la causa puo' essere decisa nel merito (ex articolo 384 c.p.c.), con accoglimento del ricorso dei contribuenti e conseguente annullamento dell'avviso di accertamento impugnato.

6. Si ravvisano ragioni di compensazione delle spese in cio' che la giurisprudenza riguardo alla questione dibattuta era, al tempo della proposizione del ricorso, non univoca.

P.Q.M.

la Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso dei contribuenti;

compensa le spese dell'intero giudizio.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza