

Civile Ord. Sez. 5 Num. 16869 Anno 2024

Presidente: SORRENTINO FEDERICO

Relatore: BALSAMO MILENA

Data pubblicazione: 19/06/2024



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 7113/2019 R.G. proposto da:

D'ALESSANDRO CARLO, elettivamente domiciliato in ROMA VIA PANAMA 68, presso lo studio dell'avvocato PUOTI GIOVANNI (PTUGNN44L20H501N) che lo rappresenta e difende

-ricorrente-

Contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO (ADS80224030587) che la rappresenta e difende

-controricorrente-

avverso SENTENZA di COMM.TRIB.REG. LAZIO n. 5201/2018 depositata il 23/02/2019.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 28/05/2024 dal Consigliere MILENA BALSAMO.

RILEVATO CHE

1. Con sentenza indicata in epigrafe, la CTR del Lazio accoglieva l'appello proposto dall'amministrazione finanziaria avverso la sentenza di primo grado con cui era stata accolto il ricorso contro l'avviso di accertamento avente ad oggetto la revisione parziale del classamento - ai sensi dell'art 1, comma 335, della legge 30 dicembre 2004, n. 311 - di unità immobiliari, siti in via Croce 33 b, modificando la classe da 5 a 7; per le unità immobiliari in via Piemonte, via Umbria e via XX Settembre, aumentando da classe 2 a cl.4, immobili ubicati nella microzona 7.

La pronunzia di appello confermava la legittimità dell'avviso, ritenendo che a seguito dello scostamento del rapporto tra valore medio di mercato e corrispondente valore medio catastale degli immobili, la revisione era giustificata per rimuovere significative sperequazioni nell'ambito delle microzone. Precisava che l'atto impugnato era stato adottato a seguito di attivazione della procedura di cui all'art. 1 comma 335, legge 311/2004 nell'ambito della revisione catastale sulla scorta della delibera del Comune di Roma 136 del 2011, dando seguito alle disposizioni del d.P.R. 23 marzo 1998, n. 138.

Il contribuente ricorre, sulla base di tre motivi per la cassazione della sentenza menzionata, illustrati nelle memorie difensive.

L'ente finanziario replica con controricorso.

CONSIDERATO CHE

2. Con il primo motivo si deduce la violazione l'art. 3, legge 7 agosto 1990, n. 241, nonché dell'art. 7 legge 27 luglio 2000, n. 212, nonché dell'art. 1, comma 335, legge 30 dicembre 2004, n. 311, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod.proc.civ.; per avere il decidente ritenuto idonea la motivazione dell'avviso contenente la sola enunciazione degli

elementi oggettivi della categoria catastale, della classe di merito e della rendita catastale.

2. Con la seconda censura i ricorrenti lamentano l'anomalia motivazionale della decisione della Commissione tributaria regionale per aver ritenuto la genericità delle censure degli appellanti relative al classamento generiche, senza considerare la perizia prodotta in giudizio da Anna Maria Guarnieri.

3. Col terzo motivo di ricorso, si lamenta la violazione e falsa applicazione dell'art. 112 cod. proc. civ. per omessa pronuncia in relazione alla violazione da parte dell'ufficio dei principi dell'estimo comparativo, nonché violazione dell'art. 11 d.l. 14 marzo 1988, n. 70; per avere il giudicante omesso di pronunciare in merito alle dedotte violazioni dei principi dell'estimo comparativo inficianti rilassamento operato dall'ufficio.

4. Con la quarta censura si lamenta la violazione dell'art. 97 della Costituzione; per avere la Commissione tributaria regionale negato la sussistenza di un diritto del contribuente al contraddittorio procedimentale, assumendo che il procedimento per il riclassamento immobiliare non è equiparabile a un atto impositivo ovvero ad un'iscrizione ipotecaria.

5. Con il quinto strumento di ricorso si deduce, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione dell'art. 112 cod. proc. civ. per omessa pronuncia sulla carenza di motivazione dell'avviso di accertamento per la mancata indicazione degli elementi che avrebbero giustificato la parziale revisione del classamento per la microzona considerata, nonché la violazione dell'art. 7 legge 27 luglio 2000, n. 212. I ricorrenti sostengono che decidente ha omesso di pronunciarsi in ordine all'eccezione secondo la

quale gli elementi contenuti nell'atto impugnato non consentono al contribuente di verificare l'esistenza dei presupposti che legittimano la revisione parziale del classamento. L'atto non espliciterebbe le concrete modalità di determinazione dello scostamento rilevato nel caso della microzona interessata con conseguente impossibilità di verificare se detto scostamento sia effettivamente superiore rispetto alla soglia di significatività prevista dal provvedimento 16 Febbraio 2005 dell'agenzia delle entrate

6. Con l'ultimo motivo di ricorso si prospetta, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ. la violazione dell'art. 112 codice di procedura civile, nonché dell'art. 1, comma 335, legge 311 del 2004, in relazione alla dedotta illegittimità delle deliberazioni n. 163 del 2005 e del 30 novembre 2010 adottate dall'Agenzia del territorio, nonché di ogni altro atto presupposto connesso o conseguente all'avviso. Si lamenta, in particolare, l'omessa pronuncia da parte dei giudici di secondo grado in merito alle censure di legittimità delle deliberazioni indicate in rubrica, atteso che la norma non prevede quale sia lo <scostamento significativo> che l'amministrazione finanziaria ha individuato in uno scostamento superiore al 35%. Tuttavia, ad avviso dei contribuenti, l'individuazione della significatività della percentuale di scostamento tra i valori di microzone quelli relativi all'insieme delle microzone comunali non poteva rientrare nella competenza dell'agenzia delle entrate.

7. La prima doglianza è fondata, assorbite le altre.

L'avviso di accertamento opposto reca il riferimento alla <consistente rivalutazione del patrimonio immobiliare e della connessa redditività, riconducibile alla riqualificazione edilizia anche in zone limitrofe alla microzona; la trasformazione urbana e socio-economica della zona, la disomogeneità tra le

rendite catastali attribuite e le redditività che hanno subito un incremento notevolmente superiore a quello riscontrato in altre microzone della città>. Infine, si legge nell'avviso che <le caratteristiche possedute dall'unità immobiliare a destinazione abitativa sono risultate analoghe a quelle degli immobili censiti nella medesima classe - che si caratterizzano per l'appartenenza ad un fabbricato con caratteri architettonici o di finitura ricercati, ubicazione in zona di prestigio, consistenza di vani o superficie elevata, dotazione di servizi igienici o locali accessori proporzionati al numero di vani>..

4.1.La sentenza emessa dalla CTR si fonda su un isolato precedente di questa Sezione (la sentenza n. 21176 del 19.10.2016) che è stato superato dall'orientamento interpretativo venutosi progressivamente a delineare, così consolidandosi, alla cui stregua la ragione giustificativa della revisione parziale del classamento, prevista dall'art. 1, comma 335, legge 311 del 2004, è costituita dalla rilevante modifica di valore degli immobili presenti nella microzona ma, al momento dell'attribuzione della classe e della rendita catastale, devono essere considerate, insieme al fattore posizionale, le caratteristiche edilizie dell'unità immobiliare, di cui all'art. 8, comma 7, d.P.R. 23 marzo 1998, n. 138 che assumono, pertanto, specifica rilevanza in sede di motivazione dell'atto, motivazione 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 (v., *ex plurimis*, Cass. 31 maggio 2024, n. 15350; Cass., 24 agosto 2022, n. 25201; Cass., 12 dicembre 2019, n. 32546; Cass.,

novembre 2019, n. 31112; Cass. 19 dicembre 2019, n. 29988; Cass., 8 aprile 2019, n. 9770; v. altresì, più di recente, Cass., 24 novembre 2020, n. 26657; Cass., 1 luglio 2020, n. 13390). In particolare, la disposizione di cui all'art. 1, comma 335, citato, va letta nel più complessivo contesto regolativo di cui al d.P.R. 23 marzo 1998, n. 138. I dati normativi che, così, vengono in considerazione - per come interpretati dallo stesso Giudice delle leggi (Corte Cost., 1 dicembre 2017, n. 249) - esplicitano che la revisione «parziale» del classamento delle unità immobiliari consegue, nella fattispecie, dalla specifica (ed esclusiva) valorizzazione del cd. fattore posizionale (art. 8, commi 5 e 6, cit.), qui inteso in riferimento ad «una modifica del valore degli immobili presenti in una determinata microzona» che «abbia una ricaduta sulla rendita catastale», ove, dunque, non è irragionevole che detta modifica di valore dell'immobile si ripercuota sulla rendita catastale il cui «conseguente adeguamento, proprio in quanto espressione di una accresciuta capacità contributiva, è volto in sostanza ad eliminare una sperequazione esistente a livello impositivo.» (Corte Cost. n. 249/2017, cit.). La disposizione che autorizza la revisione «parziale» del classamento - in relazione ad unità immobiliari ricadenti in microzone comunali «per le quali il rapporto tra il valore medio di mercato individuato ai sensi del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 138, e il corrispondente valore medio catastale ai fini dell'applicazione dell'imposta comunale sugli immobili si discosta significativamente dall'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali» - integra, dunque, il presupposto degli «atti attributivi delle nuove rendite» che, però, essi stessi debbono esplicitare le ragioni della revisione del classamento

con riferimento, com'è nella fattispecie, alla (nuova) classe, e rendita catastale, attribuite all'unità immobiliare (classe a sua volta «rappresentativa del livello reddituale ordinario ritraibile dall'unità immobiliare nell'ambito del mercato edilizio della microzona»; d.P.R. n. 138 del 1998, art. 8, comma 3). Difatti, come rilevato dalla stessa Corte Costituzionale, l'obbligo di motivazione degli elementi che hanno inciso sul diverso classamento della singola unità immobiliare «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» (Corte Cost. n. 249/2017, cit.). L'indicazione delle «caratteristiche edilizie del fabbricato» (d.P.R. n. 138 del 1998, art. 8, comma 7) torna ad assumere (col fattore cd. posizionale) una sua specifica rilevanza per il profilo della motivazione dell'atto (logicamente conseguente a quello che ne identifica i suoi presupposti e) volto a giustificare l'adozione della stima comparativa (avuto riguardo alla cd. unità tipo; v. il d.P.R. 1 dicembre 1949, n. 1142, art. 61; v. Cass., 6 marzo 2017, n. 5600) in sede di attribuzione della classe e della rendita catastale (d.P.R. n. 138 del 1998, art. 2, comma 1, e art. 8; v., altresì, il d.l. 14 marzo 1988, n. 70, art. 11, comma 1, conv. in l. 13 maggio 1988, n. 154); e, del resto, il valore di mercato rilevante, quale presupposto per la richiesta di riclassamento, non è quello di un singolo immobile bensì il valore medio di mercato di una intera microzona, così che, una volta giustificato quest'ultimo (secondo i rapporti di valore posti dall'art. 1, comma 335, l. n. 311 del 2004), rimangono pur sempre da spiegare le ragioni in forza delle quali si sia prodotta una ricaduta (ed in

quali termini di classamento e di rendita catastale) sulla specifica unità immobiliare oggetto di riclassamento.

4.2. In definitiva, l'atto attributivo della nuova rendita catastale (quale conseguente alla diversa classe identificativa del superiore «livello reddituale ordinario ritraibile dall'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 categoria, classe e rendita catastale), «così incidendo sul diverso classamento della singola unità immobiliare».

4.3. Come espongono le censure in trattazione - e per come risulta dallo stesso contenuto motivazionale dell'avviso di accertamento - il giudice del gravame ha effettivamente risolto l'obbligo motivazionale, nella fattispecie rilevante, sotto l'esclusivo profilo dei presupposti giustificativi del riclassamento di natura diffusa - presupposti peraltro genericamente esposti nello stesso avviso di accertamento - senza considerare, con ciò, che l'atto attributivo della nuova rendita catastale (qual conseguente alla diversa classe dell'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».

4.4. Invero, nella fattispecie, la gravata sentenza non dà conto del difetto di motivazione dell'atto impugnato (Cass., 8

aprile 2019, n. 9770; Cass., 10 dicembre 2018, n. 31829; Cass., 5 novembre 2018, n. 28076; Cass., 2 novembre 2018, n. 28035), omettendo di rilevare la carenza di quei dati primigeni ed essenziali del peculiare procedimento valutativo delineato dal comma 335 cit. e dalle fonti normative integrative; apprestandosi da parte del fisco un compendio motivazionale affidato a formule stereotipate e di stile, se non meramente riproduttive di precetti normativi.

Tant'è che l'avviso non reca la descrizione delle caratteristiche dell'immobile oggetto di revisione, attribuendo la classe superiore ed indicando invece le peculiarità che qualificano (in genere) gli immobili della medesima classe.

Nell'avviso di accertamento qui impugnato si opera un generico ed apodittico riferimento ad una <consistente rivalutazione del patrimonio immobiliare e della connessa redditività, riconducibile anche ad interventi di riqualificazione urbana ed edilizia> che avrebbe caratterizzato la microzona in oggetto, altrettanto generica, <migliorata qualità di tale contesto urbano> ed alla <presenza significativa di unità immobiliari qualificate come popolari o ultra popolari> che neppure è dato comprendere che rilevanza possa assumere.

5. Il ricorso va dunque accolto, con conseguente cassazione della sentenza impugnata.

Poiché non sono necessari ulteriori accertamenti in fatto, sussistono i presupposti per la decisione nel merito ex art.384 cod.proc.civ., mediante l'accoglimento del ricorso introduttivo della parte contribuente.

Sussistono giusti motivi, rappresentati dalla circostanza che l'orientamento sulla questione principale si è consolidato tra il 2019 e il 2020, per compensare integralmente tra le parti le spese dell'intero giudizio.

P.Q.M.

La Corte

- accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso del contribuente;
- compensa le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio della Sezione