Sentenza del 09/03/2020 n. 6540 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1.- I contribuenti impugnano l'avviso di classamento di un immobile sito in (OMISSIS) eseguito dalla L. n. 311 del 2004, ex art. 1, comma 335, deducendone il difetto di motivazione.

La CTP di Roma accoglie il ricorso compensando le spese. Propone appello l'Agenzia delle entrate e la CTR del Lazio con sentenza depositata il 13 dicembre 2017 accoglie l'appello rigettando la richiesta di sospensione in attesa della decisione della Corte Costituzionale, ritenendo che la procedura ex art. 1, comma 335, è stata correttamente seguita dall'ufficio in quanto il suo presupposto fattuale è lo scostamento nella microzona tra il valore medio di mercato e il valore medio catastale. Ricorrono per cassazione i contribuenti, affidandosi a cinque motivi. Si costituisce l'agenzia con controricorso.

Alla pubblica udienza del 10 dicembre 2019 il P.G. chiede l'accoglimento dei motivi terzo, quarto e quinto.

Motivi della decisione

3.- Con il primo e secondo motivo si lamenta la violazione e falsa applicazione norme diritto in relazione al D.Lgs. n. 261 del 1999, art. 4, nonchè della L. n. 890 del 1982, e art. 11 preleggi, ed altresì l'error in procedendo ex art. 360 c.p.c., n. 4, per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 16 e 38, e art. 327 c.p.c.. L'atto di appello è stato notificato a mezzo posta privata e secondo i ricorrenti la CTR avrebbe dovuto rilevare la inesistenza non sanabile di tale notifica anche d'ufficio. Con il terzo motivo di ricorso si lamenta la violazione e falsa applicazione dell'art. 115 c.p.c., perchè la CTR ha escluso che la perizia tecnico estimativo potesse avere valore probatorio. Con il quarto motivo si lamenta la violazione e falsa applicazione della L. n. 241 del 1990, art. 3, e dell'art. 7 dello Statuto del contribuente evidenziando l'errore in cui è incorsa la CTR ritenendo l'avviso di accertamento adeguatamente motivato. Con il quinto motivo si lamenta l'error in procedendo (art. 360, n. 4), per apparenza della motivazione.

Si esamina preliminarmente il quinto motivo in quanto potenzialmente assorbente.

Il motivo è fondato L'appello della Agenzia delle Entrate e la correlativa resistenza della parte appellata, che con la sua costituzione ha sanato eventuale nullità della notificazione, hanno avuto per oggetto la congruità della motivazione dell'avviso di accertamento, trascritta in ricorso; l'Agenzia rietine adeguata la motivazione in quanto tiene conto dei cambiamenti del

tessuto urbano che hanno determinato un aumento di valore degli immobili nella zona. La CTR ha ritenuto congrua la valutazione eseguita dall'ufficio operata in piena osservanza dei parametri posti dalla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, mentre di contro il contribuente ritiene che tale motivazione dell'avviso sia standardizzata e quindi inadeguata.

3.-1 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 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, 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 stessa, 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 Det. 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.

3.2.- 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 comma 335 cit., 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).

3.3.- 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 di recente questa Corte si è espressa: "l'obbligo di motivazione assume una connotazione più ampia anche quando l'Agenzia del territorio muta d'ufficio il classamento ad un'unità immobiliare che ne risulti già munita; 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. 19990/2019).

Giova anche evidenziare che la motivazione dell'atto di riclassamento non può essere integrata dall'Amministrazione finanziaria nel giudizio di impugnazione avverso lo stesso (vedi da ultimo Cass. n. 25450/2018 e n. 6065/2017), 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 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.

Ciò vale anche per i mutamenti di classe perchè, se è vero che l'attribuzione di una determinata classe è indubbiamente correlata alla qualità urbana del contesto in cui l'immobile è inserito (infrastrutture, servizi, eccetera), e alla qualità ambientale (pregio o degrado dei caratteri paesaggistici e naturalistici) della zona di mercato immobiliare in cui l'unità stessa è situata, tali caratteristiche generali vanno sempre individuate in concreto, in riferimento alla specifica porzione di territorio in cui si inserisce la revisione, individuando gli effettivi interventi urbanistici

e le attività realmente incidenti sulla migliore qualità dell'utilizzo degli immobili della zona (v. Cass. 19990/2019).

Di questi principi la CTR ha fatto corretta applicazione.

Ne consegue l'accoglimento del quarto motivo di ricorso, assorbiti gli altri, la cassazione della sentenza impugnata; non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto può decidersi nel merito accogliendo l'originario ricorso dei contribuenti.

Quanto alle spese di giudizio, i contribuenti sono vittoriosi, 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 quarto motivo del ricorso, assorbiti gli altri, cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso dei contribuenti. Compensa le spese dell'intero procedimento.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 10 dicembre 2019.

Depositato in Cancelleria il 9 marzo 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza