Sentenza del 23/04/2020 n. 8069 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

Con sentenza n. 1061/2016 la CTR di Roma rigettava l'appello proposto da M.O.C., F.S.I., F.S.F. e F.S.C. avverso la sentenza della CTP n. 23478/2014 con cui era stato respinto il ricorso relativo all'avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle Entrate nei riguardi dei contribuenti nell'ambito di una revisione generale promossa, ai sensi della L. n. 311 del 2004, ex art. 1, comma 335, delle zone censuarie e delle tariffe di estimo delle 15 unità immobiliari site in microzona 1, Centro Storico.

Il giudice di appello, richiamati i presupposti normativi che giustificano la revisione catastale, riteneva legittimo il provvedimento impositivo rilevando che dallo stesso emergevano gli elementi (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 avevano inciso sul classamento.

Avverso tale sentenza M.O.C., F.S.I., F.S.F. e F.S.C. oropongono ricorso per cassazione affidato a 6 motivi cui resiste con controricorso l'Agenzia per le Entrate.

Entrambe le parti hanno depositato memoria illustrativa.

Motivi della decisione

Con il primo motivo sollevano la questione di legittimità costituzionale ai sensi della L. n. 311 del 2004 cit., art. 1, comma 335, in relazione agli artt. 3, 23 e 53 Cost..

Con un secondo motivo eccepiscono l'esistenza di un giudicato favorevole alle contribuenti che si sarebbe formato con riferimento ad altra unità immobiliare esistente nello stesso stabile.

Osservano che la CTP di Roma, con sentenza depositata in data 9 luglio 2015 n. 15473, avrebbe annullato l'avviso di accertamento n. (OMISSIS) secondo uno schema procedurale e provvedimentale assolutamente coincidente con quello posto a base dell'odierno giudizio, provvedendo alla rideterminazione del classamento e alla conseguente attribuzione di una nuova rendita catastale ad una unità immobiliare di proprietà delle medesime ricorrenti.

Con il terzo motivo i contribuenti si dolgono della violazione e falsa applicazione del combinato disposto della L. n. 311 del 2004, art. 1, commi 335 e 336, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Lamentano, in particolare, che il Giudice di appello avrebbe erroneamente ritenuto la sussistenza dei presupposti per procedere alla rivalutazione "di massa" delle unità immobiliari di proprietà dei ricorrenti, nonostante le relative rendite fossero già state aggiornate, su iniziativa di questi ultimi, negli anni 2005 e 2006.

Con il quarto motivo contestano la violazione e falsa applicazione della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335 e del D.P.R. n. 1142 del 1949, art. 61, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Lamentano che l'Ufficio avrebbe proceduto alla revisione del classamento senza un confronto tra il quadro tariffario vigente con le unità tipo che lo avevano generato, attribuendo indiscriminatamente a tutte le unità immobiliari comprese nelle microzone interessate una classe superiore rispetto a quella in precedenza attribuita.

Con il quinto motivo i contribuenti denunciano la violazione e falsa applicazione del combinato disposto della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 35, della L. n. 662 del 1996 e degli art. 23 e 53 Cost., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Sostengono infatti che la revisione del classamento delle unità in questione, disposta nel quadro della procedura di massa, deve comunque conformarsi alle regole generali individuate ai fini della revisione del classamento dal D.P.R. n. 138 del 1988, art. 9.

Con il sesto motivo denunciano la violazione e falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 7, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Censurano la decisione nella parte in cui ha ritenuto correttamente motivata la rivalutazione operata dall'Ufficio con l'avviso opposto.

Va esaminata per priorità logico giuridica la questione veicolata con il secondo motivo del ricorso.

In esso i contribuenti fanno valere il passaggio in giudicato di una decisione di annullamento avente ad oggetto un avviso di accertamento di revisione catastale riguardante un immobile che si assume facente parte del medesimo edificio ove sono ubicati i beni relativi al presente giudizio.

Tuttavia la mancata produzione della decisione per il quale si invoca il giudicato preclude alla Corte di vagliare la fondatezza della censura.

Il motivo va pertanto rigettato.

Ciò posto, il ricorso - attraverso il sesto motivo - introduce la questione su quale debba essere il contenuto motivazionale minimo necessario dell'atto di accertamento per rendere adeguata a parametri di tutela del contribuente e di trasparenza amministrativa la revisione parziale, ai sensi della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, del classamento delle unità immobiliari di proprietà privata site in microzone comunali c.d. anomale.

In questa prospettiva giova ricordare che il nostro ordinamento catastale prevede tre ipotesi di revisione del classamento di un immobile urbano su iniziativa dell'amministrazione comunale.

La prima è quella prevista dalla L. n. 662 del 1996, art. 3, comma 58, secondo cui il Comune può chiedere l'intervento dell'Agenzia delle entrate per ottenere la revisione del classamento di un immobile, sia quando il classamento stesso risulti non aggiornato sia quando esso risulti palesemente non congruo rispetto a fabbricati similari e a /enti medesime caratteristiche.

Altra ipotesi è quella prevista dalla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 336 e riguarda il classamento di immobili non dichiarati ovvero di immobili che abbiano subito variazioni edilizie non denunziate.

La terza ipotesi è quella della cui applicazione si tratta nel presente giudizio, ed è prevista dalla L. n. 311 del 2004, medesimo 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 (in realtà tale regolamento non fornisce prescrizioni idonee a stabilire le modalità di rilevazione e di determinazione dei valori medi di mercato, neppure attraverso il richiamo al Reg. approvato con D.P.R. n. 1142 del 1949, artt. da 145 a 26), 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 (il comma 339, in realtà, riguarda il provvedimento del direttore dell'agenzia delle entrate con cui sono stabilite le modalità tecniche e operative per l'applicazione delle disposizioni di cui ai commi 336 e 337: nulla quindi che interessi l'aggiornamento dei valori medi di mercato. Tale incongruenza testuale aggiunge un elemento di ulteriore difficoltà al già non agevole compito di interpretare con precisione la norma per quanto riguarda la definizione ed il calcolo dei suoi parametri numerici e quindi, in definitiva, per quanto riguarda la definizione e l'accertamento dei presupposti per l'applicazione di essa). L'Agenzia del territorio, esaminata la richiesta del comune e verificata la sussistenza dei presupposti, attiva il procedimento revisionale con provvedimento deì direttore dell'Agenzia medesima".

E' necessario sottolineare, in premessa, che le tre ipotesi di revisione del classamento sono tra loro distinte ed hanno presupposti, condizioni e procedure diverse.

Ne consegue che, se l'amministrazione ha fatto ricorso ad una di tali ipotesi, non può poi, nel corso del giudizio, legittimare la sua pretesa invocando condizioni e fattori che non siano rilevanti per la specifica procedura di revisione intrapresa, anche se essi siano in ipotesi idonei a giustificare la revisione del classamento nel quadro di una procedura diversa. In definitiva, le causae petendi delle tre diverse ipotesi di revisione non sono interscambiabili tra di loro e non possono estere sostituite in itinere.

In questa prospettiva è stato infatti affermato che l'attribuzione d'ufficio di un nuovo riclassamento impone all'amministrazione di specificare in modo chiaro nell'avviso di

accertamento le ragioni della modifica senza alcuna possibilità per l'Ufficio di addurre, in giudizio, cause diverse rispetto a quelle enunciate nell'atto nell'evidente fine di delimitare l'oggetto dell'eventuale giudizio contenzioso (Cass. 2017 n. 22900).

Con riferimento a ciascuna delle tre ipotesi di revisione del classamento sopra indicate, questa Corte ha avuto più volte modo di enunciare la regola della necessità di una rigorosa - e cioè completa, specifica e razionale - motivazione dell'atto di riclassamento. Ma questa esigenza di rigore e di specificità si pone anche nel senso della illegittimità di improprie commistioni tra i profili motivazionali funzionali ad un tipo di riclassamento con quelli invece collegabili a riclassamenti di tipo diverso.

Va in particolare considerato, a tal riguardo, che, mentre le prime due delle tre suddette ipotesi di revisione del classamento dipendono da (e debbono quindi essere motivate con riferimento a) fattori intrinseci specificamente riguardanti il singolo immobile considerato, la terza ipotesi, che è quella che qui viene in esame, prevede invece un riclassamento dovuto, almeno in via principale, a fattori estrinseci di carattere per così dire generale o collettivo.

Con riferimento a tale ultima previsione le sezioni unite (Cass., sez. un., 18 aprile 2016, n. 7665, p. 11) hanno chiarito 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 imrnobiliari private site in microzone comunali ai sensi della L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, 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.

Nello specifico, l'intervento è possibile nelle microzone "per le quali 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" (comma 335). Per il D.P.R. 23 marzo 1998, n. 138, art. 2, comma 1, la microzona è una porzione. del territorio comunale, spesso coincidente con l'intero Comune, che presenta omogeneità nei caratteri di posizione, urbanistici, storico-ambientali, socioeconomici, nonchè nella dotazione dei servizi e infrastrutture urbane; in ciascuna microzona le unità immobiliari sono uniformi per caratteristiche tipologiche, epoca di costruzione e destinazione prevalenti. Questo insieme di disposizioni ribadisce e presuppone che il singolo classamento debba avvenire mediante l'utilizzo e la modifica del reticolo di microzone, avente portata generale in ambito comunale. Si tratta di atti amministrativi, non dissimili da altri ci valenza urbanistica e di natura pianificatoria

o programmatoria per la P.A., essendo volti a risolvere specifici problemi tecnico-estimativi posti in astratto dall'ordinamento fiscale e destinati ad operare nei confronti di una generalità indeterminata di destinatari, individuabili solo ex post.

La norma, come è stato più volte evidenziato, prima da questa Corte (cfr. sentenza 21176/2016) e poi anche dalla Corte costituzionale (sentenza 249/2017), è diretta ad attenuare gli squilibri impositivi che possono verificarsi, per effetto della intrinseca variabilità dei valori di mercato degli immobili, nell'applicazione di un sistema impositivo basato invece su valori tendenzialmente stabili come sono di fatto le rendite catastali. Il sistema in esame prende in considerazione, in particolare, il fattore di determinazione del valore economico dell'immobile e della sua redditività costituito dalla sua posizione, congiuntamente alla considerazione dell'esistenza di zone omogenee che registrano incrementi dei valori medi di mercato significativamente maggiori di quelli che interessano la generalità del territorio comunale. Questi fenomeni di maggior crescita dei valori medi di mercato (con conseguente maggiore divaricazione rispetto alle corrispondenti rendite catastali) possono essere determinati da diversi fattori la varietà dei quali corrisponde alla varietà dei fattori che possono influenzare l'andamento della domanda e la diversificazione di essa (con riferimento sia alle compravendite che alle locazioni): vi può essere, ad esempio, la valorizzazione di centri storici prima degradati e tutta quella varietà di altre manifestazioni del fenomeno c.d. di gentrificazione per cui divengono appetibili come indirizzi residenziali di buon livello socio-economico anche zone prima considerate popolari o ultrapopolari o addirittura degradate, con conseguente generalizzazione di opere di restauro e ristrutturazione ad opera dei privati. Oppure vi può essere la valorizzazione zone abitative dovuta a particolari, specifiche migliorie urbanistiche o ambientali o ad altri fattori comunque idonei ad influenzare la domanda immobiliare. Tali circostanze, peraltro, rilevano esclusivamente sul piano probatorio, nel senso che le stesse possono spiegare e quindi rendere verosimile l'affermazione di una crescita anomala (e cioè significativamente superiore a quella che si riscontra nella generalità del territorio comunale) dei valori di mercato degli immobili di quella specifica microzona. Ma quel che conta sul piano sostanziale è la risultante economica e cioè il maggior incremento del valore medico di mercato di quella zona rispetto all'incremento del valore medio ci 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.

Relativamente alla prima fase è preliminare la suddivisione del territorio comunale in microzone che presentino al loro interno i caratteri di omogeneità previsti dal Reg. emanato, art. 2, con D.P.R. 23 marzo 1998, n. 138.

Occorre poi che l'unità immobiliare oggetto di accertamento sia situata in una delle c.d. microzone anomale e cioè in una delle microzone nelle quali, come prevede il comma 335, il rapporto tra il valore medio di mercato delle unità immobiliari ivi esistenti e il corrispondente valore medio catastale è significativamente maggiore dell'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali. Nell'ipotesi di cui al comma 335, infatti, la causa petendi non è la mera evoluzione dei valori del mercato immobiliare nè ha alcun rilievo che il valore di mercato della singola unità sia superiore di molto o di poco al suo valore catastale. Quel che conta è esclusivamente la considerazione comparativa dell'andamento dei valori di mercato (in rapporto ai valori catastali) delle varie microzone, nel senso che sono soggette alla revisione del classamento in oggetto solo quelle microzone nelle quali la crescita dei valori di mercato - ed il conseguente loro scostamento dai valori catastali - sono stati significativamente (nel senso specificato in seguito) superiori alla crescita di valore economica e allo scostamento di esso dal valore catastale che si sono verificati, in media, nella generalità delle microzone in cui è suddiviso il territorio comunale.

A fronte di una norma che, come si vece, identifica in modo astratto i presupposti per l'identificazione delle microzone "anomale" e per la determinazione quantitativa della rispettiva "anomalia", l'Amministrazione finanziaria deve assolvere, secondo la regola generale, l'onere di dedurre e provare la sussistenza in fatto dei medesimi presupposti; ma preliminarmente ha l'onere di dichiarare in modo preciso e specifico quale sia l'interpretazione applicativa della normativa da essa concretamente adottata, perchè solo così il contribuente è posto in grado di verificare ed eventualmente contestare o riconoscere la legittimità, in diritto e in fatto" dell'operato dell'Amministrazione. E la Corte costituzionale, nel convalidare la legittimità del peculiare strumento introdotto con la legge finanziaria 2005, (C. Cost. 1 dicembre 2017, n. 249), 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 (p. 7.3).

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 (cfr Cass. n. 3156 del 17/02/2015, Cass. n. 22900 del

29/09/2017; Cass. 2019 nr 10403; Cass. nr 1990/2019; Cass. nr 23047/2019 tutte concordi nel senso nel richiedere che vengano precisate le ragioni che hanno indotto l'Amministrazione a modificare d'ufficio il classamento originario).

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 del 2015; n. 16643 del 2013; n. 9626 del 2012; n. 19814 del 2012; n. 21532 del 2013; n. 17335 del 2014; n. 16887 del 2014).

Occorre invece che il contribuente sia posto in grado di conoscere gli elementi concreti idonei a specificare quei criteri di massima.

Per quanto riguarda, ad esempio, il parametro costituito dal valore medio di mercato delle unità immobiliari comprese nella singola microzona, è necessario che l'amministrazione specifichi e documenti con precisione quali dati sono stati utilizzati ed in quale modo ne è stata effettuata la rilevazione e l'elaborazione per determinare tale valore medio. La norma non fornisce infatti alcuna specificazione al riguardo n î appare sufficiente a tal fine il richiamo al regolamento di cui al D.P.R. n. 118 del 1998, ovvero al medesimo articolo, comma 339. Al fine di consentire al contribuente il controllo sulla legittimità dell'operato dell'amministrazione, così come non è sufficiente il mero richiamo ai termini generici impiegati dalla norma neppure è sufficiente la mera indicazione in cifra dei risultati, ma è necessario dar conto in modo chiaro e specifico dei metodi con cui sono stati ottenuti tali risultati, dei criteri impiegati e delle tecniche statistiche applicate oltre che della attendibilità dei dati di fatto sui quali si è basata l'elaborazione statistica. Qualora poi, ai fini dell'individuazione del valore medio di mercato della singola microzona sia stato fatto ricorso oltre che alla rilevazione documentata dei dati reali - quali i prezzi delle compravendite e delle locazioni, anche (oppure in luogo ovvero in aggiunta e integrazione di essi) a fattori indiziari e inferenziali (urbanistici, ambientali o simili ovvero riguardanti le variazioni delle preferenze della clientela) dai quali siano stati inferiti componenti di maggior valorizzazione economica delle unità immobiliari comprese nella microzona, allora l'amministrazione ha l'onere di specificare con precisione e di provare la sussistenza e l'efficacia di tali condizioni fattuali e la correttezza del metodo inferenziale adottato.

In definitiva, il contribuente 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 al comma 335.

E' evidente infatti che per la correttezza della revisione in parola è necessario che siano esattamente identificati, calcolati, rilevati ed elaborati i quattro parametri prescritti dalla norma e cioè: il valore medio di mercato della microzona (per mq); il valore catastale medio della microzona; il valore di mercato medio per l'insieme di tutte le microzone; il valore catastale medio per l'insieme di tutte le microzone. In particolare, per questi due ultimi parametri occorre che sia specificato se la media dei valori di mercato e catastali per la generalità degli immobili del territorio comunale sia stata effettuata sulla base dei valori delle singole unità immobiliari ovvero facendo la media dei valori medi delle singole microzone: in questa seconda ipotesi, infatti, il metodo sarebbe stato erroneo se attuato senza i necessari meccanismi di correzione,

data la diversa composizione quantitativa delle singole microzone ed i conseguenti ovvi effetti distorsivi.

Così pure è necessario che siano specificati l'criteri in base ai quali è stato operato il rapporto tra valori catastali e valori di mercato: posto che i primi fanno riferimento ai vani ed i secondi ai metri quadri di superficie, il rapporto tra due misure cosi disomogenee ha bisogno di essere in qualche modo corretto ed occorre dar conto di come ciò sia stato fatto.

Infine occorre 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 non hanno infatti alcun senso. Inoltre, la data di rilevazione dei valori medi di mercato deve essere prossima al provvedimento di riclassificazione e comunque non precedente rispetto ai fenomeni di decrescita dei prezzi degli immobili e dei canoni di locazione quali si sono avuti nei tempi recenti e che, presumibilmente, non erano stati previsti dal legislatore. Comunque la mancata specificazione dell'anno di riferimento impedisce al contribuente di effettuare il controllo del dato e di svolgere al riguardo le sue difese.

Riguardo a tutti i profili fin qui esemplificativamente indicati, l'avviso di accertamento in esame nulla dice, sicchè il contribuente non è posto in condizioni di sapere alcunchè circa il criteri e i modi con cui tali parametri sono stati determinati e circa le operazioni effettuate per la relativa elaborazione. Nè queste radicali lacune sono state colmate da specificazioni e integrazioni fornite dall'Agenzia nel corso del giudizio.

A questo difetto radicale di motivazione circa la sussistenza e preliminarmente - l'identificazione dei presupposti per la revisione del classamento ai sensi della L. n. 301 del 2004, ex art. 1, comma 335, si aggiunge poi un altrettanto radicale difetto di motivazione circa i criteri utilizzati per tradurre il riallineamento della microzona in questione in specifica rideterminazione delle rendite catastali delle unità immobiliari in essa situate. Come si è detto & l'inizio, infatti, una volta accertata la sussistenza dei presupposti per l'applicazione della revisione di cui al comma 335, 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. Anche per questo profilo la norma non contiene disposizioni applicative espresse e tanto meno disposizioni di dettaglio. Il problema interpretativo che qui si pone appare peraltro risolvibile sulla base della finalità perequativa e di riallineamento tra le varie microzone che rappresenta l'obiettivo della revisione prevista dalla norma in esame. Il presupposto è la sussistenza di microzone nelle quali il rapporto tra il valore medio di mercato e il corrispondente valore medio catastale si discosta significativamente (e cioè per più del 35 per cento, salva maggiore determinazione comunale) dall'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali. La finalità della revisione è quella di riallineare i rapporti tra valori medi di mercato e valori medi catastali, riducendo il rapporto (e cioè aumentando il denominatore rappresentato dalle rendite catastali) delle microzone in cui esso è attualmente maggiore di oltre il 35 per cento rispetto al rapporto tra valore di mercato e valore catastale mediamente presente sul territorio comunale. Ne consegue che la rendita catastale di ciascuna unità immobiliare compresa nella microzona "anomala" potrà essere aumentata in misura percentualmente corrispondente a quella necessaria e sufficiente

per rendere il rapporto tra il valore medio di mercato ed il valore medio catastale delle unità immobiliari della microzona non superiore per più del 35 per cento rispetto all'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali.

L'amministrazione deve quindi dedurre e dimostrare di aver utilizzato, per la riclassificazione in esame, criteri e metodi corrispondenti alle finalità meramente perequative e di riallineamento della procedura in esame, specificando quali siano state le operazioni compiute e i dati utilizzati, al fine di consentire al contribuente il controllo e la difesa, in fatto e in diritto, anche rispetto a questa fase applicativa della revisione per microzone.

Ma anche per questi profili l'accertamento si rivela lacunoso.

Si legge infatti che il riclassamento è stato disposto "in considerazione prioritariamente della posizione dell'unità immobiliare all'interno della zona censuaria e della microzona... e della migliorata qualità del contesto urbano, che ne ha determinato un diverso apprezzamento sul mercato immobiliare".

Nel provvedimento impugnato non sono in alcun modo illustrate le ragioni che nel concreto hanno giustificato il passaggio di classe: in particolare non viene spiegato in quale modo la dedotta maggiore divaricazione zonale del rapporto tra valori di mercato e rendite catastali abbia potuto tradursi, nella specie, in un così rilevante aumento della rendita catastale attribuita all'unità immobiliare oggetto di accertamento.

Nè tantomeno risultano specificati i criteri e i modi con cui sono identificati, calcolati, rilevati ed elaborati i quattro parametri prescritti dalla norma e cioè: il valore medio di mercato della microzona (per mq); il valore catastale medio della microzona; il valore di mercato medio per l'insieme di tutte le microzone; il valore catastale medio per l'insieme di tutte le microzone.

Il mero richiamo ad espressioni di stile del tutto avulse dalla situazione concreta non soddisfa l'obbligo motivazionale nei termini sopra precisati.

Si tratta, come è evidente, di formulazioni del tutto prive di specificità e determinatezza ed in ordine alle quali sarebbe impossibile l'opera di traduzione in una precisa percentuale di aumento della rendita catastale delle singole unità immobiliari.

Tali espressioni, infatti, non sono idonee aci indicare i criteri e i modi con cui sono identificati, calcolati, rilevati ed elaborati i quattro parametri prescritti dalla norma e cioè: il valore medio di mercato della microzona (per mq); il valore catastale medio della microzona; il valore di mercato medio per l'insieme di tutte le microzone; il valore catastale medio per l'insieme di tutte le microzone.

Le considerazioni sopra esposte portano ad accogliere, con l'assorbimento dei rimanenti profili di censura, l'originario ricorso dei contribuenti, non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto (art. 384 c.p.c., comma 2).

Le spese della fase di merito vanno compensate in ragione della complessità della vicenda e del succedersi nel tempo delle interpretazioni giurisprudenziali. Gli oneri processuali anche della

presente fase vanno compensati in ragione della controvertibilità delle questioni.

P.Q.M.

La Corte - accoglie il sesto motivo di ricorso, rigettato il secondo ed assorbiti i rimanenti, - cassa la decisione impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso dei contribuenti;

- compensa le spese dell'intero procedimento.

Così deciso in Roma, il 10 dicembre 2019.

Depositato in Cancelleria il 23 aprile 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza