Sentenza del 13/07/2023 n. 20191 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A.A. proponeva ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Roma avverso l'avviso di accertamento catastale con cui l'Agenzia delle Entrate Ufficio Provinciale di Roma - Territorio aveva proceduto alla rideterminazione della rendita catastale, ai sensi della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335 , di due unità immobiliari di sua proprietà, site nel Comune di Roma, Via (Omissis).

2. La Commissione Tributaria Provinciale accoglieva il ricorso.

3. Pronunciando sull'appello principale dell'Agenzia delle Entrate ed incidentale della contribuente, la Commissione Tributaria Regionale Lazio accoglieva il primo gravame evidenziando: che l'obbligo motivazionale dell'atto di classamento era stato assolto attraverso il richiamo alla determinazione del direttore dell'Agenzia del Territorio del 16/2/2005 nonchè l'allegazione della richiesta del Comune dalla quale il potere di rettifica aveva tratto impulso; che il riallineamento si era reso necessario per il registrato significativo scostamento di valore rispetto all'insieme delle microzone comunali, che nella microzona 17 ((Omissis)), nella quale si trovano gli immobili in esame, si era assistito ad un notevole aumento della redditività di questi ultimi in conseguenza della riqualificazione del contesto urbano, con l'espansione dell'edilizia e la destinazione della Città Giudiziaria alle pendici del Parco della Riserva naturale e delle molteplici sedi della televisione nazionale; che la contribuente non aveva prodotto elementi idonei a mettere il Collegio in grado di percepire l'eventuale iniquità o inesattezza del classamento. L'appello incidentale veniva respinto ritenendosi che l'integrale accoglimento di quello principale rendeva "inutile l'esame delle altre questioni proposte dalla contribuente che rimangono, pertanto, assorbite e superate, perchè irrilevanti alla luce dell'esito del giudizio".

4. Avverso la sentenza della CTR ha proposto ricorso per cassazione A.A. sulla base di nove motivi, illustrati con memoria.

5. L'Agenzia delle Entrate (quale successore ex lege dell'Agenzia del Territorio) ha resistito con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo la ricorrente deduce la violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 1 e art. 2909 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3), per non aver la CTR rilevato che sulla stessa questione si era formato il giudicato in forza di due pronunce aventi ad

oggetto riclassamenti sul medesimo fabbricato, avuto riguardo al contenuto motivazionale "stereotipato" dei provvedimenti impugnati.

2. Con il secondo motivo lamenta la nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c. , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4), per aver la CTR omesso di pronunciarsi sulla eccezione di inammissibilità dell'appello proposto dall'Ufficio, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 51 , in ragione della tardività della notifica dello stesso.

3. Con il terzo motivo denuncia la nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c. , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4), per aver la CTR omesso di esaminare il motivo di appello con il quale aveva eccepito l'inammissibilità dell'appello proposto dall'Ufficio per mancato rispetto delle modalità di notifica dello stesso, in quanto inviato in busta chiusa, anzichè in plico raccomandato senza busta.

4. Con il quarto motivo deduce la nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c. , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4), per aver la CTR omesso di esaminare il motivo di appello incidentale con il quale aveva eccepito l'inammissibilità dell'appello principale dell'Ufficio per mancata specificazione dei motivi di impugnazione.

6. Con il quinto motivo lamenta la nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c. , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4), per aver la CTR omesso di pronunciarsi sulla sua eccezione riguardante la mancata allegazione dell'atto con cui si era provveduto alla revisione dei parametri relativi alla microzona a seguito di significativi e concreti miglioramenti del contesto urbano.

7. Con il sesto motivo si duole della nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c. , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4), per aver la CTR omesso di pronunciarsi sul motivo di gravame avente ad oggetto l'omessa pronuncia sull'eccezione di indebita inversione dell'onere della prova, in violazione dell'art. 2697 c.c..

8. Con il settimo motivo lamenta la nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c. , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4), per aver la CTR omesso di pronunciarsi sulla eccezione concernente l'errata applicazione dei principi dell'estimo comparativo per omesso raffronto con le "unità tipo".

9. Con l'ottavo motivo denunzia la nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c. , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4), per aver la CTR omesso di pronunciarsi sui motivi di appello aventi ad oggetto le eccezioni relative alla errata individuazione delle microzone da parte del Comune di Roma e l'insussistenza delle condizioni del riclassamento per errata determinazione del rapporto tra "valore medio di mercato" e "valore medio catastale" dell'insieme delle microzone comunali.

10. Con il nono motivo deduce la nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c. , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4), per aver la CTR omesso di pronunciarsi sulla sua eccezione in merito alla significatività probatoria delle risultanze delle due perizie tecniche giurate in data 13.3.2014 dell'Arch. B.B..

11. La fondatezza delle censure veicolate con il quinto ed il sesto motivo, quest'ultimo collegato strettamente al precedente ed afferente la distribuzione dell'onere della prova, consente di modificare l'ordine logico-giuridico delle questioni da trattare di cui all'art. 276 c.p.c. , valorizzando il profilo dell'evidenza e le esigenze di celerità del giudizio e di economia processuale di cui agli artt. 24 e 111 Cost. (Cass. Sez. Un., n. 9936/2014, Cass. Sez.Un., nn. 23542 e 23543 del 2015; Cass. n. 15064/2017; n. 23531/2016; n. 271/2019; n. 6863/2020; n. 37205/2022; n. 37202/2022).

12. Le censure introducono, in buona sostanza, 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.

13. La sentenza impugnata ha fatto applicazione del principio espresso da questa Corte con la sentenza n. 21176/2016, secondo cui "la motivazione dell'atto di classamento, che non è un atto di imposizione fiscale, trova riferimento, ai fini della propria sufficienza, nella peculiare normativa ora citata, in quanto presupposto della revisione è il riallineamento resosi essenziale per il registrato significativo scostamento di valore rispetto all'insieme delle microzone comunali, senza che sia necessario indicare specifiche caratteristiche dell'immobile alle quali deve essere invece attento un diverso tipo di atto di classamento, che trova in altre norme la propria giustificazione (come ad es. quello previsto dalla stessa L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 336 che richiede la presenza di innovazioni specifiche concernenti l'immobile in esame ed esige, quindi, in questo caso, e solo in questo caso, che la motivazione dell'atto di revisione riporti l'analitica indicazione delle trasformazioni subite dal bene; oppure quello previsto dalla L. n. 662 del 1996, art. 3, comma 58 , nella parte in cui si riferisce alla palese incongruità del classamento dell'immobile oggetto di revisione rispetto a fabbricati similari: è in questa seconda ipotesi, e solo in questa, che l'atto impositivo, come afferma Cass. n. 2184 del 2015, dovrà indicare la specifica individuazione di tali fabbricati, del loro classamento e delle caratteristiche analoghe che li renderebbero similari all'unità immobiliare oggetto di riclassamento). Il contribuente, tuttavia, ben potrà poi dare liberamente prova, nella fase contenziosa, del fatto che il proprio immobile abbia caratteristiche tali da sottrarlo alla ratio del riclassamento per microzona di appartenenza, caratteristiche rispetto alle quali non si pongano (o possano recedere) le esigenze perequative che hanno motivato l'accertamento in coerenza con il disegno del legislatore. Il fatto che la revisione del classamento L. n. 311 del 2004 , ex art. 1, comma 335, non sia condizionata alle specifiche tecniche dell'unità immobiliare, bensì esclusivamente ai parametri relativi alla microzona alla quale quest'ultima appartiene, rende evidente l'insussistenza di un obbligo dell'Agenzia al sopralluogo (in materia v. anche Cass. n. 21923 del 2012)".

14. Tale pronunciamento, tuttavia, è stato superato dall'orientamento interpretativo di legittimità più recente (Cass. n. 19810/2019 e numerose altre) che, nell'ambito di un procedimento ad impulso officioso, ha inteso privilegiare l'estensione degli obblighi motivazionali, in coerenza con le indicazioni ermeneutiche fornite dalla Corte Costituzionale, la quale, con la sentenza 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 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".

15. Come è stato ripetutamente affermato da questa Corte, "Il Giudice delle leggi ha così individuato nell'obbligo di motivazione rigorosa un elemento dirimente e qualificante ai fini della legittimità 5 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. (Cass. n. 19810/2019 citata), sicchè ricorre la denunciata violazione di legge, come dedotto nel motivo di ricorso in trattazione, in relazione al contenuto (legale) della motivazione dell'impugnato avviso di accertamento, posto che, sia pur esplicitate le ragioni fondative (ed i relativi dati fattuali) della procedura di revisione delineata dalla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335 , l'atto attributivo della nuova rendita catastale (conseguente alla diversa classe identificativa del superiore "livello reddituale ordinario ritraibile dalla unità immobiliare"; D.P.R. n. 138 del 1998, art. 8, comma 3) deve esso stesso indicare in quali termini il mutato assetto dei valori medi di mercato e catastale (recte del loro rapporto), nel contesto delle microzone comunali previamente individuate, abbia avuto una ricaduta sul singolo immobile (sulla sua classe e rendita catastale), "così incidendo sul diverso classamento della singola unità immobiliare" (Corte Cost., n. 249/2017 citata). Già le Sezioni Unite, con la sentenza n. 7665/2016, avevano fatto osservare che "quando si tratta di un mutamento di rendita inquadrabile nella revisione del classamento delle unità immobiliari 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 mìcrozona, attraverso le procedure previste dal successivo comma 339 ed elaborate con la determinazione 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".

16. Sviluppando tale indirizzo interpretativo la Corte è giunta ad affermare che "L'avviso di accertamento per rideterminazione della rendita catastale di unità immobiliari ai sensi della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335 , non può ritenersi congruamente motivato ove faccia esclusivo riferimento al rapporto tra il valore di mercato e il valore catastale nella microzona in cui è situato l'immobile rispetto all'analogo rapporto sussistente nell'insieme delle microzone comunali e al relativo scostamento, senza indicare gli elementi che hanno in concreto interessato la microzona considerata e il modo in cui essi incidono sul diverso classamento della singola unità immobiliare." (Cass. n. 1543/2020).

17. E' stato, altresì, specificato che "La ragione giustificativa della revisione parziale del classamento, prevista dalla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335 , è la rilevante modifica di

valore degli immobili presenti nella microzona, mentre, al momento dell'attribuzione della classe e della rendita catastale del singolo immobile, 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." (Cass. n. 3111/2019) ed ancora, che "In materia catastale, qualora il nuovo classamento sia stato effettuato ai sensi della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335 , - il quale ancora la revisione "parziale" ad uno solo dei diversi criteri determinativi dell'unità immobiliare - del fattore cd. edilizio di cui al D.P.R. n. 138 del 1998, art. 8, commi 3 e 7 , ancorchè non rilevante ex se quale presupposto giustificativo dell'atto di riclassamento, deve nondimeno tenersi conto quale concorrente criterio di determinazione della classe e della conseguente rendita catastale, attribuiti alla singola unità immobiliare. Ne consegue che, laddove l'indicazione delle "caratteristiche edilizie del fabbricato" assuma rilievo per il profilo della motivazione dell'atto volto a giustificare l'adozione della stima comparativa, esplicitate le ragioni giustificative (e i relativi dati fattuali) della revisione operata a norma del cit. comma 335, debbono altresì specificarsi le ragioni in forza delle quali sì sia prodotta una ricaduta sulla specifica unità immobiliare oggetto del riclassamento" (Cass. n. 32546/2019).

18. Nel caso di specie, per quanto si legge nella sentenza impugnata, "L'Ufficio, nell'avviso di accertamento ha descritto le caratteristiche della microzona per la quale andava a disporre l'allineamento dei valori catastali a quelli di mercato, e, in particolare, le condizioni estrinseche costituite dai mutamenti avvenuti nel particolare tessuto urbano nel corso del tempo, che rappresentano, peraltro, un fatto notorio per chiunque conosca la zona - per giunta di grande pregio - situata nel quartiere Delle Vittorie - Trionfale, tenuto conto che i valori di partenza degli immobili erano ormai datati e, quindi, non più attuali. La contribuente, invece, non ha adeguatamente sorretto, neppure in questo grado di giudizio, con idonei e adeguati elementi di prova, i propri motivi di doglianza, e in sostanza, la contribuente non ha prodotto elementi e fatti idonei a mettere il Collegio, in grado di percepire l'eventuale iniquità o inesattezza del classamento, ritenuto immotivato, essendosi limi tata ad esporre considerazioni generiche, omettendo di rilevare situazioni concrete e circostanze significative sia dell'immobile, sia della microzona, tali da inficiare almeno parzialmente il nuovo classamento".

19. Siffatta argomentazione, diversamente da come è stato ritenuto dai giudici di appello, appare insufficiente a sorreggere il provvedimento di modifica del classamento, in quanto l'atto non indica, se non in termini sintetici e generici, quali siano stati i significativi e concreti miglioramenti del contesto urbano in ragione dei quali si è provveduto alla revisione dei parametri relativi alla microzona, rendendo così possibile la conoscenza dei presupposti del riclassamento da parte del contribuente e, quindi, l'esercizio del diritto di difesa (v. Corte Cost. n. 249/2027 cit).

20. La gravata sentenza va, pertanto, cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamento di fatto, la causa va decisa nel merito con accoglimento del ricorso originario della contribuente 21. In considerazione delle antinomie, ed oscillazioni, emerse negli orientamenti giurisprudenziali,

col progressivo consolidarsi in corso di giudizio della pertinente giurisprudenza della Corte, le spese dell'intero giudizio vanno compensate tra le parti.

P.Q.M.

La Corte, accoglie il quinto e sesto motivo di ricorso, assorbiti i residui motivi, cassa l'impugnata sentenza e, decidendo la causa nel merito, accoglie il ricorso originario della contribuente. Compensa, tra le parti, le spese dell'intero giudizio.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza