

Sentenza del 14/12/2022 n. 36682 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

I contribuenti hanno opposto otto avvisi di accertamento con i quali l'Agenzia delle entrate (ufficio del territorio provinciale di Roma) ha rideterminato il classamento di immobili di loro proprietà ai sensi della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335.

Il ricorso è stato accolto in primo grado per difetto di motivazione degli avvisi. Roma Capitale ha proposto appello, che la Commissione regionale, dopo avere superato le eccezioni preliminari relative alla inammissibilità dell'appello, ha accolto, ritenendo gli avvisi sufficientemente motivati.

Avverso la predetta sentenza hanno proposto ricorso per cassazione i contribuenti affidandosi a sei motivi. Si sono costituite con controricorso l'Agenzia delle Entrate e Roma Capitale.

I contribuenti hanno depositato memoria. La causa è stata discussa alla udienza pubblica del 15 novembre 2022. Il Procuratore Generale ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

Motivi della decisione

1.- In via preliminare, la parte ricorrente deduce che con ordinanza 1471/2016 del 16 dicembre 2016 la CTR del Lazio ha dichiarato rilevante e non manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, rimettendo gli atti alla Corte costituzionale.

Sul punto si osserva che la Corte Costituzionale si è pronunciata in data 24 ottobre 2017 con la sentenza n. 249, dichiarando non fondata la questione di legittimità costituzionale.

2.- Con il primo motivo del ricorso si lamenta, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, la violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 10, 52, 53, in relazione alle inammissibilità dell'appello proposto dal Comune di Roma (Roma Capitale) e conseguente passaggio in giudicato della sentenza di primo grado n. 16657/2015.

I contribuenti deducono che la sentenza impugnata è illegittima in quanto il giudice di secondo grado avrebbe dovuto dichiarare la inammissibilità dell'appello proposto esclusivamente dal Comune di Roma, soggetto carente della relativa legittimazione ad impugnare la sentenza, che spetta unicamente alla Agenzia delle entrate.

3.- Con il secondo motivo si lamenta ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3 la violazione dell'art. 2909 c.c., e l'errore di diritto sull'efficacia del giudicato esterno, formatosi per effetto della sentenza

della CTP di Roma n. 12874/2014 successivamente all'apertura del presente giudizio in relazione al classamento catastale e alla determinazione delle rendite degli immobili oggetto degli avvisi. La parte ricorrente rileva che erroneamente la CTR ha affermato che la conciliazione intervenuta con l'Agenzia, con la quale si è concluso il suddetto giudizio, non sarebbe preclusiva rispetto ad una ulteriore revisione catastale come quella prevista dall'art. 1, comma 335 cit.. I contribuenti osservano che anche nel caso in cui si ammetta che nonostante l'intervenuta conciliazione l'ufficio abbia conservato il potere di procedere ulteriori nuovi classamenti, graverebbe indubbiamente sull'ente l'onere specifico di motivazione, in questo caso non assolto.

4.- Con il terzo motivo del ricorso si lamenta, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4, la nullità della sentenza per omesso esame di una questione decisiva; per avere il giudice d'appello omesso di argomentare sull'esistenza o meno di circostanze sopravvenute che giustificassero il nuovo intervento di classificazione.

5.- Con il quarto motivo del ricorso si lamenta, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5, l'illegittimità della sentenza per omesso esame di un fatto decisivo. Con detta censura, la parte riproduce le medesime difese svolte con il motivo che precede, da valere sotto il profilo ai cui all'art. 360 c.p.c., n. 5.

6.- Con il quinto mezzo, si prospetta, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, la violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 48, con riferimento alla preesistente classificazione catastale; si osserva che anche a non voler considerare la sussistenza del giudicato sulla classificazione catastale (la sentenza della CTP di Roma 12874/2014), essa sarebbe radicata sulla forza precettiva dell'accordo raggiunto.

7. Con il sesto motivo del ricorso si lamenta, ai sensi dell'art. 365 c.p.c., n. 5, l'omesso esame di un fatto decisivo. La parte deduce di avere depositato due perizie tecniche di cui non si è tenuto alcun conto. Riporta in ricorso stralci nelle predette perizie e conclude osservando che dalla lettura di esse emerge che le indicazioni tecniche costituivano fatti decisivi per il giudizio che pur se potevano essere disattesi dal giudice d'appello avrebbero dovuto essere comunque considerati e valutati nell'iter argomentativo.

8.- Il primo motivo di ricorso è infondato.

Si deve osservare che i contribuenti deducono, con la memoria depositata ex art. 378 c.p.c., che Roma Capitale aveva spiegato in primo grado un intervento adesivo dipendente, mentre con il ricorso affermano invece che l'ente resisteva in giudizio unitamente alla Agenzia, sul presupposto quindi che Roma Capitale sia stata chiamata in giudizio direttamente da essi contribuenti; tale è anche la posizione assunta da Roma capitale nel controricorso, la quale parla di resistenza in giudizio e non di intervento volontario. Non viene trascritto nè riassunto in atti l'atto con il quale Roma Capitale si è costituita in primo grado, così come nulla al riguardo risulta dalla sentenza impugnata, di guisa che non è dato comprendere, dall'esame del ricorso, se effettivamente l'ente comunale abbia svolto un intervento adesivo dipendente volontario, ovvero si sia costituito a seguito di vocatio in ius da parte dei contribuenti, con un sostanziale contenuto di adesione alla tesi difensiva dell'Agenzia.

Sotto questo profilo pertanto il motivo è inammissibile per difetto di specificità ex art. 366 c.p.c., nella parte in cui profila il difetto di legittimazione alla impugnazione del (preteso) interventore volontario, senza adeguatamente illustrare e riassumerne, se non anche trascrivere, gli atti che chiariscano effettivamente la posizione assunta nel giudizio di primo grado da Roma Capitale.

Ciò che effettivamente si evidenzia dagli atti, e che qui rileva, è la circostanza che Roma Capitale abbia partecipato al giudizio di primo grado e, sia pur implicitamente, sia stata ritenuta titolare del rapporto sostanziale dal giudice di prime cure, che non ha dichiarato - nè risulta che sia stato eccepito - il difetto di legittimazione passiva. Eccezione che in verità non risulta - quantomeno dal ricorso - sia stata proposta neppure in grado d'appello; anzi, dal testo del ricorso e dal contenuto della sentenza impugnata risulta che la eccezione di inammissibilità dell'appello sia stata formulata opponendo la formazione del giudicato non già della sentenza impugnata (n. 16657/2015) ma di altra sentenza (n. 12874/2014) emessa nel processo in cui era intervenuta conciliazione tra le parti.

Viene quindi in applicazione il principio che la legittimazione a proporre l'impugnazione, o a resistere ad essa, spetta a chi abbia assunto la veste di parte nel giudizio di merito (Cass., n. 520/2012, n. 21868/2020) secondo quanto risulta dalla decisione impugnata, tenendo conto sia della motivazione che del dispositivo, a prescindere dalla sua correttezza e corrispondenza alle risultanze processuali nonchè alla titolarità del rapporto sostanziale, purchè sia quella ritenuta dal giudice nella sentenza della cui impugnazione si tratta (Cass. 15356/2020; Cass. n. 13584/2017).

9.- I restanti motivi sono fondati, nei limiti e nei termini di cui appresso si dirà.

La parte lamenta in sostanza il difetto di motivazione degli atti impugnati deducendo che nella fattispecie la motivazione avrebbe dovuto essere particolarmente approfondita anche perchè vi era stata una pregressa conciliazione tra le parti in ordine alla rendita catastale e che in ogni caso sussistono una serie di elementi individualizzanti, che essa ha allegato e illustrato in giudizio tramite le perizie di parte depositate.

Secondo il giudice d'appello la circostanza che tra i contribuenti e l'Agenzia del territorio sia precedentemente intervenuta una conciliazione giudiziale con definizione dei valori catastali non è preclusiva di eventuali successive revisioni catastali in particolare di quelle oggetto della presente controversia effettuata ai sensi della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335. I contribuenti oppongono che un successivo e diverso accatastamento sarebbe potuto avvenire solo in base a nuove circostanze e comunque che graverebbe sull'ufficio uno specifico onere di motivazione in particolare con riguardo ai presunti elementi nuovi ed ulteriori posti a fondamento del diverso classamento.

10.- Il giudice in appello cade in errore laddove ha ritenuto che, trattandosi di accatastamento ex art. 1, comma 335 cit., fossero agevolmente superabili le contestazioni della parte sul difetto di motivazione e che gli avvisi fossero stati sufficientemente motivati perchè contengono il riferimento allo scostamento superiore al 35% del rapporto tra valore di mercato e valore catastale nella microzona e con il richiamo alla posizione dell'unità immobiliare, all'interno della zona censuaria e della microzona nonchè alla incrementata vocazione commerciale della via di

ubicazione, nonché alla circostanza che le caratteristiche dell'unità immobiliare a destinazione sono analoghe ad altri immobili all'interno della micro zona.

Secondo la giurisprudenza di questa Corte, consolidatasi nel tempo il classamento per microzone sensi dell'art. 1, comma 335, impone un onere di specifica motivazione ben più incisivo di questi generici riferimenti non individualizzanti, ma adattabili a una molteplicità di immobili presenti nella microzona (Cass. n. 30658/2019, Cass. n. 14931/2020; Cass. n. 1543/2020; Cass. 26218/20201).

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, infatti, 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 determina 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 (Cass. 31592/2019).

La Corte costituzionale, con la sentenza n. 249 del 2017, nel respingere la eccezione di legittimità costituzionale avverso il peculiare strumento introdotto della 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.

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 (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).

11.- 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 della 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.

Deve di contro porsi attenzione a fattori individualizzanti e segnatamente devono essere considerate, insieme al fattore posizionale, le caratteristiche edilizie del fabbricato di cui al D.P.R. n. 138 del 1998, art. 8, comma 7, assumendo pertanto specifica rilevanza in sede di motivazione dell'atto, nella quale, una volta giustificato il presupposto della revisione, fondato sul valore medio di mercato dell'intera microzona, vanno spiegate le ragioni in forza delle quali si è prodotta una ricaduta (ed in quali termini di classamento e di rendita catastale) sulla specifica unità immobiliare oggetto di riclassamento.

Questa Corte ha pertanto affermato che 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 una operazione di riclassificazione a carattere diffuso (Cass. n. 25201 del 24/08/2022; Cass. n. 31112 del 28/11/2019; Cass. n. 19810 del 23/07/2019).

12.- A questi principi non si è attenuto il giudice d'appello nel valutare la adeguatezza della motivazione dell'avviso di accertamento, già esclusa dal giudice di primo grado.

Ne consegue, in accoglimento per quanto di ragione del ricorso la cassazione della sentenza impugnata e non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto può decidersi il merito accogliendo l'originario ricorso del contribuente.

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.

Rigetta il primo motivo di ricorso, accoglie per quanto di ragione i restanti cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso dei contribuenti.

Compensa le spese dell'intero procedimento.

Così deciso in Roma, il 15 novembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 14 dicembre 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza