

Sentenza del 21/12/2022 n. 37359 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale del Lazio il 29 marzo 2018 n. 2070/16/2018, che, in controversia su impugnazione di avviso di accertamento per rettifica di classamento (precisamente, con l'attribuzione della categoria A/1, della classe 3 e della rendita di Euro 5.820,47 in luogo della categoria A/7, della classe 4 e della rendita di Euro 3.088,41, nonché della categoria C/6, della classe 8 e della rendita di Euro 354,70 in luogo della categoria C/6, della classe 7 e della rendita di Euro 304,66) di un'abitazione sita in (---) (microzona n. 2 - Aventino), posta al piano secondo e censita in catasto con la particella 47 sub. 3 del folio (---), con pertinenziale autorimessa censita in catasto con la particella 331 sub. 2 del folio (---), di cui A.A. è proprietaria, ha accolto l'appello proposto da A.A. nei confronti della medesima avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Roma il 25 ottobre 2016 n. 24042/42/2016, con compensazione delle spese giudiziali. La Commissione Tributaria Regionale ha riformato la decisione di prime cure, valutando che l'atto impositivo fosse stato inadeguatamente motivato sulla base di valutazioni standardizzate con riguardo all'esigenza di compensare lo scostamento tra i valori commerciali ed i valori catastali degli immobili ubicati nell'ambito della microzona, senza alcun riferimento alle caratteristiche intrinseche ed estrinseche dell'immobile riclassificato. Il ricorso è affidato a due motivi. A.A. si è costituita con controricorso. Con conclusioni scritte, il P.M. si è espresso per il rigetto del ricorso. La controricorrente ha chiesto la discussione orale della causa ed ha depositato memoria.

MOTIVI DI RICORSO. 1. Con il primo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione D.M. 19 aprile 1994, n. 701, art. 1, comma 2, del D.L. 19 dicembre 1984, n. 853, art. 4, comma 21, convertito, con modificazioni, dalla L. 17 febbraio 1985, n. 17, e del D.L. 14 marzo 1988, n. 70, art. 11, comma 1, convertito, con modificazioni, dalla L. 13 maggio 1988, n. 154, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma I, n. 3, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che il preventivo sopralluogo era indispensabile per procedere alla revisione del classamento.

2. Con il secondo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione della L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 335, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 43, per non essere stato tenuto conto dal giudice di secondo grado che il nuovo classamento era stato adottato nell'ambito di una revisione dei parametri catastali della microzona in cui l'immobile è situato, in ragione del significativo scostamento del rapporto tra valore di mercato e valore catastale in tale microzona rispetto all'analogo rapporto nell'insieme delle microzone comunali.

Motivi della decisione

1. Preliminarmente, si devono disattendere le eccezioni della controricorrente circa l'inammissibilità del ricorso per cassazione a causa delle infrazioni relative alla disciplina del processo tributario telematico.

1.1 Con riguardo a quest'ultimo, è stato evidenziato che, ai sensi del D.M. 4 agosto 2015, art. 10, comma 1, in tema di standard degli atti processuali e dei documenti informatici allegati), la firma digitale ammessa è soltanto la firma di tipo "CADES" ("Il ricorso e ogni altro atto processuale in forma di documento informatico rispettano i seguenti requisiti: a) sono in formato PDF/A-1a o PDF/A-1b; b) sono privi di elementi attivi, tra cui macro e campi variabili; c) sono redatti tramite l'utilizzo di appositi strumenti software senza restrizioni per le operazioni di selezione e copia di parti; non è pertanto ammessa la copia per immagine su supporto informatico di documento analogico; d) sono sottoscritti con firma elettronica qualificata o firma digitale, pertanto il file ha la seguente denominazione:.pdf.p7m") (Cass., Sez. 6A-5, 27 novembre 2019, n. 30530).

1.2 Tuttavia, le Sezioni Unite di questa Corte hanno chiarito che, in tema di processo telematico, a norma del D.D. 16 aprile 2014, art. 12 di cui al D.M. 21 febbraio 2011, n. 44, art. 34 in conformità agli standard previsti dal Regolamento UE n. 910 del 2014 ed alla relativa decisione di esecuzione n. 1506 del 2015, le firme digitali di tipo "CADES" e di tipo "PADES" sono entrambe ammesse e equivalenti, sia pure con le differenti estensioni ".p7m" e ".oDott. Tale principio di equivalenza si applica anche alla validità ed efficacia della firma per autentica della procura speciale richiesta per il giudizio in cassazione, ai sensi dell'art. 83 c.p.c., comma 3, del D.M. 21 febbraio 2011, n. 44, art. 18, comma 5, e del D.D. 16 aprile 2014, art. 19-bis, commi 2 e 4, (Cass., Sez. Un., 27 aprile 2018, n. 10266 - nello stesso senso, tra le tante: Cass., Sez. 2", 29 novembre 2018, n. 30927; Cass., Sez. 6-5, 21 febbraio 2020, n. 4561; Cass., Sez. 6-5, 10 settembre 2021, n. 24446; Cass., Sez. 1, 23 settembre 2021, n. 25902; Cass., Sez. 5, 11 aprile 2022, n. 11704; Cass., Sez. 6-3, 20 settembre 2022, n. 27463).

1.3 In ogni caso, nell'anno 2018, il mancato avvio del processo telematico in cassazione non precludeva le notifiche di atti digitali, ma comportava la necessità di estrarre copie analogiche degli atti digitali ed attestarne la conformità, in virtù del potere appositamente conferito al difensore dalla L. 21 gennaio 1994, n. 53, art. 6 e art. 9, commi 1-bis e 1-ter, (Cass., Sez. Un., 27 aprile 2018, n. 10266). Pertanto, vigente la L. 21 gennaio 1994, n. 53, art. 9 l'originale del ricorso per cassazione ben poteva essere nativo digitale (e, quindi, privo di firma autografa) e notificato tramite PEC, con le dovute attestazioni di conformità, che nella fattispecie risultano allegate al ricorso; successivamente, per la iscrizione a ruolo è previsto il deposito di copia analogica di cui il difensore deve attestare la conformità a documento informatico da cui è tratto, e non produrre un preteso originale con firma autografa; è solo il difetto di questa attestazione che pone sulla controparte l'onere di disconoscere espressamente la conformità alla copia notificatagli (Cass., Sez. Un., 27 aprile 2018, n. 10266; Cass., Sez. Un., 24 settembre 2018, n. 22438; Cass., Sez. 6-5, 21 febbraio 2020, n. 4561; Cass., Sez. 6-5, 10 settembre 2021, n. 24446; Cass., Sez. 5, 8 agosto 2022, n. 24451).

Per cui, in tema di giudizio per cassazione, in caso di ricorso predisposto in originale in forma di documento informatico e notificato in via telematica, l'atto nativo digitale notificato deve essere ritualmente sottoscritto con firma digitale, potendo la mancata sottoscrizione determinare la

nullità dell'atto stesso, fatta salva la possibilità di ascriverne comunque la paternità certa, in applicazione del principio del raggiungimento dello scopo (Cass., Sez. Un., 24 settembre 2018, n. 22438).

In ogni caso, l'eventuale irritualità della notificazione di un atto a mezzo PEC non ne comporta la nullità se la consegna dello stesso ha comunque prodotto, come nella specie in esame, il risultato della sua conoscenza, ben potendosi applicare l'istituto della sanatoria per raggiungimento dello scopo (Cass., Sez. Un., 24 settembre 2018, n. 22438; Cass., Sez. 6-5, 27 settembre 2021, n. 26099).

1.4 Pertanto, la sottoscrizione digitale (in formato "PAdES") del ricorso per cassazione e della relata di notifica da parte del difensore non viola la disciplina del processo telematico.

2. Tanto premesso, il primo motivo ed il secondo motivo - la cui stretta ed intima connessione suggerisce la trattazione congiunta - sono infondati. Per quanto, nonostante la correttezza del dispositivo, la motivazione della sentenza impugnata deve essere emendata nei termini specificati in appresso, ai sensi dell'art. 384 c.p.c., comma 4.

2.1 Anzitutto, è orientamento costante di questa Corte che la revisione delle rendite catastali urbane (regolata dalla L. 23 dicembre 1996, n. 662, art. 3, comma 58, e, ricorrendone il presupposto della ripartizione del territorio comunale in microzone, dalla L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 335), in assenza di variazioni edilizie, non richiede la previa "visita sopra/luogo" dell'ufficio, non essendo condizionata ad alcun preventivo contraddittorio endoprocedimentale; nè il sopralluogo si rende necessario quando il nuovo classamento consegua ad una denuncia di variazione catastale presentata dal contribuente (come si desume dal D.L. 14 marzo 1988, n. 70, art. 11, comma 1, convertito, con modificazioni, dalla L. 13 maggio 1988, n. 154) (tra le tante: Cass., Sez. 5, 3 novembre 2010, n. 22313; Cass., Sez. 6-5, 6 dicembre 2012, n. 21923; Cass., Sez. 65, 17 febbraio 2015, n. 3158; Cass., Sez. 5, 19 ottobre 2016, n. 21176; Cass., Sez. 5, 30 dicembre 2019, nn. 34680, 34681, 34682, 34683, 34684, 34685 e 34686; Cass., Sez. 65, 1 luglio 2020, nn. 13358 e 13382; Cass., Sez. 5, 17 novembre 2021, n. 35075; Cass., Sez. 5, 24 giugno 2022, nn. 20508 e 20509).

2.2 Nella specie, quindi, il giudice di appello non si è uniformato a tale principio, avendo erroneamente ritenuto che: "Tuttavia con riguardo alla fattispecie qui in esame deve rilevarsi che quanto all'immobile adibito ad abitazione l'ufficio non avrebbe dovuto variare la categoria senza effettuare uno specifico sopralluogo".

2.3 Ciò non di meno, pur dovendosi correggere in parte qua, la motivazione della sentenza impugnata deve essere confermata per il resto.

2.4 L'atto tributario del classamento delle unità immobiliari 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. 1 dicembre 1949, n. 1142, art. 61 e del D.P.R. 23 marzo 1998, n. 138, art. 8); categoria e classe costituiscono quindi i due distinti segmenti dell'unitaria operazione del classamento. Ai sensi del D.P.R. 23 marzo 1938, n. 138, 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. Viene anche precisato che, per qualità urbana della microzona, si intende il livello delle infrastrutture e dei servizi e, per qualità ambientale, il 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 (D.P.R. 23 marzo 1938, n. 138, art. 8, commi 6, 7 e 8). L'atto di classamento va necessariamente motivato e l'obbligo motivazionale deve soddisfare il principio di cui alla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7 (c.d. "Statuto del contribuente"), che a sua volta richiama la L. 7 agosto 1990, n. 241, 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".

2.5 In tema di estimo catastale, l'obbligo di motivazione a carico dell'amministrazione finanziaria si atteggia diversamente, a seconda che la stessa operi d'iniziativa o su sollecitazione del contribuente. La costituzione di nuovi immobili avvenuta per edificazione urbana o per una variazione nello stato degli immobili urbani, che influisce sul classamento o sulla consistenza (fusione o frazionamento, cambio di destinazione, nuova distribuzione degli spazi interni, ecc.) deve essere dichiarata in catasto. La dichiarazione, a carico degli intestatari dell'immobile, avviene con la presentazione all'Agenzia del Territorio (con decorrenza dall'1 dicembre 2012, in virtù del D.L. 6 luglio 2012, n. 9, art. 23-quater convertito, con modificazioni, dalla L. 7 agosto 2012, n. 135, all'Agenzia delle Entrate) competente di un atto di aggiornamento predisposto da un professionista tecnico abilitato (architetti, dottori agronomi e forestali, geometri, ingegneri, periti agrari e periti edili), attivando la procedura cd. "DOCFA"; a fronte di tali dichiarazioni l'ufficio può quindi effettuare i dovuti controlli e attivare eventuali rettifiche d'ufficio, che vanno notificate ai soggetti intestatari.

2.6 Nell'ipotesi in cui l'avviso di classamento consegua ad un'iniziativa del contribuente, questa Corte ha più volte ribadito che, in tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale avvenga a seguito della c.d. procedura "DOCFA", l'obbligo di motivazione del relativo avviso è soddisfatto con la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita, quando gli elementi di fatto indicati dal contribuente non siano disattesi dall'ufficio e l'eventuale differenza tra la rendita proposta e quella attribuita derivi da una diversa valutazione tecnica riguardante il valore economico dei beni, mentre, nel caso in cui vi sia una diversa valutazione degli elementi di fatto, la motivazione deve essere più approfondita e specificare le differenze riscontrate sia per consentire il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente e sia per delimitare l'oggetto dell'eventuale contenzioso (tra le tante: Cass., Sez. 6A-5, 16 giugno 2016, n. 12497; Cass., Sez. 5A, 23 maggio 2018, n. 12777; Cass., Sez. 6A-5, 7 dicembre 2018, n. 31809; Cass., Sez. 6A-5, 23 febbraio 2021, n. 4807; Cass., Sez. 5A, 24 febbraio 2021, n. 4955).

2.7 L'obbligo di motivazione assume una connotazione più ampia anche quando l'Agenzia del Territorio (ora, l'Agenzia delle Entrate) 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 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. Costituisce, infatti, altro orientamento consolidato quello secondo cui, in tema di estimo catastale, quando procede all'attribuzione d'ufficio di un nuovo classamento ad un'unità immobiliare a destinazione ordinaria, l'Agenzia del Territorio (ora, l'Agenzia delle Entrate), a pena di nullità del provvedimento per difetto di motivazione, deve specificare se tale mutamento è dovuto a trasformazioni specifiche subite dall'unità immobiliare in questione, oppure ad una risistemazione dei parametri relativi alla microzona in cui si colloca l'unità immobiliare. L'Agenzia del Territorio (ora, l'Agenzia delle Entrate) dovrà indicare, nel primo caso, le trasformazioni edilizie intervenute, e nel secondo caso l'atto con cui si è provveduto alla revisione dei parametri relativi alla microzona, a seguito di significativi e concreti miglioramenti del contesto urbano. Tali specificazioni e indicazioni, infatti, sono necessarie per rendere possibile al contribuente di conoscere i presupposti del riclassamento, di valutare l'opportunità di fare o meno acquiescenza al provvedimento e di approntare le proprie difese con piena cognizione di causa, nonchè per impedire all'amministrazione finanziaria, nel quadro di un rapporto di leale collaborazione, di addurre in un eventuale successivo contenzioso ragioni diverse rispetto a quelle enunciate (tra le tante: Cass., Sez. 6-5, 25 luglio 2012, n. 13174; Cass., Sez. 6-5, 14 novembre 2012, n. 19949; Cass., Sez. 5, 20 settembre 2013, n. 21532; Cass., Sez. 5, 30 luglio 2014, n. 17328; Cass., Sez. 5, 30 dicembre 2019, n. 34603; Cass., Sez. 5, 11 marzo 2020, n. 6867; Cass., Sez. 6-5, 23 novembre 2021, nn. 36217 e 36218).

2.8 Il legislatore è intervenuto più volte in materia, nel tentativo di realizzare una riforma del catasto che consentisse di eliminare, o quanto meno di contenere, le sperequazioni impositive derivanti dallo squilibrio, per alcuni immobili, tra i valori catastali riferiti ad anni risalenti e i valori di mercato attuali, accresciuti notevolmente dalla collocazione in un mutato sistema economico-culturale dell'assetto urbano; sono stati, dunque, previsti dei meccanismi che consentissero di effettuare, in presenza di specifici presupposti e condizioni, degli interventi correttivi di portata generalizzata, sollecitando in tal modo l'amministrazione finanziaria a procedere a delle verifiche c.d. massive. In relazione al contenuto minimo della motivazione di tali atti di riclassamento, di immobili quindi già muniti di rendita catastale, ma oggetto di rettifica per iniziativa dell'amministrazione finanziaria, questa Corte ha posto i seguenti principi: a) se il nuovo classamento è stato adottato, ai sensi della L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 335, nell'ambito di una revisione dei parametri catastali della microzona in cui l'immobile è situato, giustificata dal significativo 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; b) se la variazione è stata effettuata ai sensi della L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 335, in ragione di trasformazioni edilizie subite dall'unità immobiliare, l'atto deve recare l'analitica indicazione di tali trasformazioni; c) nell'ipotesi di riclassificazione avvenuta ai sensi della L. 23 dicembre 1996, n. 662, art. 3, comma 58, l'atto deve precisare a quale presupposto - il non aggiornamento del classamento ovvero la palese incongruità rispetto a fabbricati simili - la

modifica debba essere associata, specificamente individuando, nella seconda ipotesi, i fabbricati, il loro classamento e le caratteristiche analoghe che li renderebbero simili all'unità immobiliare oggetto di riclassamento (ex plurimis: Cass., Sez. 6-5, 13 novembre 2012, n. 19820; Cass., Sez. 6-5, 8 marzo 2013, n. 5784; Cass., Sez. 6-5, 6 maggio 2013, n. 10489; Cass., Sez. 5, 16 gennaio 2015, n. 697; Cass., Sez. 5, 30 dicembre 2019, n. 34603; Cass., Sez. 5, 11 marzo 2020, n. 6867; Cass., Sez. 6-5, 23 novembre 2021, nn. 36217 e 36218).

2.9 Giova anche evidenziare che la motivazione dell'atto di "riclassamento" non può essere integrata dall'amministrazione finanziaria nel giudizio di impugnazione avverso lo stesso (da ultime: Cass., Sez. 6-5, 21 maggio 2018, n. 12400; Cass., Sez. 5, 12 ottobre 2018, n. 25450), 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.

La giurisprudenza di questa Corte ha, infatti, affermato che l'obbligo di motivazione dell'atto impositivo persegue il fine di porre il contribuente in condizione di conoscere la pretesa impositiva in misura tale da consentirgli sia di valutare l'opportunità di esperire l'impugnazione giudiziale, sia, in caso positivo, di contestare efficacemente l'an ed il quantum debeatur. Detti elementi conoscitivi devono essere forniti all'interessato, non solo tempestivamente (e cioè inserendoli ab origine nel provvedimento impositivo), ma anche con quel grado di determinatezza ed intelligibilità che permetta al medesimo un esercizio non difficoltoso del diritto di difesa (tra le tante: Cass., Sez. 5, 26 marzo 2014, n. 7056; Cass., Sez. 5, 9 luglio 2014, n. 15633; Cass., Sez. 5, 17 ottobre 2014, n. 22003; Cass., Sez. 5, 30 dicembre 2019, n. 34603; Cass., Sez. 5, 11 marzo 2020, n. 6867; Cass., Sez. 6-5, 19 ottobre 2021, n. 28819; Cass., Sez. 6-5, 23 novembre 2021, nn. 36217 e 36218).

2.10 Tanto premesso, nella specie è pacifico che l'amministrazione finanziaria abbia proceduto d'ufficio al mutamento di classamento ai sensi della L. 30 dicembre 2004, n. 311, 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 commerciale 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 dalla L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 339, ed elaborate con la determinazione direttoriale del 16 febbraio 2005 (G.U. del 18 febbraio 2005 n. 40), cui sono allegate le linee guida definite con il concorso delle autonomie locali. Secondo il D.P.R. 23 marzo 1998, n. 138, art. 2, comma 1, la microzona è una porzione del territorio comunale che presenta omogeneità nei caratteri di posizione, urbanistici, storico-ambientali, socioeconomici, nonché nella dotazione dei servizi e infrastrutture urbane; in ciascuna microzona si presume che le unità immobiliari siano uniformi per caratteristiche tipologiche, epoca di costruzione e destinazione prevalente. Questo peculiare strumento, come si è già evidenziato, ha già superato il vaglio di legittimità costituzionale; la Corte Costituzionale, con la sentenza depositata 11 dicembre 2017

n. 249, ha, infatti, ritenuto non irragionevole la scelta fatta dal legislatore di consentire una revisione del classamento per microzona, in quanto basata sul dato che la qualità del contesto di appartenenza dell'unità immobiliare rappresenta una componente fisiologicamente idonea ad incidere sul valore del bene, tanto che il fattore posizionale già costituisce una delle voci prese in considerazione dal sistema catastale in generale. La modifica del valore degli immobili presenti in una determinata microzona ha una indubbia ricaduta sulla rendita catastale ed il conseguente adeguamento, in presenza di un'accresciuta capacità contributiva, mira ad eliminare una sperequazione a livello impositivo.

2.11 Posta la legittimità dello strumento in generale, se ne impone tuttavia un corretto utilizzo, che a giudizio di questa Corte non può prescindere da un'adeguata valutazione, caso per caso, del singolo immobile, oggetto di riclassificazione. Poichè non è sufficiente il rispetto dei criteri generali previsti dalla norma, ma si richiede che l'attribuzione della nuova rendita venga contestualizzata in riferimento alle singole unità immobiliari, anche gli oneri motivazionali devono adeguarsi ad esigenze di concretezza e di analiticità, senza che possa ritenersi sufficiente una motivazione standardizzata, applicata indistintamente, che si limiti a richiamare i presupposti normativi in modo assertivo.

Ebbene, con riferimento a tale specifica ipotesi questa Corte ha ripetutamente affermato, in relazione a contenziosi sorti in conseguenza di applicazioni fatte in diversi Comuni, che, in tema di estimo catastale, qualora il nuovo classamento sia stato adottato ai sensi della L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 335, nell'ambito di una revisione parziale dei parametri della microzona nella quale l'immobile è situato, giustificata dal significativo scostamento del rapporto tra il valore di mercato ed il valore catastale rispetto all'analogo rapporto sussistente nell'insieme delle microzone comunali, non può ritenersi congruamente motivato il provvedimento di riclassamento che faccia esclusivamente riferimento ai suddetti parametri di legge ed ai provvedimenti amministrativi 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, hanno inciso sul diverso classamento, esigendosi che detto obbligo motivazionale sia assolto in maniera rigorosa in modo che il contribuente sia posto in condizione di conoscere le concrete ragioni che giustificano il provvedimento, avente carattere "diffuso" (tra le tante: Cass., Sez. 6"-5, 17 febbraio 2015, n. 3156; Cass., Sez. 6A-5, 21 giugno 2018, n. 3156; Cass., Sez. 6A-5, 26 settembre 2018, n. 23129; Cass., Sez. 6A-5, 2 novembre 2018, n. 28035; Cass., Sez. 6A-5, 5 novembre 2018, n. 28076; Cass., Sez. 6A-5, 8 aprile 2019, n. 9770; Cass., Sez. 5A, 30 dicembre 2019, n. 34603; Cass., Sez. 6A - 5, 23 gennaio 2020, n. 1543; Cass., Sez. 5A, 11 marzo 2020, n. 6867; Cass., Sez. 6A-5, 1 febbraio 2021, nn. 2200 e 2201; Cass., Sez. 6A-5, 1 aprile 2021, n. 9095; Cass., Sez. 6A-5, 7 aprile 2021, n. 9303; Cass., Sez. 6A-5, 23 novembre 2021, nn. 36217 e 36218), ed ancora che, in tema di estimo catastale, qualora il nuovo classamento sia stato adottato ai sensi della L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 335, nell'ambito di una revisione parziale dei parametri catastali della microzona nella quale l'immobile è situato, giustificata dal significativo scostamento del rapporto tra il valore di mercato ed il valore catastale rispetto all'analogo rapporto sussistente nell'insieme delle microzone comunali, il provvedimento di riclassamento, dovendo porre il contribuente in grado di conoscere le concrete ragioni che lo giustificano - come evidenziato anche dalla sentenza

depositata dalla Corte Costituzionale l'1 dicembre 2017 n. 249 - deve indicare i motivi per i quali i valori considerati abbiano determinato il suddetto scostamento, facendo riferimento agli atti da cui ha tratto impulso l'accertamento, costituiti dalla richiesta del Comune e dalla determinazione del Direttore dell'Agenzia del Territorio, nonché ai dati essenziali del procedimento estimativo delineati da tali fonti normative integrative che abbiano inciso sul classamento (così: Cass., Sez. 6-5, 10 dicembre 2018, n. 31829).

In applicazione dei suindicati principi, che si devono confermare in questa sede, non può dunque ritenersi sufficientemente motivato il provvedimento di diverso classamento che faccia esclusivamente riferimento al suddetto rapporto di scostamento senza esplicitare gli elementi che in concreto lo hanno determinato, che non possono prescindere da quelli indicati dal D.P.R. 23 marzo 1998, n. 138, art. 8 (qualità urbana ed ambientale della microzona nonché 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 conseguenziali difese, e, dall'altro, per delimitare, in riferimento a dette ragioni, l'oggetto dell'eventuale successivo contenzioso, essendo precluso all'amministrazione finanziaria di addurre, in giudizio, cause diverse rispetto a quelle enunciate nell'atto (ex plurimis: Cass., Sez. 6-5, 17 febbraio 2015, n. 3156; Cass., Sez. 6-5, 21 giugno 2018, n. 16378; Cass., Sez. 6-5, 26 settembre 2018, n. 23129; Cass., Sez. 6A-5, 8 aprile 2019, n. 9770; Cass., Sez. 6-5, 23 luglio 2019, n. 19810; Cass., Sez. 5, 11 marzo 2020, n. 6867; Cass., Sez. 6-5, 1 febbraio 2021, nn. 2200 e 2201; Cass., Sez. 6-5, 1 aprile 2021, n. 9095; Cass., Sez. 6-5, 7 aprile 2021, n. 9303; Cass., Sez. 6-5, 23 novembre 2021, nn. 36217 e 36218).

2.12 In particolare, non può ritenersi sufficiente a tal fine il riferimento alla microzona ed alle sue caratteristiche come indistintamente individuate, pur con la dimostrazione (di cui il giudice di appello ha dato atto) che: "(...) i classamenti attribuiti riguardano un contesto urbano socio-economico del tutto differente da quello attuale e di norma risalente all'epoca del catasto edilizio urbano, non rappresentano più l'effettiva redditività degli immobili stessi"; e che: "Tale redditività ha subito un notevole aumento in conseguenza della presenza di attività terziarie, di strutture socio-culturali, di siti di rappresentanza nazionale e di istituzioni di rappresentanza internazionale".

Quanto ai casi in cui è disposto un mutamento di categoria dell'immobile, perchè la mera collocazione nella microzona non incide sulla destinazione funzionale dell'immobile che condiziona l'attribuzione della categoria. Quanto ai 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, ecc.), 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. Oltre al fattore 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, lo stato di

conservazione, l'anno di costruzione, ecc.), non essendo sostenibile che tutti gli immobili di una stessa zona abbiano necessariamente la medesima classe.

2.13 Su tale punto va dunque disatteso altro precedente rimasto isolato (Cass., Sez. 5, 19 ottobre 2016, n. 21176), secondo cui la revisione del classamento L. 30 dicembre 2004, n. 311, ex art. 1, comma 335, non deve ritenersi condizionata alle specifiche tecniche dell'unità immobiliare, bensì esclusivamente ai parametri relativi alla microzona di appartenenza, salva la possibilità di prova contraria.

2.14 La soluzione interpretativa che privilegia una maggiore estensione degli obblighi motivazionali risulta, infatti, l'unica adeguata alle successive indicazioni ermeneutiche fornite dalla Corte Costituzionale che, con la richiamata pronuncia n. 249 del 2017, se da un lato ha affermato che "la scelta fatta dal legislatore con il censurato comma 335 (L. n. 311 del 2004, art. 1) non presenta profili di irragionevolezza (in quanto) la decisione di operare una revisione del classamento per microzone si basa sul dato che la qualità del contesto di appartenenza dell'unità immobiliare rappresenta una componente fisiologicamente idonea ad incidere sul valore del bene", nello stesso tempo ha evidenziato 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".

Il giudice delle leggi ha così individuato nell'obbligo di motivazione rigorosa un elemento dirimente e qualificante ai fini della legittimità dell'operazione dal carattere "diffuso", escludendo che tale legittimità potesse affermarsi in via presuntiva; tale requisito va, dunque, soddisfatto ex ante, e senza che sia sufficiente la mera possibilità del contribuente di fornire prova contraria in sede contenziosa.

2.15 Va, pertanto, ribadito il seguente principio di diritto: "In tema di estimo catastale, il nuovo classamento adottato ai sensi della L. 30 dicembre 2004, n. 311, 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. 23 marzo 1998, n. 138, 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".

2.16 Nella specie, quindi, il giudice di appello si è attenuto ai principi enunciati, valutando che l'avviso di accertamento fosse stato insufficientemente motivato sulla base di valutazioni standardizzate, senza alcun riferimento alle caratteristiche intrinseche ed estrinseche dell'immobile riclassificato.

3. Apprezzandosi l'infondatezza dei motivi dedotti, dunque, il ricorso deve essere rigettato.
4. In considerazione dell'esito finale della lite, tenuto conto che le questioni giuridiche hanno trovato soluzione alla luce di interventi legislativi e giurisprudenziali complessi, va disposta la compensazione delle spese giudiziali.
5. Ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater, in relazione al ricorso iscritto al n. 8260/2018 R.G, nei casi di impugnazione respinta integralmente o dichiarata inammissibile o improcedibile, l'obbligo di versare, ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater, (nel testo introdotto dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1, comma 17), un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, non può trovare applicazione nei confronti delle Amministrazioni dello Stato che, mediante il meccanismo della prenotazione a debito, sono esentate dal pagamento delle imposte e tasse che gravano sul processo (tra le tante: Cass., Sez. 5, 28 gennaio 2022, n. 2615; Cass., Sez. 5, 3 febbraio 2022, n. 3314; Cass., Sez. 5, 7 febbraio 2022, nn. 3814 e 3831).

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e compensa le spese giudiziali.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 1 dicembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 21 dicembre 2022

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza