

CATASTO: ALCUNE QUESTIONI APERTE

APPUNTO

PREMESSA

Il carattere eminentemente pratico di questi appunti induce ad omettere un -pur utile- inquadramento storico- normativo del catasto (magari con l'abituale e fondato elogio al Catasto di Maria Teresa) e soprattutto ad esaminare per prime le questioni che oggi più frequentemente coinvolgono i giudici tributari, in particolare quelle determinate da "riclassificazione" di immobili a destinazione ordinaria già classati in termini che appaiono alla Amministrazione inadeguati. Ed ad affrontare solo successivamente le -meno frequenti- questioni relative al primo classamento degli immobili non classati, ed al classamento degli immobili "speciali"

IL RI-CLASSAMENTO DEGLI EDIFICI (A DESTINAZIONE ORDINARIA) GIÀ CLASSATI

Il riclassamento a vantaggio del contribuente

Le ragioni pratiche indicate nella premessa inducono a parlare quasi esclusivamente di ri-classamenti che determinano, su autodenucia del proprietario o su iniziativa d'ufficio un incremento della rendita. Ma è ben possibile anche l'ipotesi inversa, si veda la sentenza n. 22557 dell'8 settembre 2008, ora ribadita dalle sentenze n. 3001 del 13 febbraio 2015 e n. 2295 del 13 febbraio 2015: anche alla luce dell'art. 53 della Costituzione deve essere riconosciuto ad ogni titolare di immobile la facoltà di chiedere una diversa classificazione catastale e quindi una diversa rendita del bene, alla luce di mutate condizioni, della vetustà dell'edificio, della non rispondenza dell'immobile alle esigenze attuali; senza che siano vincolanti i criteri elaborati dalla Amministrazione. I termini di abitazione "signorile", "civile", "popolare" richiamano cioè nozioni presenti nell'opinione generale a cui corrispondono caratteristiche che possono con il tempo mutare, sia sul piano della percezione dei consociati (ad esempio, nella mentalità di oggi assume maggior rilievo il numero dei servizi igienici, la collocazione centrale o periferica di un immobile), sia sul piano oggettivo per il naturale deperimento delle cose, cui non abbia posto rimedio una buona manutenzione; o per le mutate condizioni dell'area ove l'immobile si trovi. Quindi può accadere che abitazioni in passato ritenute modeste o "popolari" divengano "civili" o signorili, e viceversa che immobili di pregio perdano la qualifica superiore (la Cassazione ha perciò rigettato il ricorso della Agenzia del Territorio avverso la sentenza di merito che aveva accolto il ricorso del contribuente sancendo il passaggio di un appartamento da abitazione signorile A/1 ad abitazione civile A/2)¹.

Il riclassamento d'ufficio, in malam partem

¹ Cfr. anche la sentenza n. 19379 del 15 luglio 2008: In tema di contenzioso tributario, l'art. 19, comma 1, lett. f), del d.lgs n. 546 del 1992 stabilisce che può essere presentato ricorso avverso gli atti relativi alle operazioni catastali indicate nell'art. 2, comma 3, del medesimo d.lgs, norma quest'ultima che annovera nell'oggetto della giurisdizione tributaria tutte le controversie concernenti "l'intestazione, la delimitazione, la figura, l'estensione, il classamento dei terreni e la ripartizione dell'estimo nonché quelle, concernenti la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari urbane e l'attribuzione della rendita catastale". L'atto di diniego della variazione catastale emesso dall'Ute, a seguito di richiesta del contribuente, ha senza dubbio ad oggetto una delle operazioni catastali menzionate nel citato art. 2 - ed in particolare l'attribuzione della rendita catastale all'immobile posseduto - ed è quindi impugnabile dinanzi le commissioni tributarie. In tema di catasto dei fabbricati, la proposta di rendita secondo la procedura cosiddetta DOCFA, ex d.m. 19 aprile 1994 n. 701, al pari della dichiarazione dei redditi, non ha natura di atto negoziale e dispositivo ma reca una mera dichiarazione di scienza e di giudizio che costituisce l'atto iniziale di un procedimento amministrativo di tipo cooperativo per la classificazione degli immobili e le rendite da questi prodotte. Siccome il procedimento di classamento è di tipo accertativo, mirando a far chiarezza sul valore economico del bene in vista di una congrua tassazione secondo le diverse leggi di imposta, al contribuente deve essere riconosciuto il diritto di modificare, senza alcun limite temporale, la rendita proposta all'UTE, quando la situazione di fatto o di diritto "ab origine" denunziata non sia veritiera.

La sezione tributaria della Cassazione con la sentenza n. 9629 del 13 giugno 2012², seguita da un considerevole insieme di provvedimenti conformi³ ha affermato il principio secondo cui:

“quando procede all’attribuzione d’ufficio di un nuovo classamento ad un’unità immobiliare a destinazione ordinaria, l’Agenzia del Territorio deve specificare se tale mutato classamento è dovuto a trasformazioni specifiche subite dalla unità immobiliare in questione; oppure ad una risistemazione dei parametri relativi alla microzona, in cui si colloca l’unità immobiliare. Nel primo caso, l’Agenzia deve indicare le trasformazioni edilizie intervenute. Nel secondo caso, deve 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; rendendo così possibile la conoscenza dei presupposti del riclassamento da parte del contribuente” (in senso conforme si veda, ad esempio, l’ordinanza n. 13174 del 25 luglio 2012; e da ultimo l’ordinanza 2357 del 3 febbraio 2014 che un accorto giornalista ha presentato come una “sentenza che piomba inaspettata” accrescendo l’impatto di un articolo sulle revisioni catastali in atto).

Sono stati perciò rigettati i ricorsi della Avvocatura avverso le sentenze della Commissione Tributaria Regionale della Campania che hanno dichiarato la nullità degli avvisi di ricatastamento emessi in riferimento ad abitazioni site nella città Napoli, tutti motivata con l’affermazione secondo cui l’atto era:

"conseguente alla richiesta del Comune di Napoli, prodotta ai sensi della L. 23 dicembre 1996, n. 662, art. 3, comma 58", all’Agenzia di provvedere alla "verifica degli attuali classamenti ed all’eventuale assegnazione di nuovi classamenti, per una serie di fabbricati con classamento non aggiornato ovvero palesemente non congruo rispetto a fabbricati simili e aventi medesime caratteristiche"; ed in tale atto si legge che l’attribuzione di rendita è stata eseguita "sulla base delle disposizioni, fondate sull’estimo comparativo, dettate dai R.D. 13 aprile 1939, n. 652... e dal D.P.R. 1 dicembre 1949, n. 1142, nonché ai sensi di quanto previsto dal D.L. 14 marzo 1988, n. 70, art. 11, comma 1, convertito con modificazioni dalla L. 11 maggio 1988, n. 154"; inoltre essa Agenzia del Territorio "ha effettuato il nuovo classamento tenendo conto dei caratteri tipologici e costruttivi specifici dell’immobile, delle sue caratteristiche edilizie e del fabbricato che lo comprende, anche attraverso un dettagliato esame delle mutate capacità reddituali degli immobili ricadenti nella stessa zona aventi analoghe caratteristiche tipologiche, costruttive funzionali, nonché della qualità urbana ed ambientale del contesto insediativo, che ha subito significativi miglioramenti a seguito dell’incremento delle infrastrutture urbane".

L’affermazione della sentenza 9629 è stata integrata dalle ordinanze n. 19814 del 13 novembre 2012 e n. 19968 del 14 novembre 2012 che affrontano l’ipotesi in cui

² Che ha innovato rispetto ad un precedente indirizzo (ancora recepito dalle sentenze n. 1937 del 10 febbraio 2012 e n. 22313 del 23 novembre 2010)

³ Cfr. da ultimo le sentenze n. 16231 del 16 luglio 2014 e n. 2184 del 6 febbraio 2015

“ il nuovo classamento sia stato adottato ai sensi del comma 58 dell’articolo 3 l. 662/96⁴ in ragione della constatata manifesta incongruenza tra il precedente classamento dell’unità immobiliare e il classamento di fabbricati similari aventi caratteristiche analoghe, recando”

e puntualizzano che è necessaria

“in tal caso, la specifica individuazione di tali fabbricati, del loro classamento e delle caratteristiche analoghe che li renderebbero similari all’unità immobiliare oggetto di riclassamento”.

In buona sostanza, il riclassamento d’ufficio è possibile in **tre ipotesi**:

- A) Che si sia proceduto a lavori edilizi di ristrutturazione e valorizzazione, L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 336
- B) Che si sia proceduto ad una risistemazione dei parametri relativi alla microzona, in cui si colloca l’unità immobiliare (L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335).
- C) Per una constatata manifesta incongruenza tra il precedente classamento dell’unità immobiliare e il classamento di fabbricati similari aventi caratteristiche analoghe (comma 58 dell’articolo 3 l. 662/1996)⁵

Ed in tutti questi casi l’atto di ri-classamento deve essere adeguatamente motivato.

La Corte ha anche enunciato i requisiti fondamentali di questa motivazione, senza per altro, in un primo momento, approfondire il tema in quanto si trovava di fronte ad una motivazione stereotipa identica per migliaia di atti di ri-accatastamento (così detto “catastale Napoli”).

L’annullamento degli atti di ri-accatastamento per difetto di motivazione non ha poi reso necessario un approfondimento circa la legittimità costituzionale del sistema (ed in particolare del “comma 335”).

Restano quindi aperti una serie di problemi che sommariamente si indicano.

LA QUESTIONE DI LEGITTIMITA’ COSTITUZIONALE

La situazione del catasto

⁴ Cfr. la sentenza n. 21532 del 20 settembre 2013

⁵ Secondo cui il comune può “chiedere all’Ufficio tecnico erariale la classificazione di immobili il cui classamento risulti non aggiornato ovvero palesemente non congruo rispetto a fabbricati similari e aventi medesime caratteristiche. L’Ufficio tecnico erariale procede prioritariamente alle operazioni di verifica degli immobili segnalati dal comune” (ma si ritiene comunemente che possa agire anche di propria iniziativa).

Tutto il sistema catastale italiano appare poco congruente rispetto ai principi costituzionali, in quanto siamo di fronte ad un settore in cui manca la definizione legislativa dei riferimenti base di appoggio per l'atto amministrativo di classamento e conseguentemente per una razionale applicazione delle disposizioni di legge in gran parte tributarie, ma non soltanto tributarie, che sul classamento si fondano.

Il classamento catastale -cioè l'atto con cui l'amministrazione colloca ogni singola unità immobiliare in una determinata categoria ed in una determinata classe di merito e le attribuisce una "rendita"- ancora oggi non è disciplinato da precisi riferimenti normativi⁶: la legge si limita, infatti, a prevedere la elaborazione di un reticolo di categorie e classi catastali e demanda la elaborazione di tali gruppi, categorie e classi agli uffici amministrativi (art. 9 D. P. R. 1° dicembre 1949, n.1142)⁷; che procedono sulla base di istruzioni ministeriali anche piuttosto risalenti nel tempo (è tuttora utile la circolare n. 134 del 6 luglio 1941, integrata dalla istruzione II del 24 maggio 1942).

⁶ Le originarie rendite catastali definite in riferimento ad elementi economici del triennio 1937-1939 (e successivamente rivalutate con coefficienti che tenessero in qualche misura conto della svalutazione) sono state già più volte rinnovate. Una prima volta, in base al D.P.R. 1142/1949; modificato dalla legge 30 dicembre 1989, n. 427 (art. 2, 5° comma) che ha stabilito che le tariffe di estimo siano individuate per "zone censuarie", omogenee sotto il profilo socio-economico e con questo parametro di riferimento sono state elaborate le nuove tariffe ragguagliate sui redditi del periodo economico 1988-1989. Ed a ciò si è provveduto con D.M. 27 settembre 1991 (in s.o. Gazz. Uff. del 30 settembre 1991), in base ai criteri contenuti nel D.M. 20 gennaio 1990, ripresi dalla C.M. 9 gennaio 1990, n. 2/3/84. I criteri previsti nella circolare non erano però conformi alla legge (cioè non prevedevano il riferimento ai possibili canoni di locazione ma, ad "appropriati saggi di interesse applicati sul valore di mercato"). Perciò il D.M. 27 settembre 1991, è stato dichiarato illegittimo dal giudice amministrativo (sentenza del TAR Lazio n. 1184 del 6 maggio 1992, in Corr. Giur. 1992, 6, 671; si veda anche il parere della sezione terza del Consiglio di Stato 31 marzo 1992, n. 285, in Corr. Trib. 1992, 28, 2019). E' quindi dovuto intervenire il legislatore, con una lunga serie di decreti legge non convertiti (Il primo di questi decreti (D.L. 26 maggio 1992, n. 298) al suo art. 2 aveva addirittura stabilito che avessero valore di legge E questa norma di contenuto evidentemente innovativo era stata invece prospettata come una interpretazione "autentica" dell'art. 4 della legge 405/1990). La vicenda veniva conclusa con la legge 24 marzo 1993, n. 75, di conversione in legge con modificazioni del D.L. 23 gennaio 1993, n. 16; che ha ulteriormente modificato il regime degli estimi catastali, ed ha stabilito che "restassero in vigore" le rendite determinati in base al D.M. 20 gennaio 1990. In base alla legge 75/1993 si sarebbe poi dovuto sollecitamente provvedere ad una ulteriore "revisione generale delle zone censuarie, delle tariffe d'estimo delle rendite delle unità immobiliari urbane e dei criteri di classamento"; "sulla base di criteri che, al fine di determinare la redditività media ordinariamente ritraibile, facciano riferimento ai valori di mercato degli immobili ed alle locazioni". Questa revisione è però avvenuta solo con D.M. 6 giugno 2002, n. 159 (S.O. n. 153/L alla Gazz. Uff. n. 176 del 29 luglio 2002, Regolamento recante determinazione delle tariffe d'estimo e delimitazione delle zone censuarie) emesso in attuazione dell'articolo 9, comma 11, della legge 28 dicembre 2001, n. 448 secondo cui Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da pubblicare nella *Gazzetta Ufficiale*, sono stabilite le nuove tariffe d'estimo conseguenti all'attuazione delle decisioni delle commissioni censuarie provinciali e della commissione censuaria centrale, ovvero per tenere conto delle variazioni delle tariffe in altro modo determinatesi. I competenti uffici dell'Amministrazione finanziaria provvedono all'inserimento negli atti catastali delle nuove rendite entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore delle nuove tariffe. Il D.M. 159/2002 ha per altro solo apportato modifiche al DM. 27 settembre 1991. Anche le revisioni in atto assume a punto di partenza le rendite, ovviamente corrette ed aggiornate, ex d. m. 27 settembre 1991, per altro, confesso di non essere riuscito a reperire tale quadro aggiornato su internet anche se è abbondante l'offerta di calcoli basati su esso e riferiti alla singola unità immobiliare.

⁷ "per ciascuna zona censuaria viene compilato un quadro di qualificazione e classificazione che deve indicare le categorie riscontrate nella zona censuaria ed il numero delle classi in cui

Di fatto, mentre è pressoché uniforme in tutto il territorio nazionale la suddivisione in cinque gruppi (A, B, C, D, E) articolati in numerose categorie (A1, A2, A3,....), sono assai incerti –e comunque non sono indicati dalla legge i criteri in forza dei quali un immobile rientri nelle diverse categorie: vada ad esempio classificato come A2 (abitazione di tipo civile) piuttosto che come A3 (abitazione di tipo economico). Nel suo "quadro generale delle categorie con annesso massimario" contenuto nella citata circolare 134 del 1941 il Ministero avvertiva in riferimento alle prime otto classi della categoria A, che "trattandosi di qualificazione relativa e variabile da luogo a luogo, deve corrispondere al significato che ha localmente"; qualche maggiore precisazione è oggi contenuta nella C.M. 14 marzo 1992, n. 5/3/1100, che però è pur sempre e soltanto un atto interno della Amministrazione.

Si badi che il quadro descritto non riguarda questioni di dettaglio, ma il cuore stesso della attività catastale; un'attività che in passato ha rivestito modesto rilievo pratico ma cui la legislazione ha via via attribuito maggior peso.

Perciò appaiono alquanto premature le modifiche legislative che escludono dalle agevolazioni "prima casa" non più i trasferimenti che hanno per oggetto case di abitazioni di lusso secondo i criteri (determinati ed abbastanza oggettivi) di cui al decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 agosto 1969, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 218 del 27 agosto 1969, bensì quelli che hanno per oggetto case di abitazione, di categoria catastale A1, A8 e A9, come stabilito per quanto attiene all'imposta di registro dall' art. 10, comma 1, lett. a), D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, con decorrenza dal 1° gennaio 2014, e per quanto attiene all'IVA dall'art. 33 d. legs 21 novembre 2014, n. 175 (semplificazione fiscale e dichiarazione dei redditi precompilata) art. 33 con decorrenza dal 13 dicembre 2014)

Il "comma 335"

L'art. 1 comma 335 della Legge Finanziaria per il 2005 così recita: "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 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, 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. L'Agenzia del

ciascuna categoria è stata divisa, e contenere i dati di identificazione e la descrizione delle unità immobiliari scelte come tipo per ciascuna classe" (si veda anche il R.D. n. 652 del 1939, art. 11, come sostituito dalla L. 30 dicembre 1989, n. 427, art. 2, comma 4). A sua volta il D.P.R. 23 marzo 1998, n. 138, art. 4, ribadisce che "per ciascuna zona censuaria i competenti uffici del dipartimento del territorio compilano un quadro di qualificazione e classificazione, nel quale sono indicate, con riferimento al quadro generale di cui all'allegato B, tutte le categorie riscontrate nella zona censuaria stessa ed il numero delle classi in cui ciascuna categoria è suddivisa. Per la definizione delle classi gli uffici si avvalgono dei dati rilevati dall'osservatorio dei valori immobiliari del dipartimento del territorio, istituito con decreto 23 dicembre 1992 del Ministrò delle finanze, delle informazioni contenute nelle schede previste dalle norme tecniche di cui all'art. 2, comma 2, nonché dei risultati delle indagini di mercato svolte in sede locale. Ed i quadri di qualificazione e classificazione possono essere oggetto di revisione da parte degli uffici del dipartimento del territorio in conseguenza di intervenute variazioni socio- economiche, ambientali ed urbanistiche di carattere permanente nella zona censuaria".

territorio, esaminata la richiesta del Comune e verificata la sussistenza dei presupposti, attiva il provvedimento revisionale con provvedimento del direttore dell'Agenzia medesima”.

Nel procedimento di cui al comma 335 citato, la conditio sine qua non per la revisione del classamento delle unità immobiliari site in una determinata microzona, è costituita dal significativo scostamento tra i seguenti due valori:

- rapporto fra il valore medio di mercato degli immobili e il valore medio catastale degli stessi, nell'ambito della microzona;
- rapporto fra il valore medio di mercato e il valore medio catastale degli immobili nell'insieme delle microzone .

La medesima operazione (determinazione del valore medio di mercato e del valore medio catastale delle unità immobiliari) dev'essere dunque effettuata rispetto all'insieme delle microzone comunali, ed in relazione ad ogni singola microzona.

Quindi, il risultato del rapporto tra il valore medio di mercato e il valore medio catastale riferito alla microzona va confrontato al medesimo rapporto computato rispetto all'insieme delle microzone comunali.

La richiesta di revisione del classamento delle unità immobiliari della microzona è ammessa solamente se il primo rapporto si discosta in misura significativa dal secondo.

A fondamento della revisione vi è perciò uno “squilibrio” non fra il valore dei singoli fabbricati, bensì fra i valori medi della microzona ed i valori medi del complesso delle microzone.

Può dunque accadere che immobili di identico valore vengano l'uno rivalutato e l'altro no perché il proprietario del primo ha la sfortuna di trovarsi nella “microzona” sbagliata.

La casualità si accentua se esaminiamo l'ipotesi in cui siano tutti gli edifici sussistenti in un comune ad aver avuto un incremento di valore, magari altissimo, ma omogeneo. In questo caso non si procederà ad alcuna revisione dei dati catastali; mentre in caso di sviluppo non equilibrato, le aree (relativamente) più fortunate subiranno la revisione. Ancorchè, in termini assoluti, l'incremento di valore sia inferiore a quello “incassato” dai proprietari di edifici nel comune a sviluppo omogeneo.

Si creano così disparità ingiustificate in violazione dell'art. 3 Cost. e si impongono oneri diseguali in situazioni eguali, in violazione dell'art. 53 Cost.

Appare inoltre violato l'art. 23 della Costituzione perché -come già si è esposto- tutto il sistema che il comma 335 presuppone ed applica, non poggia su dati e definizioni legislative. E lo stesso comma 335 demanda alle autorità amministrative decisioni che incidono direttamente sui presupposti impositivi.

Così mentre a Roma viene ritenuto significativo uno squilibrio del 35% fra l'incremento di valore delle zone più fortunate e quello verificatosi in tutto il Comune; a Lecce questo parametro è fissato al 43% e dunque a parità di condizioni il proprietario romano di un edificio sito al Flaminio I (39%) o ai Parioli (41%) è gravato di un onere che non pesa su analoga situazione a Lecce (senza che questa divergenza sia giustificata da una diversità dei servizi goduti).

Un' ulteriore fonte di disparità di trattamento è costituita, in base alla lettera del citato "comma 335", dalla circostanza secondo cui il riclassamento avviene solo su richiesta del Comune e dunque non vengono riclassati gli immobili siti in un Comune (come Firenze) che non abbia formulato la relativa istanza.

Nè mi pare il rilievo possa dirsi superato in base a quanto afferma la sentenza della Cassazione n. 17328 del 30 luglio 2014, che ha cercato di circoscrivere nell'ambito più ristretto la rilevanza giuridica dell'iniziativa comunale.

La sentenza in questione afferma: nella procedura di cui all'art. 1, 335° co., della l. n. 311 del 2004, 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. n. 138 del 1998 e il corrispondente valore medio catastale ai fini dell'applicazione dell'Ici si discosta significativamente dall'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali, è richiesta dai comuni agli uffici provinciali dell'agenzia del territorio; e l'agenzia del territorio attiva il procedimento revisionale "esaminata la richiesta del comune e verificata la sussistenza dei presupposti"; tuttavia la richiesta del comune, nel contesto del citato art. 1, 335° co., assume la semplice veste di atto interno, non costituente fondamento di legittimazione dell'azione amministrativa di revisione, e suscettibile di essere considerato, quindi, solo nel rapporto tra gli enti pubblici tra i quali si dipana la fase di impulso al procedimento. Perciò il profilo afferente la legittima provenienza della richiesta di revisione dall'organo titolare della potestà di esprimere la volontà dell'ente locale può essere fatto valere soltanto dall'ente la cui volontà si suppone non validamente espressa, considerata anche la eventualità di una successiva ratifica; in quanto la ratio della norma è in ciò: che lo scostamento tra i valori di mercato di microzone comunali è più facilmente individuabile da parte dei comuni nel cui territorio sono ubicati gli immobili; i quali comuni, quindi, sono chiamati dal legislatore a collaborare, per tale via, con l'agenzia del territorio cui il potere di accertamento è per definizione attribuito. Perciò il contribuente difetta di legittimazione a far valere i vizi attinenti a questo profilo della procedura.

Soggiunge poi, ad abundantiam la medesima sentenza: l'art. 107 del Tuel, disciplinando le funzioni e responsabilità della dirigenza, prevede che spetta ai dirigenti la direzione degli uffici e dei servizi "secondo i criteri e le norme dettati dagli statuti e dai regolamenti". Per cui i dirigenti "si uniformano al principio per cui i poteri di indirizzo e di controllo politico-amministrativo spettano agli organi di governo, mentre la gestione amministrativa, finanziaria e tecnica è attribuita ai dirigenti mediante autonomi poteri di spesa, di organizzazione delle risorse umane, strumentali e di controllo"; e spettano ai dirigenti "tutti i compiti, compresa l'adozione degli atti e provvedimenti amministrativi che impegnano l'amministrazione verso l'esterno, non ricompresi espressamente dalla legge o dallo statuto tra le funzioni di indirizzo e controllo politico-amministrativo degli organi di governo dell'ente o non rientranti tra le funzioni del segretario o del direttore generale, di cui rispettivamente agli articoli 97 e 108" Sicché in definitiva può concludersi che, la richiesta del comune di revisione del classamento, ben può essere regolarmente formata dal dirigente del settore tributi.

Pur con queste puntualizzazioni resta infatti fermo che i proprietari di case site in comuni ove l'amministrazione locali attivi le procedure di revisione catastale si trovano in posizione peggiore e questo pregiudizio si riflette anche sulla applicazione di tributi erariali (IRPEF, Imposta di registro), cui che dovrebbero rispondere a criteri uniformi in tutto il territorio nazionale.

La riforma legislativa

L'incongruenza dell'odierno sistema catastale rispetto ai valori costituzionali (art. 3,53, 23 Cost.) emerge – a mio avviso- “per tabulas” da un raffronto con il testo della legge 23/2014 approvata dal Parlamento (di Delega al Governo e recante disposizioni per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita).

In buona sostanza, Governo e Parlamento, essendosi proposti lo scopo di perseguire un'effettiva ed equa revisione della imposizione su base catastale, si sono resi conto della incostituzionalità (ed inefficienza) degli strumenti oggi in mano della Agenzia ed **hanno provveduto ad una revisione, che appare una ammissione della inadeguatezza (anche alla luce delle disposizioni costituzionali) del sistema vigente.**

La nuova legge, al suo articolo 2, stabilisce correttamente che scopo della revisione della disciplina relativa al sistema estimativo del catasto dei fabbricati, è attribuire a **“ciascuna unità immobiliare in tutto il territorio nazionale il relativo valore patrimoniale e la rendita”**.

Gli schemi operativi approntati e lo stesso coinvolgimento dei comuni, sono strumentali a questo scopo di fondo: **individuare la reale ricchezza monetizzabile (cioè espressa in valore e reddito) con criteri omogenei ed oggettivi su tutto il territorio nazionale.** Ciò “con riferimento ai rispettivi valori normali, approssimati dai valori medi ordinari, espressi dal mercato nel triennio antecedente l'anno di entrata in vigore del decreto legislativo” previsto dalla legge. La lettera d) del terzo comma ribadisce che si deve “garantire, a livello nazionale da parte dell'Agenzia delle entrate, l'uniformità e la qualità dei processi e il loro coordinamento e monitoraggio, nonché la coerenza dei valori e dei redditi rispetto ai dati di mercato nei rispettivi ambiti territoriali”

A questo fine, si prevede in primo luogo di “rideterminare le definizioni delle destinazioni d'uso catastali, distinguendole in ordinarie e speciali, tenendo conto delle mutate condizioni economiche e sociali e delle conseguenti diverse utilizzazioni degli immobili”. Dunque ci si propone di riscrivere l'attuale reticolo di gruppi, categorie, e classi, procedendo una loro definizione legislativa che superi l'attuale situazione di incertezza in cui i soli punti di riferimento sono costituiti da circolari e istruzioni amministrative, spesso emanate da organi periferici.

Inoltre, viene stabilito che il legislatore delegato deve anche preliminarmente “definire gli ambiti territoriali del mercato immobiliare di riferimento”

La valutazione degli immobili viene, poi, perseguito per le unità immobiliari a destinazione catastale ordinaria, mediante un processo estimativo che giunge la risultato individuale attraverso una serie di parametri, statistici sì ma pertinenti, che consentono di sfuggire alle difficoltà pratiche ed alla opinabilità proprie di ogni stima diretta.

La “stima diretta” viene utilizzata per “le destinazioni catastali speciali”, e per gli immobili a destinazione catastale ordinaria i cui valori non possano essere determinati sulla base delle funzioni statistiche. Anche in caso di stima diretta si dovrà però perseguire la coincidenza dei valori e delle rendite catastali con quelli di mercato –e perciò la uniformità dei risultati- attraverso “l'applicazione di metodi standardizzati e di parametri di consistenza specifici per ciascuna delle destinazioni catastali speciali”.

Per le unità immobiliari a destinazione catastale ordinaria, dovranno essere utilizzate “funzioni statistiche atte ad esprimere la relazione tra il valore di mercato, la localizzazione e le caratteristiche edilizie dei beni per ciascuna destinazione catastale e per ciascun ambito territoriale anche all'interno di uno stesso comune”, e queste funzioni dovranno “tener conto della complessità delle variabili determinanti i fenomeni analizzati, utilizzando metodologie statistiche riconosciute a livello scientifico”. E viene prevista “al fine di garantire la massima trasparenza del processo di

revisione del sistema estimativo, la pubblicazione do tali funzioni statistiche (e di quelle relative agli immobili a destinazione speciale) e delle relative note metodologiche ed esplicative”

Per quanto attiene al passaggio dal valore alla rendita, la legge 23/2014 prevede che venga determinata “la rendita media ordinaria per le unità immobiliari mediante un processo estimativo che, con riferimento alle medesime unità di consistenza previste per la determinazione del valore patrimoniale medio ordinario”; si utilizzino “funzioni statistiche atte ad esprimere la relazione tra i redditi da locazione medi, la localizzazione e le caratteristiche edilizie dei beni per ciascuna destinazione catastale e per ciascun ambito territoriale, qualora sussistano dati consolidati nel mercato delle locazioni”; ed infine “qualora non vi sia un consolidato mercato delle locazioni, si applichino ai valori patrimoniali specifici saggi di redditività desumibili dal mercato, nel triennio antecedente l'anno di entrata in vigore del decreto legislativo”.

Sul piano procedimentale le nuove disposizioni legislative dovranno “prevedere, in aggiunta alle necessarie forme di tutela giurisdizionale, particolari e appropriate misure di tutela anticipata del contribuente in relazione all'attribuzione delle nuove rendite, anche nella forma dell'autotutela amministrativa, con obbligo di risposta entro sessanta giorni dalla presentazione della relativa istanza”.

La contrapposizione rispetto al sistema vigente è quasi totale, ed evidenzia i profili di possibile incostituzionalità del sistema in vigore, in particolare del comma 335 dell'art. 1 della legge n. 311 del 2004.

In buona sostanza:

La legge 23/2014 prevede un sistema che abbia a sua **“base la legge”** (art. 23 della Costituzione); mentre il sistema ancora vigente ha a **propria base le circolari e atti amministrativi spesso di carattere locale fra loro non convergenti**⁸;

La recente legge mira a costruire un sistema **basato sulla capacità contributiva, e sulla parità di trattamento di posizioni economiche identiche (artt. 3 e 53 Cost.); invece il sistema in vigore si fonda sulla casualità e sulla disparità in quanto:** a) il cittadino dei comuni che fanno ricorso al comma 335 sono penalizzati, mentre sono favoriti quelli che possiedono proprietà in comuni che non fanno ricorso alla procedura (o addirittura non possono farvi ricorso non essendo suddivisi in zone da porre a confronto)⁹; b) il **funzionamento del meccanismo di cui al comma 335 è del tutto casuale** in quanto “scatta” in presenza di uno squilibrio nell'incremento dei valori degli immobili fra le varie zone in cui è suddiviso il comune, e non di uno squilibrio fra valore catastale e valore reale del singolo edificio; casuale ed immotivata e del resto la stessa articolazione in “zone”; c) i comuni possono modificare il tasso di squilibrio fra zone che determina la revisione, con la conseguenza che a Roma è sufficiente uno squilibrio inferiore a quello richiesto a Lecce.

⁸ Sul sito dell'ordine degli architetti di Milano si reperisce un atto dell'Ufficio di Milano della Agenzia del Territorio con indicazioni che non corrispondono alle motivazioni utilizzate negli accertamenti di Roma. Altre interessanti istruzioni sono contenute in una documento redatto dalla Agenzia di Siracusa.

⁹ I Comuni che finora hanno richiesto all'Agenzia l'attivazione del processo revisionale sono: Atri (TE), Bari (BA), Bassano del Grappa (VI), Casale Monferrato (AL), Castellaneta (TA), Cervia (RA), Ferrara (FE), Lecce (LE), Milano (MI), Mirandola (MO), Orvieto (TR), Perugia (PG), Ravarino (MO), Roma Capitale (RM), Spello (PG), Spoleto (PG), Todi (PG).L'ultimo Comune che ha avviato la variazione del classamento è Roma Capitale che ha visto modificare 175mila immobili, con un incremento complessivo di oltre 123 milioni di euro di rendita catastale. Le zone sulle quali si è intervenuto sono: Centro Storico, Aventino, Trastevere, Borgo, Prati, Flaminio 1, XX Settembre, Monti, San Saba, Testaccio, Gianicolo, Delle Vittorie-Trionfale, Flaminio 2, Parioli, Salario Trieste, Esquilino e Ville dell'Appia

La legge del 2014 mira a costruire un sistema basato sulla **trasparenza**, sulla **conoscibilità** dei criteri e sul **contraddittorio**; mentre il sistema vigente (almeno così come interpretato fino alla emanazione della sentenza 19668/2014) autorizza gli uffici a **riversare sugli ignari contribuenti valanghe di avvisi di accertamento, in numero tale da rendere persino difficoltoso l'esercizio del diritto di difesa stante la scarsità di specialisti della materia.**

LA MOTIVAZIONE DELL'ATTO DI RI-CLASSAMENTO

La valutazione circa la (eventuale) illegittimità dell'avviso di classamento per difetto di motivazione, anche in relazione ai limiti ed al contenuto degli atti amministrativi presupposti¹⁰ (zonizzazione¹¹, calcolo dell'incremento di valore degli immobili nelle singole microzone e nell'insieme del comune), discende dalla impostazione che si adotta in tema di motivazione degli atti tributari (art. 7, L. n. 212/2000, c.d. Statuto del contribuente, art. 3 della L. n. 241/1990).

In proposito, si ritiene di prendere le mosse dalla recente giurisprudenza della Corte (sentenze n. 21564 del 20 settembre 2013 e n. 17348 del 30 luglio 2014; ordinanza n. 16373 del 17 luglio 2014) che afferma: la visione secondo cui l'atto impositivo, avendo carattere di provocatio ad opponendum, e sufficiente offra elementi perché il contribuente possa svolgere efficacemente le proprie difese, è riduttiva del vero ruolo della motivazione, che potrebbe legittimare un possibile, ma inammissibile, giudizio ex post della sufficienza della motivazione argomentata dalla difesa comunque svolta in concreto dal contribuente piuttosto che un giudizio ex ante argomentata sulla rispondenza degli elementi enunciati nella motivazione a consentire ex se l'esercizio effettivo del diritto di difesa. In realtà, 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 e 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.

Questo principio viene – nella giurisprudenza della Corte- applicato pacificamente ove si discorra di “riclassamento” cioè della attribuzione di una nuova (e maggiore) redita ad un immobile (in genere a destinazione ordinaria) già accatastato. In specifico riferimento a queste ipotesi la Cassazione (sentenze n. 17348 del 30 luglio 2014, n. 17676 e 17680 del 6 agosto 2014) ha affermato: la motivazione dell'avviso fiscale ha una funzione pratica omologa a quella della edictio actionis dell'atto introduttivo di lite ordinaria. E ciò nel senso che nella motivazione dell'avviso debbono necessariamente trovare allegazione i fatti sui quali l'Amministrazione basa la pretesa impositiva e questo al fine di individuare il thema probandum et decidendum e quindi di esattamente circoscrivere il contraddittorio difensivo e salva ovviamente la rilevanza e qualificazione giuridica

¹⁰ Ordinanza della Cassazione n. 9605 del 5 maggio 2014: non è consentito motivare un avviso di accertamento con il richiamo ad un elaborato non allegato all'atto (nel caso di specie l'accertamento faceva rinvio -ai fini della valutazione di una licenza di taxi- a tabelle elaborate dalla Università della Tuscia e che il giudice di merito aveva, con valutazione censurata dalla Corte, ritenuto utilizzabili in quanto “ben note nell'ambiente e agevolmente reperibili su internet”)

¹¹ cfr. Tar Puglia sentenza n. 1621 del 11 luglio 2013 che ha dichiarato illegittima la “zonizzazione” di Lecce

degli stessi la quale costituisce naturale appannaggio giurisdizionale, secondo il principio iura novit curia. Invero, con preciso riferimento alla struttura della vigente legge processuale tributaria, il diritto difensivo del contribuente risulterebbe irrimediabilmente compromesso se si permettesse all'Amministrazione di allegare in giudizio i fatti fondanti la pretesa finanziaria. Il divieto dei motivi aggiunti, fuori dei ristretti casi stabiliti dall'art. 24 d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, è ragionevole soltanto nel presupposto che all'Ufficio sia in corrispondenza proibito di allegare i ridetti fatti in corso di processo. Pertanto, l'avviso di classamento è nullo per difetto di motivazione non solo quando manchi d'indicare gli immobili serviti da comparazione, ma altresì quando non siano indicate quali siano le caratteristiche analoghe degli immobili comparati, ciò che è all'evidenza indispensabile a mettere il contribuente in grado di contraddire il fatto allegato a mezzo di specifico motivo .

Ove il ri-accatastamento avvenga su istanza del Comune le ragioni di questo intervento della autorità pubblica possono emergere anche dalla sollecitazione del Comune¹², che dovrà essere allegata.

Problematiche specifiche nascono dal rapporto fra l'atto di accertamento e i documenti cui l'atto stesso rinvia, e dei dati da cui prende le mosse.

Così negli avvisi emessi a Roma¹³ emerge la questione delle modalità e dei criteri con sui sono stati individuati i valori catastali medi di mercato in ciascuna microzona; si può presumere che si sia

¹² Sentenza n. 21532 del 20 settembre 2013

¹³ Può essere interessante ricordare come un primo ri-accatastamento sia stato promosso dal Comune di Roma con la sua intelligente (e forse anche un poco furbesca) delibera n. 8 del 1° febbraio 2007, e con gli atti conseguenti, che hanno interpretato ed applicato con la massima espansione i poteri che sono stati attribuiti ai Comuni dalla legge 311/2004, e la stessa nozione di revisione catastale. Il Comune di Roma ha ritenuto di poter emettere delle generiche lettere di invito/diffida che in realtà non corrispondono agli estremi indicati dal comma 336 dell'art. 1 della citata legge; secondo cui i comuni ove verifichino “la sussistenza di situazioni di fatto non più coerenti con i classamenti catastali per intervenute variazioni edilizie, richiedono ai titolari di diritti reali sulle unità immobiliari interessate la presentazione di atti di aggiornamento redatti ai sensi del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 19 aprile 1994, n.701”. La legge richiede quindi la indicazione degli elementi specifici derivanti da “variazioni edilizie” che hanno reso il classamento catastale non più congruo. Tant'è vero che in caso di mancata osservanza dell'invito da parte del contribuente, la legge prevede che l'Agenzia del Territorio cui l'invito dovrebbe essere comunicato, proceda alla revisione catastale. E la medesima legge sollecita il contribuente ad attivarsi con una iniziativa spontanea nel termine perentorio di 90 giorni, pena la perdita delle agevolazioni connesse all'accatastamento spontaneo. Invece, le lettere del Comune di Roma non contenevano, almeno per quanto ho potuto constatare, gli elementi che potevano condurre ad un diverso classamento, tant'è vero che, prudentemente, affermano al condizionale che una revisione catastale “avrebbe potuto” essere necessaria. E le comunicazioni non sembra siano state inviate alla Agenzia del territorio, del resto non contenevano alcuna informazione utile per l'Agenzia stessa. Di fatto però, un certo numero di proprietari, consci nella inadeguatezza della propria posizione catastale ed allo scopo di evitare contenzioso, hanno spontaneamente proceduto ad un ri-accatastamento volontario (anche con l'ausilio di liberi professionisti che avevano assunto l'impegno a contenere la parcella in limiti modesti).

Hanno così usufruito della agevolazione di cui al comma 337 della medesima legge 311/2004, secondo cui “Le rendite catastali dichiarate o comunque attribuite a seguito della notificazione della richiesta del comune di cui al comma 336 producono effetto fiscale, in deroga alle vigenti disposizioni, a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo **alla data cui riferire la mancata presentazione della**

fatto ricorso ai dati OMI (di quale anno?), che per altro vengono contestati dalla Confedilizia sulla base degli elementi ricavabili dagli esiti delle aste immobiliari.

In alcuni avvisi si indicano (correttamente) le unità catastali assunte a riferimento per procedere al cambio di categoria (ad esempio da A2 ad A1), resta da vedere se il Catasto fornisca a chi è interessato a proporre ricorso le planimetrie degli immobili di riferimento (planimetrie che non sono allegate). E ciò rende assai difficoltosa la contestazione della valutazione di omogeneità espressa dall' Ufficio.

Emerge tutto il delicato problema della motivazione con rinvio, o su presupposto, di atti di non immediate reperibilità, e/o non reperibili su siti gestiti da soggetti pubblici.

In proposito mi pare possano essere condivisi ed applicati anche nella materia catastale i principi espressi nella sentenza n. 11967 del 28 maggio 2014 secondo cui la mancata allegazione assieme alla stima UTE degli "atti parametro" cui la stima stessa rinvia comporta la nullità dell'avviso di accertamento, per violazione del comma 2 bis dell'art. 52 d.p.r. 131/1986, aggiunto dall'art. 4, comma 1, del d.lgs. 26 gennaio 2001, n. 32, in forza del quale se la motivazione di un atto di accertamento fa riferimento ad un altro atto non conosciuto né ricevuto dal contribuente, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama, a pena di nullità, salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale. E la Amministrazione che non alleghi alla stima UTE gli "atti parametro" cui la stima stessa rinvia non può eccepire esigenze di tutela della privacy, trattandosi di un adempimento obbligatorio ex lege (v. art. 24, comma 1, lett. a del d. lgs. 196/2003, c.d. codice della privacy).

Deve altresì trovare generale applicazione il principio affermato specificamente in relazione all'art. 3, 58° comma della legge 662/1996 secondo cui la motivazione dell'atto non può limitarsi a contenere, in conformità dell'art. 3, 58° co., della l. n. 662 del 1996, l'indicazione della consistenza, della categoria e della classe attribuita dall'agenzia del territorio all'immobile considerato, ma deve specificare, ai sensi dell'art. 7 della l. n. 212 del 2000, e a pena di nullità, a quale presupposto la modifica debba essere associata, se cioè al non aggiornamento del catasto o alla palese incongruità rispetto a fabbricati similari; in questa seconda ipotesi, laddove si tratti della constatata manifesta incongruenza tra il precedente classamento dell'unità immobiliare e il classamento di fabbricati similari aventi caratteristiche analoghe, il provvedimento deve indicare quali siano i fabbricati presi a parametro, quale sia il loro classamento e quali le caratteristiche analoghe da considerare ai fini del giudizio di similarità rispetto all'unità immobiliare oggetto di riclassamento, così rispondendo alla funzione di delimitare l'ambito delle ragioni deducibili dall'ufficio nella successiva fase contenziosa, nella quale il contribuente, nell'esercizio del proprio diritto di difesa, può chiedere la verifica dell'effettiva correttezza della riclassificazione (sentenze n. 17323 del 30 luglio 2014 n. 17348 del 30 luglio 2014; n. 17346 del 30 luglio 2014; n. 17333 del 30 luglio 2014¹⁴).

denuncia catastale, indicata nella richiesta notificata dal comune, ovvero, in assenza della suddetta indicazione, dal 1° gennaio dell'anno di notifica della richiesta del comune”.

¹⁴ Si riporta un passaggio della motivazione;

Il disposto della L. n. 212 del 2000, art. 7 prescrive che negli atti dell'amministrazione finanziaria vengano indicati "i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione" e anche alla luce dei principi dello statuto del contribuente la revisione della classificazione di un immobile deve essere motivata in termini che esplicitino in maniera intellegibile le specifiche giustificazioni della riclassificazione concretamente operate.

Un cenno merita, infine, la sentenza n. 17340 del 30 luglio 2014, secondo cui non si può procedere a revisione catastale ove il giudice di merito valuti le infrastrutture della zona in cui sono ubicati gli immobili, accertando un "peggioramento e degrado dei servizi offerti al cittadino (rifiuti, traffico, soste selvagge, ecc.), un aumento esponenziale della criminalità e dei numerosi problemi di ordine pubblico"; e, per tale ragione, neghi che l'ufficio avesse dato "prova degli elementi di valutazione che avevano portato alla determinazione degli estimi catastali".

LA MOTIVAZIONE DELL'ATTO DI CLASSAMENTO: LA PROCEDURA DOFCA, GLI IMMOBILI A DESTINAZIONE SPECIALE

Come già ricordato, l'indirizzo circa i requisiti della motivazione dell'avviso di accertamento illustrato nel precedente paragrafo viene pacificamente accettato ove si discuta di ri-classamento i fabbricati a destinazione ordinaria. Ed è mia opinione che identici criteri vadano applicati ove la Amministrazione contesti le indicazioni fornite dal contribuente in sede di procedura DOFCA, cioè di "primo accatastamento", o attribuisca una diversa e maggiore rendita ad immobili a destinazione speciale.

Ritengo si debba prender le mosse dalla ricorrente affermazione (ribadita da ultimo dalla sentenza della Cassazione n. 4826 del 28 febbraio 2014) secondo cui l'obbligo di motivazione va graduato in rapporto alla natura del provvedimento impositivo in cui l'Amministrazione finanziaria ha trasfuso la propria pretesa. La motivazione dovrà, quindi, essere ampia se riferita a un atto di accertamento, di rettifica e, in determinati casi, ad un avviso di liquidazione; ai fini dell'esigenza di tutela del contribuente al fine dell'esercizio del diritto di difesa (mentre l'obbligo della motivazione

La conoscenza di tali presupposti deve poter consentire al contribuente di valutare l'opportunità di impugnare l'atto impositivo e, in tal caso, di specificare, come richiesto dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 18, i motivi di doglianza.

Il contribuente deve avere contezza delle ragioni dell'Amministrazione, deve essere messo in grado di valutare l'opportunità di fare o meno acquiescenza al provvedimento, e, in caso di ricorso, di approntare le proprie difese con piena consapevolezza, nonché per impedire all'Amministrazione, nel quadro di un rapporto di leale collaborazione, di addurre in un eventuale successivo contenzioso ragioni diverse rispetto a quelle enunciate.

La necessità di un'adeguata motivazione va affermata, quindi, anche nel caso in cui il nuovo classamento sia stato adottato ai sensi della L. n. 662 del 1996, art. 3, comma 58, in ragione della constatata manifesta incongruenza tra il precedente classamento dell'unità immobiliare e il classamento di fabbricati similari aventi caratteristiche analoghe.

In tale ipotesi il provvedimento dovrà contenere la specifica individuazione di tali fabbricati, del loro classamento e delle caratteristiche analoghe che li renderebbero similari all'unità immobiliare oggetto di riclassamento.

La imprescindibilità di una motivazione adeguata è ancor più pregnante nel caso in cui, come quello di specie, vengano modificate le risultanze di un pregresso atto di classamento già definitivo. Deve rilevarsi la nullità della motivazione di tale mutato classamento nel caso in cui, come quello in esame, sia meramente apparente, risolvendosi in un insieme di espressioni generiche, adattabili a qualsivoglia situazione di fatto e di diritto.

è mitigato in rapporto ad una cartella di pagamento per la riscossione di un credito accertato attraverso un giudicato). E collocare questa corretta impostazione nel quadro tracciato dalla già riportata giurisprudenza in materia di motivazione degli avvisi di accertamento.

Nell'ottica tracciata mi pare che l'esigenza di motivazione sia esaltata e non affatto "mitigata" quando si discorra di avvisi catastali.

Infatti un comune avviso di accertamento, ad esempio in materia di imposte sui redditi, si colloca in un quadro legislativo puntuale e definito, e –per convenzione- la legge è considerata conoscibile ed accessibile a tutti.

Invece, il quadro normativo presupposto nell'accertamento catastale non è affatto conoscibile attraverso l'accesso alla legge, risponde a criteri ricavabili da circolari, da istruzione spesso a carattere locale, da un reticolo di considerazioni concrete.

Il contribuente ha diritto di sapere attraverso quali considerazioni fattuali l'Ufficio abbia considerato la sua abitazione con "signorile" e non soltanto "civile". Tendo conto che anche la navigazione on line gli fornisce indicazioni non convergenti, e comunque non ricavate da testi normativi.

E' in sostanza acuta la sensazione che nelle pronunce relative al catasto amministrazione e giurisprudenza muovano sostanzialmente a tentoni, senza alcun sicuro supporto legislativo. E questa sensazione trova conferma nella non molta giurisprudenza edita.

La sentenza n. 27917 del 30 dicembre 2009 ci dice che nelle controversie tributarie concernenti la classificazione catastale di un'unità immobiliare, non assume rilievo determinante ed esaustivo, per la relativa collocazione nella categoria «economico-popolare» la circostanza che un immobile sia stato realizzato mediante finanziamenti pubblici per l'edilizia residenziale economica e popolare, atteso, da un canto, che le caratteristiche di un immobile a fini catastali attengono soprattutto ad uno stato di fatto che è - come tale - indipendente dalle finalità del finanziamento pubblico (la cui utilizzazione ben può risultare in concreto difforme dagli scopi per i quali esso sia stato concesso), dall'altro, che non necessariamente vi è corrispondenza tra classificazione catastale ai fini dell'attribuzione della rendita e qualificazione ai fini della normativa sull'edilizia popolare ed economica (contenuta in svariate disposizioni legislative, di diverso contenuto e a diversi effetti)¹⁵.

Merita anche di essere ricordata la sentenza della Cassazione n. 5624 del 10 aprile 2003 secondo cui "poichè la legislazione sull'edilizia popolare contiene varie disposizioni relative alla composizione degli alloggi, allo scopo di evitare che non si pongano in essere costruzioni le cui caratteristiche siano in contrasto con la finalità di fornire ai meno abbienti un alloggio che sia decoroso e corrispondente alle esigenze in genere dei destinatari, ma senza sconfinare nell'edilizia di lusso, si deve necessariamente ritenere che i fabbricati costruiti nell'ambito di tale normativa rientrano nella categoria "A3", abitazione di tipo economico, e non nella categoria "A2" (propria delle abitazioni di tipo civile)".

Si veda anche la sentenza n. 5870 del 25 maggio 1993 con cui la Cassazione ha affermato che, per la individuazione del concetto di "case economiche e popolari", è necessario far ricorso agli artt. 48 e 49 del R.D. 28 aprile 1938, n. 1165 (Testo Unico delle disposizioni sull'edilizia popolare ed

¹⁵ Cfr. la sentenza n. 17709 del 20 agosto 2007; nonché Cass. 6 agosto 2004, n. 15235.

economica), così come modificati dalla legge 2 luglio 1949, n. 408 (art. 5). Ed in tale normativa, dettata in un'epoca storica in cui erano pressoché sconosciuti i piccoli appartamenti di lusso, il legislatore accoglie la concezione secondo cui gli appartamenti di piccolo taglio possiedono i requisiti propri della edilizia popolare.

E la sentenza della terza civile n. 17214 del 22 luglio 2010¹⁶ soggiunge che deve essere rigettato il ricorso avverso la sentenza di merito che abbia collocato alcuni appartamenti, accatastati come A/2 in categoria A/3, in quanto, sebbene alcune caratteristiche tipologiche degli immobili siano proprie della categoria A/2, gli elementi prevalenti rivelano una preponderanza di indici propri della categoria A/3, quali il totale sfruttamento della volumetria assentita, le limitate dimensioni delle scale, le rifiniture eseguite con l'impiego di materiali scadenti e tipiche dell'edilizia convenzionata, economica e popolare, l'assenza di una cucina abitabile e di un vano destinato a ingresso, la presenza, laddove esisteva, di un bagno secondario, privo di finestra e di dimensioni assai ridotte, le stanze disimpegnate da ambienti ristretti e poco luminosi, i pianerottoli che fornivano accesso a quattro appartamenti per piano¹⁷.

In relazione ad uno specifico problema, la ordinanza 2709/2014 afferma:

Ciò che caratterizza la "villa" (A/8) e la differenza dal "villino" (A/7) non sono soltanto le dimensioni, quanto le attrezzature di cui dispone, le caratteristiche interne, il pregio degli infissi e degli ornamenti, la collocazione, il rapporto con il territorio, le vie di accesso, la presenza di un parco. Nel linguaggio comune (ripreso dal legislatore) edifici simili vengono chiamati "villa" se collocati in località di lusso, e "villini" se collocati in aree di minor pregio. Altro è poi se le vie di comunicazione sono difficoltose in quanto l'edificio è collocato in una pregiata località montuosa o panoramica, altro è se l'isolamento non è espressione di un lusso bensì, più banalmente, determina una scomodità. Mentre per "parco" non può intendersi la utilizzabilità di qualunque area verde, altrimenti tutte le abitazioni rurali sarebbero ville, bensì un'area con alberi destinata ed adattata al godimento degli abitanti, tanto più appetibile perché sita in zone di pregio o destinate, appunto, a ville.

In quest'ottica si collocano alcuni provvedimenti della sesta sezione della Cassazione, di cui sono stato estensore.

La sezione sesta con ordinanza n. 2709 del 6 febbraio 2014¹⁸ ha affermato:

¹⁶ La sentenza non riguarda una controversia tributaria bensì una lite relativa all'applicazione dell'equo canone in cui assumeva rilievo il classamento dell'immobile locato.

¹⁷ Dalla legge sull'edilizia economica e popolare (artt. 48 e 49 del R. D. 28 aprile 1938, n. 1165) è possibile dedurre qualche elemento per la nozione di "casa economica" (A/3) e "casa popolare" (A/4).

A sua volta, la Circolare del 14/03/1992 n. 5 del Min. Finanze - Catasto e Servizi Tecnici Erariali definisce le abitazioni popolari come "unità immobiliari appartenenti a fabbricati con caratteristiche di economia sia per i materiali impiegati che per la rifinitura, e con impianti tecnologici limitati ai soli indispensabili. Sono compatibili con la categoria anche quelle unità immobiliari (minialloggi) di consistenza inferiore a quella propria delle abitazioni di tipo economico, con caratteristiche costruttive, tecnologiche, di rifinitura e dotazioni proprie della categoria.

¹⁸ È scritto in una relazione trasfusa nella ordinanza n. 3394 del 13 febbraio 2014: "Si ritiene che l'atto con cui l'amministrazione disattende le indicazioni del contribuente circa il classamento di un fabbricato debba contenere una adeguata - ancorché sommaria - motivazione; che delimiti l'oggetto della successiva

L'atto con cui l'amministrazione disattende le indicazioni del contribuente circa il classamento di un fabbricato deve contenere una adeguata - ancorchè sommaria- motivazione; che delimiti l'oggetto della successiva ed eventuale controversia giudiziaria. **Ciò è reso tanto più necessario in considerazione delle incertezze proprie del sistema catastale italiano che si riflettono sull'atto (classamento) con cui l'amministrazione colloca ogni singola unità immobiliare in una determinata categoria, in una determinata classe di merito e le attribuisce una "rendita".**

Su questa linea l'ordinanza (sempre relativa ad un caso di "primo accatastamento") n. 27008 del 2 dicembre 2013 afferma: sussiste l'obbligo della Amministrazione di sorreggere con adeguata motivazione ogni atto con cui "accerti" un quid di fiscalmente rilevante. E non occorre alcuna motivazione solo ove la Amministrazione operi su dati forniti dal contribuente o comunque già definiti fra le parti. Nel caso di attribuzione di una rendita catastale per "stima diretta" l'ammontare della rendita stessa discende dal valore attribuito al bene. La mera indicazione di una diversa valutazione rispetto a quella proposta dal contribuente costituisce quindi il dispositivo dell'atto e non la motivazione, che deve (a somiglianza di quanto accade in caso di applicazione dell'imposta di registro) invece enunciare i criteri e gli elementi che determinano la mancata accettazione delle indicazioni del contribuente.

Occorre per altro ricordare che un filone di giurisprudenza in tema di provvedimento della Amministrazione che disattenda l'indicazione del contribuente prospettata in sede di dichiarazione Dofca è orientato nel senso che "qualora l'attribuzione della rendita catastale abbia luogo a seguito della procedura disciplinata dall'art. 2 del d.l. 23 gennaio 1993, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 1993, n. 75, e del d.m. 19 aprile 1994, n. 701 (cosiddetta procedura DOCFA), ed in base ad una stima diretta eseguita dall'ufficio, l'obbligo della motivazione dell'avviso di classamento dell'immobile deve ritenersi osservato anche mediante la semplice indicazione dei dati oggettivi acclarati dall'ufficio e della classe conseguentemente attribuita all'immobile, trattandosi di elementi che, in ragione della struttura fortemente partecipativa dell'avviso stesso, sono conosciuti o comunque facilmente conoscibili per il contribuente, il quale, quindi, mediante il raffronto con quelli indicati nella propria dichiarazione, può comprendere le ragioni della classificazione e tutelarsi mediante ricorso alle commissioni tributarie (sentenze n. 15671 del 9 luglio 2014 e n. 2268 del 3 febbraio 2014)

In particolare, la sentenza n. 2268 del 3 febbraio 2014 afferma: "in tema di classamento di immobili compresi nella categoria D, l'obbligo di motivazione deve ritenersi osservato quando nel provvedimento siano indicati il capitale fondiario ed il saggio di redditività, poiché l'atto di

ed eventuale controversia giudiziaria. Ciò è tanto più evidente ove si considerino le incertezze proprie del sistema catastale italiano che si riflettono sull'atto (classamento) con cui l'amministrazione colloca ogni singola unità immobiliare in una determinata categoria, in una determinata classe di merito e le attribuisce una "rendita". Il classamento non è oggi disciplinato da precisi riferimenti normativi: la legge si limita, infatti, a prevedere la elaborazione di un reticolo di categorie e classi catastali e demanda la elaborazione di tali gruppi, categorie e classi all'Ufficio tecnico erariale (art. 9 D. P. R. 1' dicembre 1949, n.1142) L'ufficio tecnico erariale procede sulla base di istruzioni ministeriali anche piuttosto risalenti nel tempo (è tuttora utile in proposito la circolare n. 134 del 6 luglio 1941, integrata dalla istruzione II del 24 maggio 1942). Ed alla circolare n. 5 del 1992. Dunque l'Ufficio non può limitarsi a comunicare il classamento che ritiene adeguato, ma deve anche fornire un qualche elemento che spieghi perché la proposta avanzata dal contribuente con la Dofca viene disattesa. La relazione non è giunta a decisione perché la Amministrazione ha rinunciato al ricorso.

classamento costituisce l'esito di un procedimento specificamente regolato dalla legge, che prevede la partecipazione del contribuente e che, per gli immobili appartenenti alla indicata categoria, trova il proprio presupposto in una stima diretta eseguita dall'ufficio, in relazione alla quale, esprimendo essa un giudizio sul valore economico dei beni classati di natura eminentemente tecnica, la presenza e l'adeguatezza della motivazione rilevano non già a fini della legittimità, ma della attendibilità concreta del giudizio accennato, e, in sede contenziosa, della verifica della bontà delle ragioni oggetto della pretesa indicata in motivazione.

Personalmente ribadisco l'opinione secondo cui la Amministrazione debba fornire una spiegazione del suo operato specie in caso immobili "a stima diretta" in quanto il presupposto dell'attribuzione della rendita catastale è un accertamento sul valore dell'immobile in dissenso con la cifra indicata dal contribuente. E mi sembrerebbe logico che questo accertamento di maggior valore sia argomentato come deve essere argomentata la analoga operazione compiuta in sede di applicazione dell'imposta di registro.

In questa direzione muovono le sentenze n. 23237 del 31 ottobre 2014 e n. 5052 del 13 marzo 2015 secondo cui in tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale avvenga a seguito della procedura disciplinata dall'art. 2 del d.l. 23 gennaio 1993, n. 16, convertito, con modificazioni, in legge 24 marzo 1993, n. 75, e dal d.m. 19 aprile 1994, n. 701 (cosiddetta procedura DOCFA), l'obbligo di motivazione dell'avviso di classamento è soddisfatto con la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita solo se gli elementi di fatto indicati dal contribuente non siano stati disattesi dall'Ufficio e l'eventuale discrasia tra rendita proposta e rendita attribuita derivi da una valutazione tecnica sul valore economico dei beni classati, mentre, in caso contrario, la motivazione dovrà essere più approfondita e specificare le differenze riscontrate sia per consentire il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente sia per delimitare l'oggetto dell'eventuale contenzioso.

ACCERTAMENTI CATASTALI E CONTRADDITTORIO IN SEDE AMMINISTRATIVA

La giurisprudenza in materia di accertamenti catastali ha finora escluso che –almeno nella generalità dei casi– la legittimità di tali accertamenti sia subordinata ad una preventiva fase di contraddittorio amministrativo endoprocedimentale fra parte pubblica e contribuente (si vedano ad esempio le ordinanze della sesta sezione 6 dicembre 2012, n. 21923¹⁹; 14 novembre 2012, n. 19949²⁰)

¹⁹ La revisione delle rendite catastali urbane (regolata dall'art. 3, 58° comma, l. n. 662 del 1996 e, ricorrendone il presupposto della ripartizione del territorio comunale in microzone, dall'art. 1, 335° comma, l. n. 311 del 2004), in assenza di variazioni edilizie, non richiede la previa «visita sopralluogo» dell'ufficio, non essendo condizionata ad alcun preventivo contraddittorio endoprocedimentale; né il sopralluogo si rende necessario quando il nuovo classamento consegua ad una denuncia di variazione catastale presentata dal contribuente (come si desume dall'art. 11, 1° comma, d.l. n. 70 del 1988, convertito nella l. n. 154 del 1988).

²⁰ In tema di estimo catastale, la revisione delle rendite catastali urbane in assenza di variazioni edilizie non richiede la previa «visita sopralluogo» dell'ufficio, né il sopralluogo è necessario quando il nuovo classamento consegua a una denuncia di variazione catastale presentata dal contribuente, atteso che le esigenze sottese al sopralluogo e al contraddittorio si pongono solo in caso di accertamento d'ufficio giustificato da specifiche variazioni dell'immobile.

Questo orientamento rispondeva ad un diffuso indirizzo giurisprudenziale secondo cui il mancato espletamento del contraddittorio determina nullità dell'atto solo quando tale nullità è prevista dalla legge, o è ricavabile dalla normativa specifica che coinvolge l'atto.

Occorre però ora prender atto della circostanza che le Sezioni Unite della Cassazione con sentenza n. 19668 del 18 settembre 2014 ha affermato: "la pretesa tributaria trova legittimità nella formazione procedimentalizzata di una "decisione partecipata" mediante la promozione del contraddittorio (che sostanzia il principio di leale collaborazione) tra amministrazione e contribuente (anche) nella "fase precontenziosa" o "endoprocedimentale", al cui ordinato ed efficace sviluppo è funzionale il rispetto dell'obbligo di comunicazione degli atti imponibili. Il diritto al contraddittorio, ossia il diritto del destinatario del provvedimento ad essere sentito prima dell'emanazione di questo, realizza l'inalienabile diritto di difesa del cittadino, presidiato dall'art. 24 Cost., e il buon andamento dell'amministrazione, presidiato dall'art. 97 Cost."

Si tratta -come si vede- di una affermazioni di principio che trascende lo specifico problema che la sesta sezione aveva sottoposto alle Sezioni Unite; relativo alla sussistenza o meno anche nel regime antecedente l'entrata in vigore del comma 2-bis dell'art. 77 d.P.R. n. 602 del 1973, introdotto con d.l. n. 70 del 2011, dell'obbligo dell'amministrazione, prima di iscrivere ipoteca ai sensi dell'art. 77 d.P.R. n. 602 del 1973, di comunicare al contribuente che procederà alla detta iscrizione. Ed è particolarmente significativo che la sentenza in questione coinvolga una attività della Amministrazione (iscrizione di ipoteca) meramente esecutiva a garanzia di un debito tributario ormai accertato definitivamente.

Le Sezioni Unite hanno cioè recepito i principi contenuti nella legge delega 23/2014 e portato alle estreme logiche conseguenze tesi già affermate nella sentenza (pur essa delle Sezioni Unite) n. 18184 del 29 luglio 2013; superando un precedente indirizzo (reperibile nella giurisprudenza della quinta sezione della Corte) secondo cui occorre distinguere il principio del contraddittorio inteso come espressione del diritto di difesa nel processo dall'intervento del privato nel procedimento amministrativo, inteso invece come facoltà di introduzione di ulteriori elementi in fatto e diritto a completamento della fattispecie concreta sulla quale la Amministrazione è chiamata a provvedere. Secondo questo indirizzo, che ormai sembrerebbe superato, il contraddittorio è essenziale alla struttura del processo : mentre nella procedura amministrativa costituisce una mera eventualità, in quanto la partecipazione del privato alla formazione del provvedimento amministrativo (tanto se trattasi di soggetto destinatario dell'atto, quanto se trattasi di soggetto che dall'atto potrebbe subire comunque un pregiudizio) dipende esclusivamente dalla rilevanza riconosciuta a tale intervento dalle singole norme di legge che prevedono e disciplinano lo specifico procedimento amministrativo (così la sentenza n. 3142 del 12 febbraio 2014)

La sentenza 19668 rende dunque necessaria un'attenta "rivisitazione" della giurisprudenza della Corte in materia di contraddittorio nell'ambito delle procedure tributarie amministrative, rivisitazione che deve coinvolgere anche e a maggior ragione la materia catastale.

Infatti, in base all'art. 69 bis del D.P.R. 546/1992 (probabilmente incostituzionale ma pur sempre vigente) gli atti catastali producono effetti giuridici sfavorevoli al contribuente che saranno rimossi solo al formarsi di un giudicato contrario e quindi dopo parecchi anni. Nel frattempo il riclassamento determinerà un incremento della tassazione sull'immobile e, in taluni casi, l'esclusione da benefici previsti dalla legge (come la tassazione degli atti di trasferimento con aliquote ridotte, non applicabili alle abitazioni "signorili" inserite nella classe A1)

AGGIORNAMENTI IN MATERIA CATASTALE

CLASSAMENTO CATASTALE E LITISCONSORZIO NECESSARIO

Sent. N. 3159 del 17 febbraio 2015

(emessa il 21 gennaio 2015) della Corte Cass., Sez. VI-V Trib. - Pres. Cicala Rel. Cosentino

Massima:

Nelle controversie relative al classamento catastale sussiste litisconsorzio necessario fra i comproprietari dell'immobile accatastato.

Ord. n. 9234 del 24 aprile 2014

(emessa il 20 marzo 2014) della Corte Cass., VI Trib. - Pres. Iacobellis Rel. Caracciolo

Massima:

In tema di contenzioso tributario, l'impugnazione dell'atto di classamento di un fondo di cui siano proprietari più soggetti, al fine di ottenere l'accertamento della natura agricola dello stesso, da luogo ad un litisconsorzio necessario tra tutti i comproprietari ed i titolari di diritti reali di godimento che diano luogo a diritti e doveri analoghi alla proprietà, non potendosi ammettere che tale accertamento – vincolante ai fini dell'esercizio del potere impositivo da parte del Comune in materia di imposta comunale sugli immobili (ICI) – possa condurre a valutazioni diverse in ordine alla natura dell'immobile medesimo; pertanto sussiste litisconsorzio necessario fra il nudo proprietario e l'usufruttuario di un immobile.

NOTA

In termini: Cass. Sez. 5, Sentenza n. 15489 del 30/06/2010 (in applicazione del principio, la S.C. ha annullato i giudizi di primo e secondo grado di impugnazione di atti di assenso di un immobile, promossi da uno dei comproprietari del bene, coniuge in comunione legale, non avendo il giudice di merito disposto l'integrazione del contraddittorio)" ; Cass. Sez. 6-5, Ordinanza n. 24101 del 28/12/2012, la quale ultima ha statuito in fattispecie di scissione tra usufrutto e nuda proprietà.

IL CONTRIBUENTE PUO' SEMPRE CHIEDERE LA REVISIONE (A SUO VANTAGGIO) DEL CLASSAMENTO

Sent. n. 3001 del 13 febbraio 2015

(emessa il 21 gennaio 2015) della Corte Cass., Sez. VI-V Trib. - Pres. Cicala Rel. Cosentino

Massima:

Al contribuente deve essere riconosciuto il diritto di modificare, senza alcun limite temporale, la rendita proposta con la procedura DOCFA, quando la situazione di fatto o di diritto ad origine denunciata non sia veritiera. Ciò in quanto il termine di dodici mesi dalla presentazione della DOCFA, fissato dall'articolo 1 d.m. 701/94 per la determinazione della rendita catastale definitiva da parte dell'Ufficio (eventualmente modificativa della rendita proposta dal contribuente), non ha natura perentoria, ma meramente ordinatoria, costituendo una modalità di esercizio dei poteri per la formazione ed aggiornamento del catasto, Se dunque l'esito del procedimento di classamento è di tipo accertativo e mira solo a fornire chiarezza sul valore economico del bene, attraverso il sistema del catasto, in vista di una congrua tassazione secondo le diverse leggi d'imposta, deve concludersi che quando la situazione di fatto e di diritto ad origine denunciata non sia veritiera il contribuente mantiene il diritto di modificare la rendita proposta all'Ufficio. Nel vigente sistema tributario la rendita catastale, del resto, non ha mai efficacia costitutiva diretta di alcuna obbligazione fiscale ma solo una efficacia riflessa, ai fini delle imposte sul reddito complessivo, ai fini delle imposte sul patrimonio immobiliare e ai fini delle imposte indirette sui trasferimenti immobiliari. La rendita catastale non forma oggetto di una dichiarazione annuale del contribuente e non esaurisce la propria efficacia con riguardo ad una singola annualità d'imposta, avendo - al contrario - efficacia pluriennale escludente in radice qualsiasi ipotesi di definitività o irrevocabilità. Avendo la rendita catastale efficacia illimitata nel tempo, altrettanto illimitata deve essere la facoltà del contribuente di presentare istanze di variazione, di rettifica, di correzione. Pertanto come l'Ufficio, senza conseguenze caducatorie dei suoi poteri accertativi, può sempre intervenire a rettificare la rendita proposta dal contribuente non vi è ragione per cui quest'ultimo - avvedutosi dell'errore dichiarativo - non possa correggere i propri errori od omissioni ripristinando l'esatto valore secondo il reddito effettivamente retribuito. La non emendabilità di dichiarazioni ad origine inesatte, del resto, finirebbe per cristallizzare nel tempo una imposizione falsata nei suoi presupposti, in contrasto con il principio della capacità contributiva garantito dall'art. 53 Cost. E' infatti principio generale che le dichiarazioni del contribuente che risultino affette da errore di fatto o di diritto sono sempre emendabili e ritrattabili, quando possa derivarne l'assoggettamento e ad oneri contributivi diversi e

più gravosi di quelli che, sulla base della legge, devono restare a suo carico. Come la dichiarazione dei redditi non ha natura di atto negoziale e dispositivo, ma reca una mera esternazione di scienza e di giudizio, modificabile in ragione dell'acquisizione di nuovi elementi di conoscenza e di valutazione sui dati riferiti, costituendo essa solo un momento dell'iter procedimentale volto all'accertamento dell'obbligazione tributaria, lo stesso principio va - a maggior ragione - applicato alla dichiarazione di classificazione catastale, che costituisce l'atto iniziale di un procedimento amministrativo di tipo "cooperativo" per la classificazione degli immobili e le rendite da questi prodotte che - per valere come base per il calcolo dell'imposta - debbono essere idonee a rappresentare l'indice di capacità contributiva del cittadino. Tanto in sintonia con l'art. 10, dello Statuto del contribuente secondo cui "i rapporti tra contribuente ed Amministrazione finanziaria sono improntati al principio di collaborazione e buona fede", essendo - appunto - conforme a buona fede non percepire somme non dovute, ancorché versate per errore dall'obbligato su dichiarazione da lui stesso effettuata.

L'atto di diniego e/o il rifiuto di modifica della rendita catastale è impugnabile in quanto l'articolo 2, comma 3, del decreto 546/1992 annovera nell'oggetto della giurisdizione tributaria tutte le controversie concernenti "la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari urbane e l'attribuzione della rendita catastale". Non vi è dunque ragione di escludere dall'ambito degli "atti relativi alle operazioni catastali" di cui all'articolo 19, lett. D D.Lgs. 546/92 il tacito diniego opposto ad una istanza di variazione, senza che occorra il ricorso alla procedura della DOFCA.

Sent. n. 2295 del 13 febbraio 2015

(emessa il 21 gennaio 2015) della Corte Cass., Sez. VI-V Trib. - Pres. Cicala Rel. Caracciolo

Massima:

L'istanza volta al declassamento o alla riduzione della rendita può essere proposta anche se non ricorrono le condizioni previste nell' art.38 del TUIR (il quale, per l'ipotesi in cui per un triennio il reddito lordo effettivo di una unità immobiliare differisca almeno del 50% dalla rendita catastale, prevede che l'Amministrazione proceda a verifica al fine di un diverso classamento o determinazione della rendita"). In quanto non vi è necessità di ricorrere a categorie definite a fini peculiari per dare concretezza alla facoltà del contribuente di ottenere l'aggiornamento ("rebus sic stantibus") delle valutazioni degli enti immobiliari ai fini catastali. In tal caso il giudice procederà ad una valutazione in cui ben può tener conto di mutate condizioni, della vetustà dell'edificio, della non rispondenza dell'immobili alle esigenze attuali; e potrà eventualmente disapplicare i criteri elaborati dalla Amministrazione. D'altronde, I termini di abitazione 'signorile', 'civile', 'popolare' richiamano nozioni presenti nell'opinione generale a cui corrispondono caratteristiche che possono con il tempo mutare, sia sul piano della percezione dei consociati (si pensi al maggior rilievo che assume nella mentalità di oggi il numero dei servizi igienici, la collocazione centrale o periferica di un immobile), sia sul piano oggettivo, per il naturale deperimento delle cose, cui non abbia posto rimedio una buona manutenzione; o per le mutate condizioni dell'area ove l'immobile si trovi. Quindi può accadere che abitazioni in passato ritenute modeste o 'popolari' divengano 'civili' o 'signorili', e viceversa che immobili di pregio perdano la qualifica superiore. Ed allo stesso modo si

deve procedere nell'ipotesi in cui un contribuente deduca non già un mutamento nella valutazione di dati al tempo correttamente denunciati, ma una sopravvalutazione dei dati stessi, donde poi l'attribuzione di una rendita che non sia conforme alle caratteristiche tipologiche del bene, ovviamente sempre sul piano della percezione che i consociati ne hanno. Né vi è ragione di prospettare l'imprescindibilità dell'esistenza di un "interesse generale" dovendosi invece ritenere sufficiente l'esistenza di una situazione soggettiva attiva del singolo contribuente, cui certamente pertiene il diritto —garantito anzitutto dall'art.53 della Costituzione- di concorrere alle spese pubbliche in ragione della reale capacità contributiva, siccome si esprime anche per il tramite della corretta applicazione dei criteri di valutazione catastale degli immobili

ACCATASTAMENTO E DESTINAZIONE URBANISTICA

Sent. n. 4220 del 2 marzo 2015

(emessa il 21 gennaio 2015) della Corte Cass., Sez. VI-V Trib. - Pres. Cicala Rel. Conti

Massima:

L'assoluta autonomia tra determinazione del classamento di un immobile e disciplina urbanistica del cespite o della zona nel quale questo è, normativamente smentita dal Regolamento approvato con d.P.R. n. 138 del 1998 che, all'art.4, così recita: "1. Per ciascuna zona censuaria i competenti uffici del dipartimento del territorio compilano un quadro di qualificazione e classificazione, nel quale sono indicate, con riferimento al quadro generale di cui all'allegato B, tutte le categorie riscontrate nella zona censuaria stessa ed il numero delle classi in cui ciascuna categoria è suddivisa. Per la definizione delle classi gli uffici si avvalgono dei dati rilevati dall'osservatorio dei valori immobiliari del dipartimento del territorio, istituito con decreto del Ministro delle finanze 23 dicembre 1992, delle informazioni contenute nelle schede previste dalle norme tecniche di cui all'articolo 2, comma 2, nonché dei risultati delle indagini di mercato svolte in sede locale. 2. I quadri di qualificazione e classificazione di cui al comma I possono essere oggetto di revisione da parte degli uffici del dipartimento del territorio in conseguenza di intervenute variazioni socio-economiche, ambientali ed urbanistiche di carattere permanente nella zona censuaria." D'altra parte, per microzona si intende, ai sensi dell'art. 2, comma 1, del D.P.R. n. 138 del 1998, cit., una porzione del territorio comunale che presenta omogeneità nei caratteri di posizione, urbanistici, storico-ambientali, socio-economici, nonché nella dotazione dei servizi ed infrastrutture urbane-"... . La microzona rappresenta una porzione del territorio comunale o, nel caso di zone costituite da gruppi di comuni, un intero territorio comunale che presenta omogeneità nei caratteri di posizione, urbanistici, storico-ambientali, socio-economici, nonché nella dotazione dei servizi ed infrastrutture urbane, in ciascuna microzona le unità immobiliari sono uniformi per caratteristiche tipologiche, epoca di costruzione e destinazione prevalenti; essa individua ambiti territoriali di mercato omogeneo sul piano dei redditi e dei valori, ed in particolare per l'incidenza su tali entità delle caratteristiche estrinseche delle unità immobiliari". In definitiva, è possibile che ai fini del riclassamento non sia sempre necessario un miglioramento del contesto urbano dell'area, la quale può essere rimasta invariata nel tempo quanto alle sue caratteristiche urbanistiche, registrandosi comunque una marcata variazione del valore degli immobili a condizioni invariate; ciò non significa, tuttavia, che ai fini del detto classamento non possano essere tenute in

considerazione le emergenze nascenti dalla disciplina urbanistica connessa al territorio. Non appare dunque condivisibile, nella sua assolutezza, l'avviso dell'Agenzia del territorio espresso all'interno della circolare n.4/2006, allorché si sostiene che "...il classamento delle unità immobiliari ore è basato esclusivamente sul confronto, a livello locale, fra le caratteristiche intrinseche ed estrinseche di ciascuna unità oggetto di esame e quelle ordinariamente associate alle tipologie presenti nel quadro di qualificazione, che assumono concreta evidenza nell'universo delle unità simili (in origine soltanto quelle definite "tipo") censite in ciascuna categoria catastale. Pertanto si ritiene doveroso ribadire, in questa sede, la piena autonomia dell'ordinamento catastale rispetto a quanto dettato dalle norme urbanistiche, ovvero afferenti a specifici settori ed attività di esercizio...". Detta prospettiva non può, infatti, trascurare la rilevanza urbanistica del territorio.

GLI ACCERTAMENTI NELLA CITTA' DI FERRARA

Sent. n. 3156 del 17 febbraio 2015

(emessa il 21 gennaio 2015) della Corte Cass., Sez. VI-V Trib. - Pres. Cicala Rel. Iacobellis

Massima:

Qualora il nuovo classamento sia stato adottato ai sensi del comma 335 dell'art. i della L. n. 311 del 2004, 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, non può ritenersi congruamente motivato il provvedimento di riclassamento che faccia solo riferimento ai suddetti rapporti ed al relativo scostamento, ed ai provvedimenti amministrativi a fondamento del riclassamento (nella specie; nota n. 26925 del 4/4/2005 con la quale il Comune di Ferrara ha richiesto all'Agenzia del Territorio l'attivazione del processo di revisione parziale del classamento catastale delle unità immobiliari ubicate in una determinata microzona, e nota del Direttore dell'Agenzia del 30/11/2005) laddove da tali ultimi non siano evincibili gli elementi che, in concreto, hanno inciso sul diverso classamento. Né può ritenersi sufficiente a tal fine il riferimento a non meglio precisati "interventi pubblici effettuati per la riqualificazione della viabilità interna e dell'arredo urbano" nonché ad "interventi da parte dei privati per la ristrutturazione degli edifici". E ciò anche considerando che l'attribuzione di una determinata classe è correlata sia alla qualità urbana del contesto in cui l'immobile è inserito (infrastrutture, servizi, eccetera), sia alla qualità ambientale (pregio o degrado dei caratteri paesaggistici e naturalistici) della zona di mercato immobiliare in cui l'unità stessa è situata, sia infine alle caratteristiche edilizie dell'unità stessa e del fabbricato che la comprende (l'esposizione, il grado di rifinitura, eccetera). Di talché le espressioni surriportate non sono tali da porre il contribuente in condizione di conoscere le concrete ragioni a base della pretesa impositiva, così 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.

Sent. n. 2297 del 13 febbraio 2015

(emessa il 21 gennaio 2015) della Corte Cass., Sez. VI-V Trib. - Pres. Cicala Rel. Caracciolo

Massima:

E' sfornito di adeguata motivazione l'avviso di accertamento sorretta da un generico cenno agli interventi pubblici effettuati nel centro storico di Ferrara iscritto nel 1995 fra i siti definiti "patrimonio dell'umanità da parte dell'UNESCO. Il contesto al quale l'Agenzia deve attenersi ai fini dell'inquadramento di un provvedimento impositivo non è quello della qualificazione attribuita (per ragioni di tutela della eccezionale importanza da un punto di vista culturale o naturale) al centro storico di Ferrara (dall'UNESCO, nel 1995) ma quello dell'evoluzione del contesto urbano —a riguardo di una specifica microzona- verificatasi a decorrere dal momento dell'antecedente valutazione, epoca che non può certo precedere l'emanazione del DPR n.138/1998 con l'art.2 del quale è stata, per la prima volta, disciplinata la suddivisione in microzone del territorio comunale.

NOTA

Identica è la sentenza 2996

ANCORA SUGLI ACCATASTAMENTI NELLA CITTA' DI FERRARA

Sent. n. 4711 del 9 marzo 2015

(emessa il 21 gennaio 2015) della Corte Cass., Sez. VI-V Trib. - Pres. Cicala Rel. Caracciolo

Massima:

Conviene principiare evidenziando che la stessa parte ricorrente ha puntualizzato alcuni pacifici presupposti di fatto, da rievocarsi qui nel loro sviluppo diacronico: e cioè che nel territorio di Ferrara è stata eseguita tempestivamente (con delibera consiliare n.139 di data 28.4.1999, secondo quanto riferisce la stessa parte ricorrente) l'attività di "microzonizzazione" delineata dal DPR n.138 del 23 marzo 1998 (in esecuzione dei commi 154 e 155 della legge n.662/1996 recante norme per la revisione generale degli estimi catastali delle unità immobiliari), attività che, nell'intento del legislatore dell'epoca era finalizzata alla "individuazione delle tariffe d'estimo di reddito facendo riferimento, al fine di determinare la redditività media ordinariamente ritraibile dalla unità immobiliare, ai valori e ai redditi medi espressi dal mercato immobiliare con esclusione di regimi legali di determinazione dei canoni" ed alla "attribuzione della rendita catastale alle unità appartenenti alle varie categorie ordinarie con criteri che tengono conto dei caratteri specifici dell'unità immobiliare, del fabbricato e della microzona ove Punita' e' sita" (comma 154) con conseguente "decorrenza dell'applicazione dei nuovi estimi catastali" da data "in ogni caso anteriore al 1 gennaio dell'anno successivo a quello dell'adozione dei regolamenti" attuativi delle predette finalità.

Nell'intento del legislatore, la ripartizione della zona censuaria in microzone avrebbe realizzato l'effetto di tenere conto —ai fini nell'identificazione delle tariffe d'estimo da attribuirsi a ciascun immobile urbano a destinazione ordinaria situato nelle microzone delimitate all'interno del territorio del comune- degli "ambiti territoriali di mercato omogeneo sul piano dei redditi e dei valori, ed in particolare per l'incidenza su tali

entità delle caratteristiche estrinseche delle unità immobiliari" (siccome recita l'art.2 del DPR menzionato nell'ottica della definizione del concetto di microzona)". con conseguente "revisione delle tariffe d'estimo attualmente vigenti, facendo riferimento ai valori ed ai redditi medi espressi dal mercato immobiliare, con esclusione dei regimi locativi disciplinati per legge" e con conseguente determinazione delle stesse "per ogni zona censuaria, categoria e classe, della rendita catastale per unità di superficie", in ragione di valori reddituali unitari (riferiti all'epoca censuaria (1996-1997) determinati sulla base "dei canoni annui ordinariamente ritraibili, con riferimento ai dati di mercato delle locazioni" nonché sulla base "dei valori di mercato degli immobili, determinandone la redditività attraverso l'applicazione dei saggi di rendimento ordinariamente rilevabili nel mercato edilizio locale per unità immobiliari analoghe" (siccome recita l'art.5 del detto DPR, non senza il costante richiamo al regolamento per la formazione del catasto approvato con DPR n.114211949).

Con la menzionata delibera consiliare, l'Amministrazione comunale di Ferrara ebbe effettivamente a determinare i valori di mercato minimi (/mq: 2.000.000), massimi (/mq 3.400.000) e medi (£/mq. 2.700.000) da attribuirsi all'unità di misura per gli immobili siti all'interno della microzona 1, qui considerata, ai fini della determinazione della redditività di ciascun immobile, ma il procedimento finalizzato alla revisione generale del classamento non ebbe seguito nel suo complesso e pertanto l'attività espletata dall'Amministrazione comunale ferrarese, come da tante altre amministrazioni comunali, non ha realizzato gli effetti divisati.

Attesa la mancata attuazione della attività di "revisione generale degli estimi" prevista dall'anzidetta legge n.662/1996 l'Amministrazione comunale di Ferrara intese avvalersi (con nota del 4.4.2005 destinata all'Agenzia del Territorio) del procedimento di revisione parziale del classamento delle unità immobiliari private site nella menzionata microzona 1, sulla premessa che quest'ultima fosse caratterizzata da uno scostamento pari al 51,63% dal rapporto tra valore medio di mercato e valore medio catastale degli immobili riscontrato nell'insieme delle microzone comunali (rapporto superiore a quello minimo del 35% definito dal provvedimento 16.2.2005 dell'Agenzia del Territorio, in applicazione del comma 339 dell'art.1 della legge n.311/2004), e perciò ritenendo di poter ottenere, in applicazione dell'art.1 comma 335 della legge n.311/2004 "la revisione massiva dei classamenti degli immobili di proprietà privata siti nell'anzidetta microzona", onde rimuovere le significative sperequazioni esistenti nell'ambito delle microzone riconducibili a variazioni del contesto urbano verificatesi nel tempo.

Con coerente Determinazione del Direttore dell'Agenzia del Territorio di data 30.11.2005 è stato attivato detto procedimento di revisione del classamento e delle rendite delle unità immobiliari di proprietà privata nella microzona qui in considerazione, con conseguente notifica dei provvedimenti di riclassamento "individuale" a ciascun proprietario degli immobili oggetto dell'attività di revisione, tra i quali anche quelli destinati alla contribuente della cui impugnazione qui si tratta.

Ciò posto, conviene ripetere qui di seguito il tenore del comma 335 più volte menzionato: "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 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, e' richiesta dai comuni agli Uffici provinciali dell'Agenzia del territorio. Per i calcoli di cui al precedente periodo, il valore medio di mercato e' aggiornato secondo le modalita' stabilite con il provvedimento di cui al comma 339. L'Agenzia del territorio, esaminata la richiesta del comune e verificata la sussistenza dei presupposti, attiva il procedimento revisionale con provvedimento del direttor dell'Agenzia medesima".

Orbene, non è chi non veda —alla luce della piana dizione della norma di legge or ora citata- che il predetto procedimento di "revisione parziale del classamento" (non essendo diversamente disciplinato se non in relazione al suo presupposto fattuale, e cioè l'esistenza di uno scostamento significativo, cioè almeno superiore al livello minimo predeterminato, del rapporto tra i menzionati valori medi nella zona considerata e nell'insieme delle microzone comunali) non può che essere disciplinato da regole conformi a quelle dettate ai fini della "revisione del classamento" da parte dell'art.9 del DPR n.138/1988, onde ne sia assicurata la

sottrazione alla piena discrezionalità di applicazione da parte della competente amministrazione pubblica, cui non può essere demandata la identificazione e la selezione degli elementi di giudizio che incidono direttamente sui presupposti impositivi, ma semmai l'applicazione degli elementi di giudizio medesimi, una volta che siano già espressamente identificati dalla legge.

In difetto di ciò si verificherebbe manifesta violazione del combinato disposto degli art.23 e 53 della Carta Costituzione (che impongono la regolazione per legge dei fattori che incidono sul sistema di concreta attuazione del principio del prelievo fiscale in proporzione alla capacità contributiva individuale) nonché dell'espressa previsione del menzionato comma 154 lett. e) dell'art.3 della legge 662/1996 a mezzo del quale il legislatore ha inteso imporre che ai fini della "attribuzione della rendita catastale alle unità appartenenti alle varie categorie ordinarie" si tenga contemporaneamente conto "dei caratteri specifici dell'unità immobiliare, del fabbricato e della microzona ove l'unità è sita", alla qual cosa non può darsi attuazione se non nel medesimo contesto cronologico, essendo contraria alla razionalità (prima ancora che al diritto positivo) la considerazione in momenti cronologicamente disparati dell'uno e dell'altro fattore, siccome tutti incidono comparativamente e complessivamente alla qualificazione dell'unità immobiliare.

Proprio per il rispetto della ora menzionata previsione generale, il ridetto art. 9 —dopo avere identificato gli indici sulla cui base i competenti uffici del dipartimento del territorio procedono alla revisione del classamento— prescrive che "ai fini della concreta attribuzione del classamento gli uffici:

a) identificano ... il livello delle qualità urbane ed ambientali di ciascuna microzona;

b) definiscono per ciascuna categoria a destinazione ordinaria le classi pertinenti a ciascuna microzona...

c) attribuiscono a ciascuna unità immobiliare la categoria, sulla base della definizione di cui all'art.8 comma 2 e la classe, in coerenza con quelle individuate per la specifica microzona alla lettera b) e tenuto conto dei caratteri edilizi e dell'intorno, emergenti dagli atti descrittivi e censuari dell'attuale classamento".

Tutto ciò, sul presupposto che il precedente art.8 comma 2 (per quello che qui interessa) prevede che "la classe ... dipende dalla qualità urbana ed ambientale della microzona in cui l'unità stessa è ubicata nonché dalle caratteristiche edilizie dell'unità medesima e del fabbricato che la comprende. Per qualità urbana si intende il livello delle infrastrutture e dei servizi; per qualità ambientale si intende il livello di pregio o di degrado dei caratteri paesaggistici e naturalistici ancorchè determinati dall'attività umana. . . .Nelle procedure valutative di cui al comma 4, la qualità urbana ed ambientale e le caratteristiche edilizie sono espresse attraverso il fattore posizionale ed il fattore edilizio" (i successivi commi 6 e 7 specificano e dettagliano i criteri per le valutazioni che precedono)... "I fattori posizionali ed edilizio, espressi in appropriate scale di misura, concorrono alla identificazione del parametro globale d'apprezzamento del livello reddituale per metro quadro della superficie catastale dell'unità immobiliare".

Traendo le fila dalla combinazione dei dati normativi fin qui menzionati, torna senz'altro che la procedura contemplata dal comma 335 più volte menzionato non può sottrarsi all'applicazione della combinata valutazione dei menzionati parametri, imposta dalla legge ai fini dell'attribuzione all'immobile della corretta classe di qualificazione, dovendosi quindi considerare lo scostamento tra le medie dei valori riscontrati nella microzona di riferimento un mero presupposto integrante condizione per l'adozione della procedura di revisione (limitata all'ambito sub-urbano considerato, e perciò "parziale") da esplicarsi secondo le vigenti discipline di legge per le fattispecie ordinarie.

Non può quindi concordarsi con l'assunto di parte ricorrente secondo il quale siffatta attività di "riclassamento parziale" è finalizzata alla "revisione massiva" della qualificazione dell'intero comparto edilizio compreso nella microzona, sicchè poi l'unico requisito richiesto e da accertarsi ai fini del mutamento massivo del livello di classe del complesso delle unità immobiliari racchiuse nel perimetro della microzona vada identificato nel menzionato scostamento del rapporto tra i valori medi. L'attività di classamento —per contro— è e resta (anche in questa procedura connotata da evidente straordinarietà e contingenza applicativa, nella prospettiva della più generale riforma del catasto) una procedura "individuale" e che non può non essere effettuata con la specifica considerazione, combinata, dei fattori posizionali ed edilizio pertinenti a ciascuna unità immobiliare, unico criterio che —attesa la chiara scelta

normativa dianzi indicata- consente di identificare il "parametro globale di apprezzamento" dell'unità immobiliare medesima. In questa prospettiva, l'alterazione dei rapporti tra i valori medi riscontrati tra una microzona e l'insieme delle microzone cittadine altro non costituisce se non il sintomo dell'esistenza di un diffuso fenomeno di incoerenza tra i valori di mercato effettivi ed i valori catastalmente assegnati, fenomeno che peraltro impone un riscontro individualizzato delle concreta esistenza e consistenza di siffatta incoerenza, onde evitare che la rilevazione "statistica" del fenomeno dia luogo a quelle conseguenze sperequate che si verificano ogni volta in cui non si riesce a tradurre il dato "medio" in una specifica enucleazione degli individui casi che lo determinano e si finisce per tradurre le medie in effetti di carattere generalizzato ai soli fini di realizzare una indeterminata "perequazione".

D'altronde (per chiarire l'intentio legislatoris mediante il riferimento ad una differente fattispecie normativa contenuta nel medesimo provvedimento di legge e perciò idonea più di altre ad evidenziare la ratio sottesa), nessuno dubita del fatto che nella procedura prevista e regolata dal successivo comma 336 anche il presupposto della "sussistenza di situazioni di fatto non più coerenti con i classamenti catastali per intervenute variazioni edilizie", insieme al mancato ottemperamento alla richiesta dell'Amministrazione comunale entro i novanta giorni dalla notificazione dell'apposita richiesta di aggiornamento, costituisca una mera condizione ai fini dell'applicazione dell'ordinaria procedura di "iscrizione in catasto dell'immobile non accatastato" ovvero della ordinaria procedura di "verifica del classamento delle unità immobiliari segnalate", con conseguente "notifica delle risultanze del classamento e

la relativa rendita", così che non si può in alcun modo supporre che l'esistenza di una apposita disposizione in proposito consenta alcuna deroga alle vigenti norme sostanziali e procedurali. E ciò, per quanto non vi sia dubbio che anche siffatta previsione è connotata da evidente straordinarietà e contingenza applicativa, nella prospettiva della più generale riforma del catasto, e per quanto anche la procedura ora in esame nasca dall'impulso dell'ente locale, per regola riferito alle molteplici situazioni di fatto che quest'ultimo segnala all'esito delle proprie indagini, così che ne potrebbe essere invocata la funzione di strumento di "revisione massiva".

Accogliendosi l'opposta tesi, l'attività di classamento nelle fattispecie di revisione giustificate dall'esistenza dei presupposti del comma 335, finirebbe per ridursi all'indiscriminato elevamento del livello di classe degli immobili ordinari contenuti nel perimetro della microzona in ragione delle pure e semplici risultanze dei rapporti tra i valori medi di microzona (tralasciando qui il fatto che lo scostamento tra questi ultimi potrebbe essersi verificato, anzicchè per effetto di un incremento del rapporto relativo alla microzona presa in specifico riferimento, per effetto di un decremento del rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali, ovvero di un combinato effetto di entrambi i fenomeni, ciò che impedirebbe di comprendere se ne risulti un qualche incremento in valori assoluti a riguardo degli immobili contenuti nel perimetro microzonale in riferimento), senza considerazione alcuna dei caratteri edilizi dell'unità immobiliare, i quali non possono non essere tenuti in peculiare attenzione ogni volta che si procede alla nuova qualificazione catastale: è la stessa parte ricorrente che rammenta —correttamente, a questo proposito- che il classamento "è un'operazione di natura tecnico-estimale che consiste nell'assegnare all'immobile la categoria e la classe pertinenti.. in base alle caratteristiche estrinseche ed intrinseche dell'immobile, in quanto influenti sul reddito". Ed infatti l'art.61 del DPR n.1142 del 1949 del tutto appropriatamente recita nel senso che:"Il classamento consiste nel riscontrare sopraluogo per ogni singola unità immobiliare la destinazione ordinaria e le caratteristiche influenti sul reddito e nel collocare ' l'unità stessa in quella tra le categorie e classi prestabilite per la zona censuaria a norma dell'art. 9 che, fatti gli opportuni confronti con le unità tipo, presenta destinazione e caratteristiche conformi od analoghe".

Del tutto diverso —ovviamente- sarebbe stato il procedimento da adottarsi ove fosse stata ritenuta necessaria una modifica del quadro di qualificazione e classificazione proprio in ragione delle riscontrate peculiari stabili trasformazioni del tessuto urbano di una sola delle microzone cittadine (in rispetto alla sostanziale stasi evolutiva delle altre), procedimento che trova espressa regolamentazione nell'art.4 del DPR n.13811998 (appunto intitolato alla "revisione dei quadri di qualificazione e classificazione") il quale consente di tenere conto in termini assoluti delle "intervenute variazioni socioeconomiche ambientali ed urbanistiche di carattere permanente nella zona censuaria", ovvero nell'art.2 comma 5 il quale consente di

tenere conto delle significative variazioni nel tessuto edilizio-urbanistico, ovvero nella dotazione di servizi ed infrastrutture, ove si ritenga necessaria una "nuova delimitazione delle microzone".

Una siffatta conclusione non tradisce la finalità dello strumento normativo peculiarmente previsto (in alcune pronunce di merito si è parlato di carattere "standardizzato e generalizzato del riclassamento per microzone") poiché il proprium di siffatta procedura non è affatto quello di costituire surrogazione delle ordinarie procedure di classamento ogni volta che si prospetti l'esistenza di uno squilibrio riferibile ad un determinato territorio, ma è appunto quello di accendere uno specifico riflettore sull'esistenza di fenomeni anomali —topograficamente delimitati- che inducono l'Amministrazione del Territorio, che non ne sarebbe edotta senza impulso dell'ente locale, ad adottare procedure generalizzate di monitoraggio ed intervento, senza che ciò possa costituire deroga al principio della necessaria individualità del procedimento di classamento delle singole unità immobiliari.

Né sarebbe prospettabile, se non in un'ottica medita fin qui non tradotta in espressa previsione di legge, che la sola modalità di emersione —ai fini di siffatta procedura di riclassamento- di tutte le caratteristiche in concreto del singolo immobile, sia rimessa alla facoltà di impugnazione giudiziale del provvedimento, non tanto per l'evidente impraticabilità dell'assunto (che finirebbe per trasformare in organi di amministrazione attiva gli uffici giudiziari) quanto per la sua evidente contraddittorietà: ove si assuma come presupposto esclusivo dei provvedimenti di riclassamento il semplice fatto dello "scostamento anomalo" tra i rapporti di valore nelle microzone, neppure l'impugnazione giudiziale varrebbe a consentire il recupero della rilevanza della condizione individuale dell'unità immobiliare, non spettando certamente all'organo giudiziale l'integrazione "ab extrinseco" della fattispecie procedimentale normativamente fissata.

Tutto ciò argomentato a proposito del significato da attribuirsi alla disciplina qui in considerazione, e poiché la parte ricorrente si duole del complessivo giudizio di inidonea motivazione raggiunto dal giudice del merito in riferimento al provvedimento qui oggetto di impugnazione (che la stessa parte ricorrente ha trascritto in atto, nelle parti significative, in ossequio al canone di autosufficienza del ricorso per cassazione) occorre dare analitico conto delle ragioni per le quali —sulla scorta della ricostruzione del quadro normativo fin qui elaborata- la predetta censura appare complessivamente inaccoglibile.

Ed invero, il giudice del merito ha sostanzialmente inteso evidenziare che la semplice indicazione nella parte motiva del provvedimento dell'accertata evoluzione del contesto urbano e socio-economico della microzona alla quale la procedura di revisione parziale si riferisce non costituisce motivazione del provvedimento idoneamente conforme alle previsioni normative che lo reggono non solo per la non analitica esplicitazione degli elementi concreti su cui detto giudizio si fonda, ma anche per la inidoneità di detto giudizio a dare conto di come la semplice evoluzione del fattore posizionale sia stata ritenuta utile ai fini dell'attribuzione a ciascuna singola unità immobiliare di un nuovo apprezzamento globale del livello reddituale, tramite l'assegnazione di una classe di qualificazione più elevata, così essendosi impedito "al privato cittadino destinatario dell'atto di apprestare una adeguata difesa".

Benevero, l'art.7 della L. n. 212 del 2000, art. 7 prescrive che negli atti dell'amministrazione finanziaria vengano indicati "i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione" e anche alla luce del predetto principio il provvedimento di riclassificazione a seguito di "revisione parziale del classamento" deve essere motivato in termini che esplicitino in maniera intellegibile le specifiche giustificazioni della riclassificazione concretamente operate, regola questa che non si concilia (specie in ipotesi in cui l'Amministrazione intenda modificare le risultanze di un pregresso atto di classamento già definitivo) con una modalità di redazione del tessuto motivazionale del provvedimento in termini tali che esso si risolva in un insieme di espressioni generiche, adattabili a qualsivoglia situazione di fatto e di diritto, mediante le quali l'ufficio sembra far coincidere la motivazione del provvedimento con la fonte normativa che ne consente l'emanazione.

In coerenza con l'anzidetta conclusione, anche Cass.sez. V Sent. n. 697 del 20 gennaio 2015 (alla stregua di numerose altre in corso di pubblicazione e della pregressa Cass. sez. V Sent. n. 24247 del 31 ottobre 2014) ha ritenuto che l'Amministrazione, nell'indicare la "causa petendi" giustificativa dell'accertamento in riclassamento di un immobile già munito di rendita -che è diversa per la procedura normativamente previste ai sensi del comma n.335 dell'art.1 della legge n.311/2004 rispetto a quella prevista dal successivo comma

336— non può limitarsi ad enunciare un dispositivo, ma deve anche indicare le concrete ragioni che giustificano e sorreggono il dispositivo stesso, onde, delimitare l'oggetto del possibile contenzioso, in cui all'Amministrazione è inibito addurre ragioni diverse, rispetto a quelle enunciate, e deve perciò non solo fare specifica menzione dei rapporti e del relativo scostamento che la giustificano ma anche dell'avvenuto accertamento del mutamento del valore degli immobili presenti nella microzona (attraverso le procedure di cui al comma 339, elaborate con Determinazione dell'Agenzia 16 febbraio 2005), non potendosi a tal fine ritenere sufficiente "la mera evoluzione del mercato immobiliare, nè la mera richiesta del Comune".

E' diffuso poi l'orientamento giurisprudenziale secondo cui la conoscenza dei rilevanti presupposti di fatto che hanno concretamente giustificato l'adozione del provvedimento di classamento è imprescindibile ai fini di consentire al contribuente di valutare l'opportunità di impugnare l'atto impositivo e, in tal caso, di specificare, come richiesto dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 18, i motivi di doglianza. Il contribuente deve avere contezza delle ragioni dell'Amministrazione, deve essere messo in grado di valutare l'opportunità di fare o meno acquiescenza al provvedimento, e, in caso di ricorso, di approntare le proprie difese con piena consapevolezza, nonché per impedire all'Amministrazione, nel quadro di un rapporto di leale collaborazione, di addurre in un eventuale successivo contenzioso ragioni diverse rispetto a quelle enunciate.

Non può infine tacersi del fatto che nella specie qui in causa il giudice del merito ha anche correttamente dato conto (ai fini di ritenere pregiudicato il diritto del contribuente ad una chiara consapevolezza delle ragioni univoche della determinazione dell'Amministrazione) della contraddittorietà della motivazione del provvedimento di riclassamento, nella parte in cui appaiono contempo frammischiate ragioni che si riferiscono alla fattispecie normativa prevista dal comma 335 e ragioni che si riferiscono invece alla fattispecie normativa prevista dal comma 336 menzionati più volte.

Ed infatti, essendosi evidenziato nel provvedimento che i classamenti originari sono stati nel tempo affiancati da quelli delle unità immobiliari ristrutturate o di nuova edificazione (così determinandosi "disomogeneità" fra le unità immobiliari esistenti all'interno della microzona) e che ai fini di porre rimedio a dette incongruità l'Ufficio provinciale è intervenuto sulle classi delle unità immobiliari "attraverso il raffronto con unità immobiliari similari assunte a riferimento, fermo restando il quadro tariffario vigente", si è così fatto concreto riferimento anche ai presupposti normativi della distinta ipotesi di riclassamento prevista dal comma 58 dell'art. 3 della legge n. 662 del 1996 (manifesta incongruenza tra il precedente classamento dell'unità immobiliare ed il classamento di fabbricati similari aventi caratteristiche analoghe) senza peraltro che il provvedimento rechi la specifica individuazione di tali fabbricati, dei loro classamenti e delle caratteristiche analoghe che li renderebbero similari all'unità immobiliare oggetto di riclassamento (sull'imprescindibilità di tale onere si vedano: Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 10489 del 06/05/2013 Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 16643 del 03/07/2013, Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 19820 del 13/11/2012)

Anche per questa ulteriore ragione, degna di autonoma considerazione, il collegio reputa che la sentenza qui impugnata non meriti cassazione e che il ricorso debba essere conclusivamente respinto.

ANCHE I NUOVI CLASSAMENTI EMESSI IN BASE AL "COMMA 335" DEBBONO CONTENERE UNA MOTIVAZIONE SPECIFICA

Sent. n.789 del 21 gennaio 2015

(emessa il 21 novembre 2014) della Corte Cass., Sez. V Trib. - Pres. Merone Rel. Chindemi

Massima:

Nella ipotesi di cui al comma 335, dell'art. 1 della legge 331/2004 la causa petendi 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 di cui al comma 339, elaborate con Determinazione dell'Agenzia 16 febbraio 2005 (in Gazz. Uff. n. 40 del 18 febbraio 2005) cui sono allegati linee guida definite con il concorso delle Autonomie locali. La disciplina di cui alla L. n. 311 del 2004, rientra in un più ampio contesto normativo avente la duplice finalità di recuperare, da un lato, aree di evasione conseguenti all'omessa presentazione di denunce catastali da parte dei soggetti interessati (soprattutto in presenza di opere di trasformazione e/o di ristrutturazione di immobili) e di perseguire, dall'altro, migliori livelli perequativi attraverso interventi in aree territoriali per le quali è più evidente lo scostamento (positivo o negativo) tra i valori medi di mercato e quelli catastali. Nella L. n. 662 del 1996, il presupposto è disciplinato al semplice e specifico fine di emendare incongruenze di singoli accatastamenti rispetto a quelli di immobili simili, senza incidenza del quadro di riferimento delle microzone censuarie. Perciò non è corretta la pronuncia del giudice di merito che abbia dichiarato sufficiente la motivazione del provvedimento sulla base della documentazione fotografica prodotta nella memoria illustrativa nel giudizio di primo grado e della elencazione di numerose unità immobiliari, sita nello stesso fabbricato cui sono state attribuite categorie identiche a quelle assegnate all'unità in questione, trattandosi di documentazione che avrebbe dovuto essere esaminata in fase endoprocedimentale e allegata o indicata nell'accertamento. L'avviso di accertamento deve invece recare la specifica individuazione di tali fabbricati, del loro classamento e delle caratteristiche analoghe che li renderebbero simili all'unità immobiliare oggetto di rilassamento. Il provvedimento di modifica del classamento, non può cioè limitarsi ad enunciare un dispositivo, ma deve anche indicare le concrete ragioni che giustificano e sorreggono il dispositivo stesso, onde, così, delimitare l'oggetto del possibile contenzioso, in cui all'Amministrazione è inibito addurre ragioni diverse, rispetto a quelle enunciate, specificando oltre alla consistenza, categoria e classe attribuita dall'Agenzia del Territorio, ai sensi della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, comma 1 e a pena di nullità, a quale presupposto - il non aggiornamento del classamento ovvero la palese incongruità rispetto a fabbricati simili - la modifica debba essere associata e se trattasi della constatata manifesta incongruenza tra il precedente classamento dell'unità immobiliare e il classamento di fabbricati simili aventi caratteristiche analoghe, l'atto impositivo dovrà recare la specifica individuazione di tali fabbricati, del loro classamento e delle caratteristiche analoghe che li renderebbero simili all'unità immobiliare oggetto di rilassamento. La necessità di un'adeguata motivazione va affermata, quindi, anche nel caso in cui il nuovo classamento sia stato adottato in ragione della constatata manifesta incongruenza tra il precedente classamento dell'unità immobiliare e il classamento di fabbricati simili aventi caratteristiche analoghe. In tale ipotesi il provvedimento dovrà contenere la specifica individuazione di tali fabbricati, del loro classamento e delle caratteristiche analoghe che li renderebbero simili all'unità immobiliare oggetto di riclassamento.

Sent. n. 3581 del 23 febbraio 2015

(emessa il 21 gennaio 2015) della Corte Cass., Sez. VI-V Trib. - Pres. Rel. Cicala

Massima:

Quanto procede al nuovo classamento di un immobile, in base al comma 335 dell'art. 1 della legge 311/2004 l'Agenzia deve - oltre a dar conto della sussistenza dei presupposti normativi di carattere generale indicando l'atto con cui si è provveduto alla revisione dei parametri relativi alla microzona, a seguito di significativi e concreti miglioramenti del contesto urbano- indicare in base a quali specifici elementi è pervenuta alla attribuzione del nuovo classamento (e conseguentemente all'incremento della rendita) in riferimento a quell' immobile.

ANCHE I NUOVI CLASSAMENTI EMESSI IN BASE AL "COMMA 335" DEBBONO CONTENERE UNA MOTIVAZIONE SPECIFICA (NEL CASO DI SPECIE SUSSISTENTE TRATTANDOSI DI VIA MENTENAPOLEONE A MILANO)

Sent. n. 3734 del 24 febbraio 2015

(emessa il 21 gennaio 2015) della Corte Cass., Sez. VI-V Trib. - Pres. Rel. Cicala

Massima:

E' correttamente motivato l'avviso di accertamento catastale che a fianco di una analitica esposizione circa la sussistenza dei presupposti normativi per l'applicazione del "comma 335" contenga una pur sintetica (e non contestata) motivazione relativa al caso specifico (che nella specie l'atto ha affermato che sussistevano i presupposti in considerazione della zona -via Montenapoleone 21 - Milano , dell'estensione delle unità immobiliari e dell'edificio particolare e signorile, ove insistono le unità immobiliari medesime).

Sent. n. 2187 del 6 febbraio 2015

(emessa il 20 novembre 2014) della Corte Cass., Sez. V Trib. - Pres. Merone Rel. Meloni

Massima:

TRIBUTI (IN GENERALE) - ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - TIPI E SISTEMI DI ACCERTAMENTO - ACCERTAMENTO CATASTALE (CATASTO) - IN GENERE - Determinazione autoritativa della rendita catastale - Saggio di interesse per la capitalizzazione della rendita ex art. 29 del d.P.R. n. 1142 del 1949 - Potere dell'UTE di applicazione discrezionale, oltre i limiti stabiliti anche in misura massima - Esclusione - Fondamento - Fattispecie.

In tema di reddito dei fabbricati a fini fiscali, il saggio di capitalizzazione delle rendite catastali, alla quale fa riferimento il R.D.L. n. 1142 del 1949, art. 29 per la determinazione del capitale fondiario, è determinato uniformemente ed autoritativamente per ciascun gruppo senza che l'Ufficio abbia alcun potere discrezionale nella sua individuazione. Pertanto, in mancanza di contestazioni riguardanti il gruppo di appartenenza o il valore di mercato dell'immobile, che - ai sensi del D.M. 20 gennaio 1990, applicabile "ratione temporis" - deve essere posto a base dell'attribuzione della rendita catastale, non può l'Ufficio eccedere il tasso di fruttuosità (stabilito come variabile solo fra l'1 per cento e il 3 per cento) proprio dei fabbricati ad uso industriale e pari al 2 per cento, ed applicare, a suo piacimento, quello del tutto esorbitante dalla misura massima consentita (fattispecie in cui era stato applicato un tasso di fruttuosità pari al 2,76 -anziché 2-per cento del valore del cespite)

NOTA

Cfr. la sentenza n. 25555 del 3 dicembre 2014: in tema di reddito dei fabbricati a fini fiscali, il saggio di capitalizzazione delle rendite catastali, al quale fa riferimento l'art. 29 del d.P.R. 1 dicembre 1949, n. 1142, per la determinazione del capitale fondiario, è indicato uniformemente ed autoritativamente per ciascun gruppo senza che l'UTE abbia alcun potere discrezionale nella sua individuazione. Ne consegue che l'UTE, in mancanza di contestazioni riguardanti il gruppo di appartenenza o il valore di mercato dell'immobile (a fondamento dell'attribuzione della rendita catastale ai sensi del d.m. 20 gennaio 1990, applicabile "ratione temporis"), non può eccedere il tasso di fruttuosità (stabilito come variabile solo fra l'1 per cento e il 3 per cento) proprio dei fabbricati ad uso industriale e pari al 2 per cento, ed applicare un differente tasso, esorbitante dalla misura massima consentita. (Fattispecie in cui era stato applicato un tasso di fruttuosità del 3% per un immobile di categoria D, mentre andava obbligatoriamente individuato nella misura fissa del 2%).

Sent. n. 2200 del 6 febbraio 2015

(emessa il 21 novembre 2014) della Corte Cass., Sez. V Trib. - Pres. Merone Rel. Meloni

Massima:

ACCERTAMENTO CATASTALE (CATASTO) - IN GENERE - Provvedimento di classamento conclusivo di procedura DOCFA - Motivazione - Contenuto - Indicazione di dati oggettivi acclarati dall'ufficio e della classe attribuita - Sufficienza - Condizioni e limiti - Mancata accettazione della rendita proposta dal contribuente - Necessità di motivazione più approfondita.

In tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale avvenga a seguito della procedura disciplinata dall'art. 2 del d.l. 23 gennaio 1993, n. 16, convertito, con modificazioni, in legge 24 marzo 1993, n. 75, e dal d.m. 19 aprile 1994, n. 701 (cosiddetta procedura DOCFA), l'obbligo di motivazione dell'avviso di classamento è soddisfatto con la mera indicazione dei dati

oggettivi e della classe attribuita solo se gli elementi di fatto indicati dal contribuente non siano stati disattesi dall'Ufficio e l'eventuale discrasia tra rendita proposta e rendita attribuita derivi da una valutazione tecnica sul valore economico dei beni classati, mentre, in caso contrario, la motivazione dovrà essere più approfondita e specificare le differenze riscontrate sia per consentire il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente sia per delimitare l'oggetto dell'eventuale contenzioso.

Sent. n. 23238 del 31 ottobre 2014

(emessa il 17 settembre 2014) della Corte Cass., Sez. V Trib. - Pres. Merone Rel. Sambito

Massima:

ACCERTAMENTO CATASTALE (CATASTO) - IN GENERE - Attribuzione di rendita catastale - Fabbricato - Attribuzione di un valore autonomo alla superficie di sedime - Illegittimità - Fondamento.

In tema di accertamento della rendita catastale, in presenza di un'area edificata, non è possibile attribuire alla superficie di sedime un valore autonomo rispetto al fabbricato su di essa costruito, atteso che il suolo incorporato nella costruzione perde la propria individualità, in quanto a questa connesso e parte integrante costitutiva del bene inteso nella sua totalità, sicché non è separatamente valutabile.

Sent. n. 23248 del 31 ottobre 2014

(emessa il 17 settembre 2014) della Corte Cass., Sez. V Trib. - Pres. Merone Rel. Napolitano

Massima:

ACCERTAMENTO CATASTALE (CATASTO) - IN GENERE - Revisione del classamento catastale - Motivazione - Insufficienza - Integrazione in sede processuale - Ammissibilità - Esclusione - Caducazione dell'atto - Successiva adozione di un nuovo provvedimento - Condizioni.

In tema di revisione catastale, non è consentito all'Amministrazione sopperire con integrazioni in sede processuale alle lacune dell'atto di classamento impugnato per difetto di motivazione, mentre resta salva la possibilità, nonostante l'accoglimento della domanda del contribuente, di emettere un nuovo provvedimento, sempre che non si sia verificata decadenza dalla pretesa impositiva e sempre che la pronuncia non abbia statuito nel merito del rapporto tributario.

LA MOTIVAZIONE DELL'ATTO NON PUO' CONSISTERE IN UNA TABELLA

Ord. n. 5580 del 19 marzo 2015

(emessa il 21 gennaio 2015) della Corte Cass., Sez. VI Trib. - Pres. Cicala Rel. Conti

Massima:

ACCERTAMENTO CATASTALE (CATASTO) - IN GENERE - Provvedimento di classamento conclusivo di procedura DOCFA - Motivazione - Contenuto -

In tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale avvenga a seguito della procedura disciplinata dall'art. 2 del d.l. 23 gennaio 1993, n. 16, convertito, con modificazioni, in legge 24 marzo 1993, n. 75, e dal d.m. 19 aprile 1994, n. 701 (cosiddetta procedura DOCFA), l'obbligo di motivazione dell'avviso di classamento non è soddisfatto dall'inserimento nell'atto di una tabella in cui siano inseriti gli elementi descrittivi ed i valori unitari attribuiti in rettifica, né dalla generica affermazione di "una discordanza tra il dichiarato ed il denunciato in ordine all'area scoperta". Occorre infatti la esposizione delle ragioni dell'accertamento, in modo da consentire l'esercizio del diritto di difesa.

Sent. n. 23235 del 31 ottobre 2014

(emessa il 17 settembre 2014) della Corte Cass., Sez. V Trib. - Pres. Merone Rel. Sambito

Massima:

ACCERTAMENTO CATASTALE (CATASTO) - IN GENERE - Variazione del classamento DOCFA - Nozione di abitazione di lusso - Necessaria applicazione del d.m. 2 agosto 1969 - Esclusione - Fondamento.

In tema di estimo catastale, in assenza di una specifica definizione legislativa delle categorie e classi, la qualificazione di un'abitazione come "signorile", "civile" o "popolare" corrisponde alle nozioni presenti nell'opinione generale in un determinato contesto spazio-temporale e non va mutuata dal d.m. 2 agosto 1969, atteso che il procedimento di classamento è volto all'attribuzione di una categoria e di una classe e della relativa rendita alle unità immobiliari, mentre la qualificazione in termini "di lusso", ai sensi del citato d.m., risponde alla finalità di precludere l'accesso a talune agevolazioni fiscali.

IMMOBILI CLASSATI IN D/1 E RENDITA CATASTALE

Sent. n. 3103 del 16 febbraio 2015

(emessa il 21 gennaio 2015) della Corte Cass., Sez. VI-V Trib. - Pres. Cicala Rel. Cosentino

Massime:

Il canone determinativo del classamento e della conseguente attribuzione della rendita catastale per gli immobili di categoria D/1 deve basarsi, a norma del d.P.R. primo dicembre 1949, n. 1142, e dell'art. 34 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, sulla stima diretta; il giudice di merito deve quindi accertare - a fronte della doglianza espressamente sollevata al riguardo dal contribuente - se l'Ufficio abbia operato o meno una stima diretta degli immobili la cui rendita sia stata modificata rispetto alla proposta della contribuente (viene perciò cassa la sentenza di merito che ha ritenuto gli avvisi impugnati sufficientemente motivati in quanto la stima degli immobili operata dall'ufficio faceva "concreto riferimento all'allegata «scheda di relazione categorie speciali»al metodo di stima sintetico comparativo adottato e determinato in base ai valori di mercato relativi al biennio economico 1988/89 per immobili simili, alla rendita catastale determinata applicando al valore di mercato il saggio di capitalizzazione del 2% . Giudicando cioè sufficiente il riferimento al metodo di stima sintetico comparativo adottato per l'individuazione del valore attribuito alle singole unità immobiliari nella "scheda di relazione categorie speciali", senza ritenere necessario accertare se detto metodo di stima sintetico comparativo (che, di per se stesso, altro non significa che desumere il valore di un immobile da quello di immobili simili per destinazione, ubicazione, tipologia, condizioni manutentive etc.) sia stato impiegato nell'ambito di una stima diretta - ossia di una stima che postula l'individuazione delle caratteristiche di ciascuna unità immobiliare oggetto di classamento, presupponendo l'utilizzazione di dati ed elementi fattuali offerti dalla peculiarità delle specie - o sia stato impiegato limitandosi ad applicare alle unità immobiliari in oggetto la rendita desunta per le relative tipologie da medie elaborate staticamente, senza la considerazione delle caratteristiche specifiche di ciascuna singola unità.

La stima diretta non postula inevitabilmente la necessità del sopralluogo, in quanto i dati e gli elementi fattuali offerti dalla peculiarità delle specie - la cui considerazione caratterizza tale procedimento estimativo - possono essere desunti anche dalle risultanze documentali a disposizione dell'Ufficio.

NOTA

In relazione alla seconda massima vedi la sentenza n. 7410/05: "il canone determinativo del classamento e della conseguente attribuzione della rendita catastale per gli immobili di categoria D deve basarsi, a norma del d.P.R. primo dicembre 1949, n. 1142, e dell'art. 34 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, sulla stima diretta, che tenga conto delle caratteristiche del bene, potendo all'uopo

essere utilizzate le risultanze emergenti dalla perizia prodotta dalla parte interessata senza necessità di sopralluogo.

DETERMINAZIONE DELLA RENDITA E VALUTAZIONE DEI BENI ACCESSORI

Sent. n. 3166 del 18 febbraio 2015

(emessa il 21 gennaio 2015) della Corte Cass., Sez. VI-V Trib. - Pres. Cicala Rel. Perrino

Massima:

In virtù della combinazione della normativa fiscale e di quella codicistica, tutte le componenti che contribuiscono in via ordinaria ad assicurare, ad una unità immobiliare, una specifica autonomia funzionale e reddituale stabile nel tempo, sono da considerare elementi idonei a descrivere l'unità stessa ed influenti rispetto alla quantificazione della relativa rendita catastale, come da ultimo confermato dalla norma d'interpretazione autentica contenuta nel comma 244 dell'art. 1 1190/2014 (perciò viene respinto il ricorso avverso l'attribuzione di rendita catastale ad una fonderia calcolando anche il valore del carroponente, dell'impianto aereazione dei forni, l'impianto di colata).

NOTA

La sentenza si pronuncia anche su una recentissima norma, piuttosto curiosa.

5.- Le soluzioni emerse in giurisprudenza hanno rinvenuto da ultimo conferma nel comma 244 dell'art. 1 della l. 23 dicembre 2014, n. 190, secondo cui «nelle more dell'attuazione delle disposizioni relative alla revisione della disciplina del sistema estimativo del catasto dei fabbricati, di cui all'articolo 2 della legge 11 marzo 2014, n. 23, ai sensi e per gli effetti dell'articolo 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, l'articolo 10 del regio decreto-legge 13 aprile 1939, n. 652, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 1939, n. 1249, e successive modificazioni, si applica secondo le istruzioni di cui alla circolare dell'Agenzia del territorio n. 6/2012 del 30 novembre 2012, concernente la «Determinazione della rendita catastale delle unità immobiliari a destinazione speciale e particolare: profili tecnico-estimativi».

5.1.- In questo modo, la legge ha stabilito la portata precettiva dell'art. 10 del r.d. n. 652 del 1939, concernente la determinazione, mediante stima diretta, della rendita catastale delle «unità immobiliari costituite da opifici ed in genere dai fabbricati di cui all'art. 28 della legge 8 giugno 1936, n. 1231, costruiti per le speciali esigenze di una attività industriale o commerciale e non suscettibili di una destinazione estranea alle esigenze suddette senza radicali trasformazioni», fissandola in un contenuto, esplicito da un atto di normazione secondaria, ma già espresso dalla giurisprudenza della corte, che lo stesso atto di normazione secondaria evoca e riporta, richiamando altresì i punti salienti della sentenza n. 162/2008 della Consulta.

5.2.-La circolare richiamata, difatti, chiarisce, per quanto d'interesse, dopo aver citato esemplificativamente giustappunto anche il carroponente, del quale si discute nell'odierno giudizio, che «parimenti, sono incluse nella stima anche quelle componenti impiantistiche presenti nell'unità immobiliare che contribuiscono ad assicurare alla stessa una autonomia funzionale e reddituale, stabile nel tempo, ovvero risultino essenziali per caratterizzarne la destinazione (ad esempio i grandi trasformatori)».

5.3.-Il tratto qualificante è stato dunque definitivamente fissato nella stabilità funzionale, accompagnata a quella fisica, anche nel tempo.

6.- Il motivo è allora infondato, emergendo dalla sentenza impugnata l'accertamento in fatto, non adeguatamente contestato e conforme a diritto, che immobile e macchinari costituivano un bene complesso, ossia un bene distinto dai propri singoli componenti: statuisce sul punto il giudice d'appello che «...ci si trova di fronte ... ad una struttura immobiliare costruita "intorno" agli impianti per la specifica attività industriale». Il che evidenzia la sussistenza e della stabilità funzionale, e di quella fisica, anche nel tempo.

IL CLASSAMENTO DI UN EDIFICIO DESTINATO AD AFFITTACAMERE

Sent. n. 3160 del 17 febbraio 2015

(emessa il 21 gennaio 2015) della Corte Cass., Sez. VI-V Trib. - Pres. Cicala Rel. Cosentino

Massima:

Viene rigettato il ricorso avverso la sentenza di merito che aveva confermato il classamento in D/2 (anziché A) di un esercizio di affittacamere.

CATASTO: LA CENTRALE EOLICA E' UNA CENTRALE ELETTRICA (E IL COMUNE PUO' CLASSIFICARLA COME TALE)

Sent. n. 4028 del 14 marzo 2012

(emessa il 7 febbraio 2012) della Corte Cass., Sez. Trib. - Pres. D'Alonzo Rel. Botta

Massime:

CATASTO – MANCATO ACCATASTAMENTO DI UN IMMOBILE- APPLICAZIONE DELL'ICI – INDIVIDUAZIONE DELLA RENDITA CATASTALE DA PARTE DEL COMUNE- LEGITTIMITA'

Per quanto attiene alla debenza dell'ICI a seguito di omessa presentazione della dichiarazione relativa a immobili non iscritti in catasto, il Comune può procedere ad accertamento senza dover preventivamente chiedere l'atto di classamento all'Agenzia del Territorio, ma procedendo esso stesso ad attribuire un classamento all'immobile. E sotto questo profilo il Comune è anche legittimato passivo nella relativa controversia.

CATASTO – RENDITA CATASTALE - PARCO EOLICO- VALUTAZIONE DELL'APPORTO DELLE TURBINE- LEGITTIMITA'

Un parco eolico è un insieme di aerogeneratori (torri o pale coliche) localizzati in un territorio delimitato e interconnessi tra loro che producono energia elettrica sfruttando la forza del vento. Gli aerogeneratori sono l'elemento principale di un impianto eolico e ne costituiscono le turbine (turbine a vento o turbine coliche) che generano l'energia elettrica sfruttando la forza del vento, allo stesso modo in cui, mutatis mutandis, le turbine idrauliche trasformano in energia elettrica la forza dell'acqua nelle comuni centrali idroelettriche. Un parco eolico, quindi, assolve ad una funzione assolutamente analoga a quella di una centrale idroelettrica, salvo la diversa fonte naturale (vento, in un caso, acqua, nell'altro) dalla cui forza è derivata per effetto delle turbine l'energia elettrica prodotta. Quindi posto che il parco eolico è una centrale elettrica, valgono i principi relativi al rapporto tra turbine e centrale, nel senso che «le turbine, quantunque ancorate al suolo mediante imbullonatura ai cosiddetti cavalletti di turbina e, pertanto, amovibili senza danno per le strutture murarie della centrale elettrica nella quale siano collocate, poiché costituiscono una componente strutturale ed essenziale della centrale stessa — sicché questa senza quelle non potrebbe più essere qualificata tale, restando diminuita nella sua funzione complessiva e unitaria ed incompleta nella sua struttura —, debbono computarsi nel calcolo per la determinazione della rendita catastale» Principio che è stato confermato dal legislatore, con norma di interpretazione autentica dettata con l'art. 1-quinquies del d.l. 31 marzo 2005, n. 44, convertito in legge 31 maggio 2005, n. 88,

CATASTO - PARCO EOLICO- ACATASTAMENTO IN CATEGORIA D1 – CATEGORIA E3 – ESCLUSIONE

Le centrali elettriche anche eoliche debbono essere accatastate in categoria D/1 Né sussiste alcuna valida ragione per la collocazione nella categoria E/3 (Costruzioni e Fabbricati per speciali esigenze pubbliche). Essendo privo di rilevanza è il richiamo all'art. 12 della legge n. 387 del 2003, il cui primo comma dichiara di pubblica utilità ed indifferibili ed urgenti le opere per la realizzazione degli impianti alimentati da fonti rinnovabili, nonché le opere connesse e le infrastrutture indispensabili alla costruzione e all'esercizio degli stessi impianti: si tratta di norma che non ha alcuna influenza sulla classificazione catastale dei predetti impianti, essendo dettata al fine — come dice la stessa rubrica dell'articolo (“Razionalizzazione e semplificazione delle procedure autorizzative”) — di rendere più agili ed agevoli le procedure necessarie per la concreta realizzazione degli impianti medesimi. Peraltro, l'art. 2, comma 40, D.L. n. 262 del 2006 (convertito con L. n. 286 del 2006) dispone espressamente che «nelle unità immobiliari censite nelle categorie catastali E/1, E/2, E/3, E/4, E/5, E/6 ed E/9 non possono essere compresi immobili o porzioni di immobili destinati ad uso commerciale, industriale, ad ufficio privato ovvero ad usi diversi, qualora gli stessi presentino autonomia funzionale e reddituale». Del resto, la direttiva comunitaria 2001/77/CE attuata con la legge n. 387 del 2003 è stata superata ed abrogata dalla direttiva comunitaria 2009/28/CE attuata con D.Lgs. n. 28 del 2011, il quale prevede un regime di sostegno per lo sviluppo della produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili, nel cui quadro normativo non emerge alcuna previsione di una specificità dell'accatastamento degli impianti o di esenzioni o riduzioni in materia di ICI (previsioni che nemmeno emergono dalla legge n. 387 del 2003). Infine la norma prevista al comma 16 dell'art. 81, D.L. n. 112 del 2008 (convertito con L. n. 133 del 2008, giusta la quale sarebbe esclusa l'addizionale IRES per i «soggetti che producono energia elettrica mediante l'impiego prevalente di biomasse e di fonte solare-fotovoltaica o eolica» è stata abrogata dall'art. 7, comma 1, lettera c), D.L. 138 del 2011 (convertito con L. n. 148 del 2011), in una prospettiva di considerazione unitaria dell'attività di produzione dell'energia elettrica.

CATASTO - PARCO EOLICO- ACATASTAMENTO IN CATEGORIA D1 – PRINCIPIO DI DIRITTO

Deve essere enunciato il seguente principio di diritto: «I parchi eolici in quanto costituiscono una centrale elettrica sono accatastabili nella categoria D/1 -Opificio e le pale coliche debbono essere computate ai fini di determinazione della rendita come lo sono le turbine di una centrale idroelettrica, poiché le prime, come le seconde, costituiscono una componente strutturale ed essenziale della centrale stessa, sicché questa senza quelle non potrebbe più essere qualificata tale,

Sent. n. 3354 del 19 febbraio 2015

(emessa il 21 gennaio 2015) della Corte Cass., Sez. V Trib. - Pres. Cicala Rel. Iacobellis

Massima

Qualora l'attribuzione della rendita catastale avvenga a seguito della procedura disciplinata dall'art. 2 del d.l. 23 gennaio 1993, n. 16, convertito, con modificazioni, in legge 24 marzo 1993, n. 75, e dal d.m. 19 aprile 1994, n. 701 (cosiddetta procedura DOCFA), l'obbligo di motivazione dell'avviso di classamento è soddisfatto con la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita solo se gli elementi di fatto indicati dal contribuente non siano stati disattesi dall'Ufficio e l'eventuale discrasia tra rendita proposta e rendita attribuita derivi da una valutazione tecnica sul valore economico dei beni classati.

La Direttiva Comunitaria 2001/77/CE attuata con d.lgs. 29 dicembre 2003, n. 387 è stata superata e abrogata dalla Direttiva Comunitaria 2009/28/CE attuata con d.lgs. 3 marzo 2011, n. 28, il quale prevede un regime di sostegno per lo sviluppo della produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili, nel cui quadro normativo non emerge alcuna previsione di una specificità dell'accatastamento degli impianti o di esenzioni o riduzioni in materia di ICI (previsioni queste che nemmeno emergono dalla d.lgs. n. 387 cit.)»

I parchi eolici, in quanto costituiscono centrali elettriche, rispetto alle quali il sistema normativo non offre indicazioni che ne giustifichino un trattamento differenziato, sono accatastabili nella categoria "D/1-Opificio" e le pale eoliche debbono essere computate ai fini della determinazione della rendita, come lo sono le turbine di una centrale idroelettrica, poiché anch'esse costituiscono una componente strutturale ed essenziale della centrale stessa, sicché questa senza quelle non potrebbe più essere qualificata tale, restando diminuita nella sua funzione complessiva ed unitaria ed incompleta nella sua struttura.

Viola l'art. 28 del r.d.l. 1142/1949 il giudice che pur affermando che il valore venale dell'unità immobiliare deve essere determinato a partire dal costo di costruzione a nuovo, previa decurtazione per vetustà, se del caso ritenga congrua la rendita definita dall'Ufficio sulla base dei costi di costruzione e del saggio di fruttuosità, senza alcuna motivazione circa la mancata

applicazione del "coefficiente di obsolescenza tecnologica e funzionale", coefficiente del quale deve tenersi conto in considerazione della tipologia in oggetto.

Sent. n. 2621 del 11 febbraio 2015

(emessa il 3 dicembre 2014) della Corte Cass., Sez. V Trib. - Pres. Merone Rel. Bruschetta

Massima

La Direttiva Comunitaria 2001/77/CE attuata con d.lgs. 29 dicembre 2003, n. 387 è stata superata e abrogata dalla Direttiva Comunitaria 2009/28/CE attuata con d.lgs. 3 marzo 2011, n. 28, il quale prevede un regime di sostegno per lo sviluppo della produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili, nel cui quadro normativo non emerge alcuna previsione di una specificità dell'accatastamento degli impianti o di esenzioni o riduzioni in materia di ICI (previsioni queste che nemmeno emergono dalla d.lgs. n. 387 cit.)

NTA

Cfr. Cass n. 4030 del 2012; Cass. n. 4028 del 2012.

INTORNO AL CLASSAMENTO DEGLI IMPIANTI DI DEPURAZIONE

Sent. n. 3358 del 19 febbraio 2015

(emessa il 21 gennaio 2015) della Corte Cass., Sez. V Trib. - Pres. Cicala Rel. Iacobellis

Massima

Il gruppo E del quadro generale delle categorie già indicate con la Circolare n. 5 del 14 marzo 1992 della Direzione Generale del Catasto e dei SS.TT.EE., individua una serie di particolari edifici, costruzioni e spazi variamente attrezzati destinati a soddisfare determinate esigenze pubbliche. La qualificazione nel gruppo E è propria di quegli immobili con una marcata caratterizzazione tipologico-funzionale, costruttiva e dimensionale, tale da non permettere l'inserimento in categorie ordinarie o speciali e che esulano da una mera logica di commercio e di produzione industriale. Non così per il gruppo D, che individua una serie di tipologie edilizie utilizzate a fini di lucro che hanno, quali caratteristiche comuni: da un lato, di non essere in genere, sotto il profilo tipologico, normali immobili civili e di presentare specifiche caratteristiche strutturali determinate dalla loro destinazione d'uso; dall'altro, di presentare solitamente dimensioni maggiori rispetto alle unità immobiliari a destinazione ordinaria utilizzate per scopi analoghi. La categoria E/9- Edifici a destinazione particolare non compresi nelle categorie precedenti del gruppo E - ricomprende tutti quei fabbricati di interesse pubblico non accertabili nelle altre categorie del gruppo E. Il riferimento, contenuto nella categoria alla "particolarità della destinazione" legittima l'inclusione nella stessa degli impianti di depurazione che non costituiscano parte di un'azienda privata, bensì siano destinati

ad un'attività di pubblico interesse- quale, come nel caso in esame, la depurazione delle acque nere provenienti dalle condotte del bacino veneziano- gestite da Enti pubblici o da società partecipate da Comuni (quindi la Corte rigetta il primo ed il secondo motivo di ricorso, accoglie il terzo, cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito, accoglie il ricorso proposto dalla contribuente)

GLI IMPIANTI DI RISALITA SCIISTICA NON SONO MEZZI PUBBLICI DI TRASPORTO

Sent. n. 4541 del 5 marzo 2015

(emessa il 21 gennaio 2015) della Corte Cass., Sez. VI-V Trib. - Pres. Cicala Rel. Cicala

Massima:

Un “impianto di risalita” funzionale alle piste sciistiche gestite dal contribuente non può essere considerato come “mezzo pubblico di trasporto”, in quanto tale classamento che presuppone una , sia pur parziale, utilizzabilità della struttura come “mezzo di trasporto” a disposizione del pubblico. Mentre un “impianto di risalita” svolge una esclusiva funzione commerciale di ausilio ed integrazione dell’uso delle piste sciistiche. Nel calcolo del valore di costruzione e quindi della rendita catastale debbono poi essere conteggiati anche gli impianti fissi , In quanto l'art.1 quinquies aggiunto dalla legge di conversione n.88/2005 al d.l. n.44/2005 non ha fatto altro che esplicitare un principio generale dell’ordinamento: i beni immobili coinvolgono non solo il suolo ed i fabbricati ma anche tutte le strutture fisse che concorrono al pregio ed alla utilizzabilità degli immobili stessi.

IL CLASSAMENTO DEL PARCHEGGIO ANNESSO AD UN AEREOPORTO

Sent. n. 3293 del 18 febbraio 2015

(emessa il 21 gennaio 2015) della Corte Cass., Sez. VI-V Trib. - Pres. Cicala Rel. Caracciolo

Massima:

Deve essere condivisa la decisione del giudice di merito che collochi nella categoria catastale E1 (anzichè nella categoria D1 indicata dalla Agenzia) un parcheggio multiplano strutturalmente collegato alla zona aeroportuale, ancorchè accessibile dalla viabilità comunale.

QUANTO E' CORRETTO IL CLASSAMENTO IN D8 (E NON IN C1) DI UN ESERCIZIO COMMERCIALE SITO IN UN OUTLET

Sent. n. 3578 del 23 febbraio 2015

(emessa il 21 gennaio 2015) della Corte Cass., Sez. VI-V Trib. - Pres. Rel. Cicala

Massima:

E' una quaestio facti valutare se gli esercizi commerciali compresi in un complesso immobiliare debbano formare oggetto di un classamento frammentato in categoria C/1 (come per i negozi inseriti in un condominio in città) o debbano formar oggetto di una valutazione che tenga conto del complesso architettonico e fattuale in cui i locali in questione si collocano.

NOTA

Identica è la sentenza 3580

Nel caso di specie la Cassazione ritiene adeguato il classamento D8 in quanto:

La Commissione Tributaria Regionale così ha spiegato la sua decisione:

La struttura è ubicata fuori del centro cittadino, nel suo interno è stata riprodotta una città in miniatura, in quanto si ritrovano strade, portici, piazze, non presenti normalmente nei centri commerciali, ma non è sufficiente per essere assimilata ad una vera cittadella del commercio.

Il collegio osserva che, l'ufficio ha adottato, come parametri, unità immobiliari ubicate nella provincia di Bari, in centri commerciali similari, in cui le unità immobiliari risultano accatastate autonomamente, dotate dei servizi primari e licenze commerciali autonome, inoltre, sono presenti ugualmente bar, punti di ristoro, ed altri esercizi. Trattasi, di compendi immobiliari, con evidenti requisiti e caratteristiche sostanzialmente similari a quello in esame, come i due centri commerciali IPERCOOP, ubicati nel comune di Bari, GRAN SHOPPING MONGOLFIERA, ubicato nello stesso comune di Molfetta etc., tutti risultano correttamente accatastati nella categoria speciale del gruppo "D"

Nel caso in specie, le unità immobiliari fanno parte indubbiamente di un centro commerciale, e usufruiscono di varie utilità e servizi comuni, tra cui ampi porticati, aree scoperte e locali tecnici comuni, da ampi parcheggi comuni strutture portanti prefabbricate con luci non ordinarie, oltre agli impianti idrico, fognario, elettrico, telefonico etc., che vanno valutati.

L'attribuzione della cat. D, non è subordinata alla dimensione dell'immobile ma consequenziale alle varie utilità e servizi comuni, di cui l'unità immobiliare usufruisce, e non sono valutabili in termini di superficie, nell'ambito della tariffa adottata per la categoria C/1, pertanto va confermata la categoria D/8 e riconosciuta la congruità della rendita catastale attribuita. Dato che trattasi di unità immobiliare, con evidenti caratteristiche non ordinarie, ricorrono le condizioni previste dall'art. 10 dei R.D.L. n. 652/39.

Sent. n. 3577 del 23 febbraio 2015

(emessa il 21 gennaio 2015) della Corte Cass., Sez. VI-V Trib. - Pres. Rel. Cicala

Massima:

E' una quaestio facti valutare se gli esercizi commerciali compresi in un complesso immobiliare debbano formare oggetto di un classamento frammentato in categoria C/1 (come per i negozi inseriti in un condominio in città) o debbano formar oggetto di una valutazione che tenga conto del complesso architettonico e fattuale in cui i locali in questione si collocano.

NOTA

Nel caso di specie la Cassazione ritiene adeguato il classamento D8 in quanto:

L'unità immobiliare oggetto di contestazione, fa parte di un grosso compendio commerciale (progetto Fashion District Outlet Molfetta) sito in zona ASI del comune di Molfetta.

L'unità oggetto di contenzioso è così costituita: ampio locale principale, ampio locale secondario con annesso w.c., adibito ad uso commerciale della superficie complessiva lorda di mq. 565. Si pone in evidenza che tutte le unità immobiliari urbane facenti parte del complesso (adibite a negozio) sono caratterizzate da dotazioni e impianti normo-funzionali, servizi, utilità comuni cd ampie aree di parcheggio (per clienti e personale) non valutabili in termini di superficie nell'ambito della tariffa adottata per la categoria C/1 e, in ogni caso, non presenti nelle unità tipo e comunque nelle unità censite nella suddetta categoria.

Trattandosi pertanto di unità immobiliari di caratteristiche non ordinarie, l'attribuzione della rendita catastale non poteva che avvenire nell'ambito del gruppo D (unità immobiliari a destinazione speciale).

In relazione alla utilizzazione di tipo commerciale è stata adottata la categoria D/8 (fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività commerciale).

Pertanto, trattandosi di immobili a destinazione speciale, così come previsto dal combinato disposto degli artt. 8 e 30 del D.P.R. 1 dicembre 1949, n. 1142 (Approvazione del Regolamento per la formazione del nuovo catasto edilizio urbano), attraverso stima diretta, operata sulla base dei valori medi di mercato correnti con riferimento al biennio economico 1988 - '89, tenuto conto della tipologia costruttiva, delle caratteristiche intrinseche ed estrinseche quali ubicazione in ampio compendio commerciale con vaste aree comuni a camminamento, porticati comuni e grande parcheggio in aree sistemate e con particolare arredo urbano, bene ha operato l'Ufficio a provvedere alla valutazione secondo le schede di stima allegate alle notifiche delle determinazioni catastali e attribuzioni delle rendite (per ogni singola unità).

Pertanto i valori unitari attribuiti alle singole tipologie, sono gli stessi valori applicati per tutte le altre unità immobiliari facenti parte del vasto centro commerciale, non sussistendo quindi trattamento diseguale di unità del tutto uguali.

Inoltre nella valutazione sono state computate la quota di porticato comune e la quota parte relativa ai camminamenti comuni.

Per quel che concerne il saggio di fruttuosità del 2,5% attribuito dall'ufficio in sede di rettifica delle rendite proposte alle unità immobiliari oggetto di contenzioso, il Collegio evidenzia che l'Ufficio, coerentemente, ha applicato la stessa misura del saggio (2,5%) attribuito agli immobili sopra citati quali unità di paragone.

I POSTI BARCA ATTREZZATI POSSONO ESSERE ACCATASTATI

Sent. n. 5320 del 18 marzo 2015

(emessa il 21 gennaio 2015) della Corte Cass., Sez. VI-V Trib. - Pres. Rel. Cicala

Massima:

I "posti barca" adeguatamente attrezzati (e che non costituiscano un mero punto di ormeggio) possono formare oggetto di separato accatastamento.

PER COMPLETARE IL QUADRO

Ritengo opportuno inserire il testo di una recente sentenza della CTP di Roma redatta dal Collega Giovanni Amoroso, che affronta questa tematica in termini chiari e rigorosi (anche se -come e prassi fra colleghi- non la condivido in ogni sua parte)

Commissione Tributaria Provinciale Roma 4 dicembre 2014 (19 novembre 2014) Presidente e Relatore Amoroso

FATTO E DIRITTO

1. Con ricorso a questa Commissione tributaria provinciale di Roma Boi Eugenio, Corsetti Domenica e Perseu Pietro Paolo hanno impugnato l'avviso di accertamento catastale RM0 11 40517/2013 nei confronti sia dell'Agenzia delle entrate, sia di Roma capitale.

Le censure dei ricorrenti, intitolate in dieci motivi, si fondono essenzialmente sulla contestazione della legittimità del riclassamento per microzone ex art. 1, comma 335, della legge n. 331 del 2004. Deducono i ricorrenti che tale disposizione, nel prevedere il riclassamento per microzone, non individua alcun parametro in base al quale poter oggettivamente ancorare la significatività dello scostamento rilevante al fine di individuare le microzone destinatarie del riclassamento.

Deducono inoltre i ricorrenti che l'Agenzia del territorio, quando procede all'attribuzione d'ufficio di un nuovo classamento di un'unità immobiliare a destinazione ordinaria, deve specificare la causale di tale mutato classamento precisando se esso sia dovuta a trasformazioni specifiche che abbiano interessato l'unità immobiliare in questione oppure ad altre ragioni.

I ricorrenti lamentano parimenti l'insufficiente istruttoria per l'individuazione dei dati assunti a base del procedimento terminato con il riclassamento in questione.

In sostanza i ricorrenti lamentano la genericità della motivazione dell'atto impugnato.

Si sono costituiti in giudizio sia l'Agenzia delle entrate Ufficio provinciale di Roma - territorio, sia Roma capitale, entrambi sostenendo la piena legittimità dell'impugnato avviso di accertamento catastale.

2. Il ricorso è infondato.

3. Va premessa la legittimità della costituzione in giudizio di Roma capitale sia perché specificamente destinataria del ricorso proposto dai ricorrenti, sia perché comunque il Comune, essendo interessato al giudizio per aver promosso il riclassamento delle microzone in questione, potrebbe spiegare intervento adesivo in causa per sostenere la legittimità dell'accertamento catastale.

4. Venendo al merito dalla controversia - che ha già visto questa Commissione tributaria provinciale pronunciarsi per la legittimità in linea generale del riclassamento per microzone (sent. n. 24472/19/2014) sulla base di una *ratio decidendi* che qui si condivide anche per le ulteriori argomentazioni che ora si vengono a svolgere - occorre partire dall'art. 1, comma 335, legge 30 dicembre 2004 n. 311 (recante disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2005) che ha previsto una speciale procedura di revisione parziale del classamento delle unità immobiliari di proprietà privata site in determinate microzone comunali.

Si tratta di una misura contingente diretta ad eliminare - in vista della più ampia riforma del catasto, poi avviata con l'art. 2 legge 11 marzo 2014 n. 23 - le maggiori e più evidenti sproporzioni nel classamento preesistente, fonte di disparità di trattamento nelle sue plurime ricadute fiscali. Nel contesto della più ampia delega fiscale il legislatore ha previsto la revisione della disciplina relativa al sistema estimativo del catasto dei fabbricati in tutto il territorio nazionale, attribuendo a ciascuna unità immobiliare il relativo valore patrimoniale e la rendita (catastale) secondo determinati parametri.

In vista di questa più ampia riforma, destinata ad interessare tutti i fabbricati civili, il legislatore del 2004 ha ritenuto di intervenire intanto per rimediare con una misura straordinaria (*i.e.* il riclassamento per microzone) alle più vistose incongruenze del classamento all'epoca in atto.

Ed infatti il presupposto legittimante per l'avvio di questa parziale revisione del classamento, quale anticipazione (parimenti parziale) della più ampia e generale revisione del catasto, è costituito dal riscontro in alcune microzone comunali di una consistente differenza (la norma fa riferimento ad uno scostamento significativo) tra il rapporto tra il valore medio di mercato degli immobili, determinato ai sensi del d.P.R. 23 marzo 1998, n. 138, e il corrispondente valore medio catastale ai fini dell'applicazione dell'imposta comunale sugli immobili e l'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali.

Per microzona si intende, ai sensi dell'art. 2, comma 1, del d.P.R. n. 138 del 1998, cit., una porzione del territorio comunale che presenta omogeneità nei caratteri di posizione, urbanistici, storico-ambientali, socio-economici, nonché nella dotazione dei servizi ed infrastrutture urbane.

Questo è il presupposto necessario e sufficiente del riclassamento e non già un miglioramento del contesto urbano dell'area, la quale può essere rimasta invariata nel tempo quanto alle sue caratteristiche urbanistiche e non di meno aver registrato una marcata variazione del valore degli immobili dell'area a condizioni invariate. Del resto in prospettiva anche la citata legge di delega n. 23 del 2014 prevede, all'art. 2 lett. l), meccanismi di adeguamento periodico dei valori patrimoniali e delle rendite delle unità immobiliari urbane, in relazione alla modificazione delle condizioni del mercato di riferimento, ossia anche in una situazione di invarianza delle caratteristiche urbanistiche dell'area.

Il cit. art. 1, comma 335, condiziona la possibilità (e quindi la legittimità) del riclassamento allo scostamento significativo tra i due rapporti suddetti (nella singola microzona *versus* l'insieme delle microzone) sicché la revisione anticipata e provvisoria del classamento riguarda solo quelle microzone dove nel tempo le caratteristiche del territorio e l'apprezzamento degli immobili sono mutati *in melius* di tal che il valore medio di mercato ha sopravanzato in misura consistente il valore

medio catastale. Questa peculiarità di siffatta microzona, che sotto questo profilo si presenta come "differenziata", sta anche a significare un trattamento fiscale ingiustificatamente più favorevole a vantaggio degli immobili ricadenti in quella determinata microzona.

Insomma nell'art. 1, comma 335, cit. è chiaramente identificabile una logica di perequazione per ridurre, non certo livellare, le differenze degli estimi traduentisi in disparità di trattamento.

Il procedimento di revisione è attivato con richiesta dei Comuni agli Uffici provinciali dell'Agenzia del territorio. Per le modalità di revisione ed in particolare per i criteri di calcolo del valore medio di mercato, che costituisce il parametro oggetto dell'aggiornamento, l'art. 1, comma 335, rinvia alle modalità tecniche ed operative stabilite con il provvedimento del direttore dell'Agenzia del territorio, da adottare previa intesa con la Conferenza Stato-città ed autonomie locali. Nell'esercizio di tale delega è stata adottata la determinazione del 16 febbraio 2005 dall'Agenzia del territorio (in G.U. n. 40 del 18 febbraio 2005) recante le linee guida per procedere alla revisione del classamento. La base legale di quest'ultima risiede appunto nella norma primaria (l'art. 1, comma 335, cit.) che facoltizza questo rimando ad una fonte sottordinata compatibile con il principio della riserva di legge *ex art. 23 Cost.* che ha carattere relativo e non già assoluto (cfr. C. cost. n. 303 del 2005).

Tale regolamentazione delegata disciplina in dettaglio il procedimento di riclassamento ed in particolare specifica, quantificandolo, il presupposto dello "scostamento significativo" quale differenza tra il rapporto tra il valore medio di mercato degli immobili, determinato ai sensi del d.P.R. 23 marzo 1998, n. 138, e il corrispondente valore medio catastale ai fini dell'applicazione dell'imposta comunale sugli immobili e l'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali. Si stabilisce infatti che la revisione parziale del classamento può essere attivata per le microzone in cui il rapporto tra valore medio di mercato aggiornato della singola microzona e valore medio catastale ai fini dell'applicazione dell'imposta comunale sugli immobili si discosta "significativamente" dal valore dell'analogo rapporto per l'insieme delle microzone comunali. In particolare è specificato che il termine "significativamente" non può intendersi inferiore ad uno scostamento di più del 35 per cento tra i due rapporti sicché ciascun comune può assumere un valore percentuale più elevato di quest'ultimo per selezionare le microzone "differenziate", ma non una percentuale inferiore. Ciò sta a significare che i valori catastali nelle microzone "differenziate" sono significativamente sottostimati in una percentuale non inferiore ad almeno un terzo e che analogo differenziale si ha nel carico fiscale gravante sugli immobili siti nelle microzone in misura significativamente minore (parimenti di più di un terzo) con conseguente trattamento disallineato in violazione del principio di eguaglianza (art. 3, primo comma, Cost.) nonché dell'obbligo di tutti di concorrere alle spese pubbliche in ragione della rispettiva capacità contributiva (art. 53, primo comma, Cost.); principi che risulterebbero in sofferenza se permanesse una così marcata differenza tra microzona e microzona.

Di qui la necessità di perequazione mediante il riclassamento per microzone.

Nel rispetto di tale normativa l'Agenzia del territorio, esaminata la richiesta di Roma Capitale, ha verificato che effettivamente nel territorio comunale sussiste il presupposto dello "scostamento significativo" tra microzone e quindi ha attivato il procedimento revisionale con provvedimento del direttore dell'Agenzia medesima (determina 30 novembre 2010 per il territorio di Roma Capitale).

Con tale provvedimento si è attivato il processo di revisione del classamento e delle rendite delle unità immobiliari di proprietà privata, appartenenti al territorio di Roma Capitale, per le microzone n. 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 10, 11, 14, 17, 18, 19, 20, 24 e 171; ossia per quelle zone dove si è verificato che in concreto sussiste la "scostamento significativo" di cui si diceva. In queste specifiche microzone la verifica di tale presupposto di fatto - *id est* lo "scostamento significativo" -

è avvenuto tenendo conto delle variazioni delle "caratteristiche intrinseche ed estrinseche degli immobili e del mutato contesto urbano".

Si tratta pertanto di un riclassamento standardizzato e generalizzato per tipologia e localizzazione degli immobili che si limita a riallineare al di sotto della soglia dello scostamento anomalo il rapporto tra il valore medio di mercato degli immobili e il corrispondente valore medio catastale ai fini dell'applicazione dell'imposta comunale sugli immobili in determinate microzone rispetto all'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali. Questo differenziale viene ridotto e riproporzionato in un rapporto più vicino a quello che connota le altre microzone sì da ricondurre in misura meno marcata le differenze in termini di trattamento fiscale relativo a tali immobili. Si tratta pertanto di una perequazione parziale nella prospettiva della più generale riforma del catasto di cui alla citata legge delega del 2014.

5. E' appena il caso di rilevare che il riclassamento *ex art. 1, comma 335, legge 30 dicembre 2004 n. 311*, è fattispecie diversa dal riclassamento per constatata manifesta incongruenza tra il precedente classamento dell'unità immobiliare e il classamento di fabbricati similari aventi caratteristiche analoghe, quale previsto dall'art. 3, comma 58, legge n. 662 del 1996. Tale disposizione prevede che il comune chiede all'Ufficio tecnico erariale la classificazione di immobili il cui classamento risulti non aggiornato ovvero palesemente non congruo rispetto a fabbricati similari e aventi medesime caratteristiche. A seguito di tale richiesta l'Ufficio tecnico erariale procede alle operazioni di verifica degli immobili segnalati dal comune. Si tratta quindi di un riclassamento che riguarda singoli immobili e che è fondato sull'incongruenza della rendita catastale di specifiche unità immobiliari e non già degli immobili in generale ricadenti in una determinata area, qual è la microzona. La fattispecie dell'art. 3, comma 58, legge n. 662 del 1996 è quindi del tutto diversa da quella del riclassamento per microzone.

Parimenti diverso è il riclassamento dovuto all'esecuzione di lavori edilizi di ristrutturazione e valorizzazione, quale previsto dalla legge n. 311 del 2004 all'art. 1, comma 336. Anzi nell'art. 1 cit. la contrapposizione è ben evidente: il comma 335 prevede un riclassamento generalizzato e standardizzato per aree quali sono le microzone "differenziate"; il successivo comma 336 prevede invece un riclassamento mirato perché riguardante specifici immobili che presentano "situazioni di fatto non più coerenti con i classamenti catastali per intervenute variazioni edilizie".

Questa distinzione di tipologia di riclassamento è stata anche predicata dalla giurisprudenza (cfr. Cass., sez. trib., 13 giugno 2012, n. 9629) che ha affermato che l'Agenzia del Territorio, quando procede all'attribuzione d'ufficio di un nuovo classamento ad un'unità immobiliare a destinazione ordinaria, deve specificare se tale mutato classamento è dovuto a trasformazioni specifiche subite dalla unità immobiliare in questione (*ex art. 3, comma 58, legge n. 662 del 1996*) oppure ad una risistemazione dei parametri relativi alla microzona, in cui si colloca l'unità immobiliare (*ex art. 1, comma 335, legge n. 311/2004*).

6. Al primo problema che si pone in questa controversia - se sia legittimo, o no, un riclassamento per microzona - non può quindi che darsi una risposta affermativa.

Il carattere standardizzato e generalizzato del riclassamento per microzone è in sé pienamente legittimo perché espressamente previsto dall'art. 1, comma 335, cit., senza che della legittimità costituzionale di tale disposizione possa dubitarsi essendo anzi essa maggiormente rispettosa del principio di eguaglianza (art. 3, primo comma, Cost.) e di equità fiscale (art. 53, primo comma, Cost.) dal momento che - come già rilevato - a fondamento della revisione vi è essenzialmente un marcato squilibrio fra i valori medi della microzona ed i valori medi del complesso delle microzone. La necessità di ridurre questo squilibrio ed il carattere contingente della misura in vista del generale riassetto del catasto giustificano intanto questa speciale fattispecie di riclassamento per microzone; la quale non ha, per così dire, la vocazione a costituire la nuova disciplina a regime del catasto come mostra, se non altro, la circostanza che il legislatore non ha preso in considerazione l'ipotesi di una variazione delle condizioni del mercato locativo e/o di quello immobiliare con carattere di omogeneità tra tutte le microzone sì che nessuno squilibrio

risultati registrabile tra una microzona ed il complesso delle altre microzone e non di meno le rendite catastali siano sottostimate.

Né può dubitarsi della legittimità costituzionale della disposizione sotto altro profilo, nel senso che può accadere che in concreto immobili di identico valore vengano alcuni rivalutati ed altri no, quanto alla rispettiva rendita catastale, in ragione della collocazione in una microzona piuttosto che in un'altra.

Infatti lo squilibrio tra microzone non esclude affatto che - in disparte gli immobili a destinazione speciale che richiedono un riclassamento, per così dire, su misura - la revisione del classamento possa e debba tener conto di tutte le caratteristiche in concreto del singolo immobile, che potrebbe avere peculiarità tali da rendere in concreto incongruo, nel caso particolare, l'estimo per microzone.

Ciò però non inficia la legittimità del riclassamento in forma generalizzata e standardizzata, ma solo facoltizza la parte ad impugnare il riclassamento ed il relativo accertamento catastale facendo valere la specificità del suo caso e le particolari caratteristiche del suo immobile. In altre parole la legittimità del riclassamento standardizzato e generalizzato per tipologia e localizzazione degli immobili nelle microzone "differenziate" non esclude che esso debba adattarsi al singolo immobile quando le particolari caratteristiche di questo rendano recessiva ed insufficiente la circostanza che l'immobile cada proprio in una microzona dove si sia verificato il significativo scostamento tra i valori suddetti.

E' però onere del contribuente che impugna l'accertamento catastale che lo riguarda dedurre ed allegare circostanze che, ove prese in considerazione dall'Agenzia del territorio, avrebbero condotto all'attribuzione, in ipotesi, di una classe diversa da quella recata dall'impugnato riclassamento.

Può quindi in sintesi dirsi che da una parte la circostanza che l'immobile ricada nella zona "differenziata" costituisce condizione necessaria e sufficiente per il riclassamento nella misura suddetta; ma d'altra parte la legittimità in via generale del riclassamento per microzona non esclude che il contribuente possa dedurre elementi di fatto - soprattutto in chiave comparativa con altri immobili della stessa microzona, analoghi per caratteristiche - i quali mostrino che quello specifico immobile - ancorché ricadente in una microzona "differenziata", ossia con rendite catastali degli immobili marcatamente sottostimate - è in realtà tale che il riclassamento operato dall'Agenzia conduce a valori non corrispondenti ai parametri legali per la revisione delle tariffe d'estimo di cui all'art. 5 d.P.R. 23 marzo 1998 n. 138. Tale disposizione - espressamente richiamata dall'art. 1, comma 335, l. n. 331/2004 - prescrive tuttora che il criterio-guida è la "redditività media ordinariamente ritraibile dalle unità immobiliari urbane", al netto di spese e perdite eventuali; criterio che del resto ispira anche la riforma di cui al cit. art. 2 legge n. 23 del 2014 che fa riferimento alla "rendita media ordinaria" delle unità immobiliari con la precisazione che, qualora non vi sia un consolidato mercato delle locazioni, occorre applicare ai valori patrimoniali specifici saggi di redditività. E parimenti secondo l'art. 5 d.P.R. n. 138/1998 tale "redditività media" va ricavata facendo riferimento ai valori e ai redditi medi espressi dal mercato immobiliare. Quindi la "redditività media" può desumersi avendo come riferimento un duplice parametro: da una parte i canoni annui ordinariamente ritraibili, con riferimento ai dati del mercato delle locazioni (con esclusione del regime legale del canone); d'altra parte i valori del mercato degli immobili, determinandone la redditività attraverso l'applicazione di saggi di rendimento ordinariamente rilevabili nel mercato edilizio locale per unità immobiliari analoghe.

Ne discende che - come prescrive l'art. 5 cit. - le tariffe d'estimo delle unità immobiliari urbane a destinazione ordinaria sono determinate come media dei valori reddituali unitari individuati con i due criteri suddetti: canoni locatizi e valore degli immobili.

Questi parametri adottati dal d.P.R. n. 138 del 1998 con riferimento all'epoca censuaria 1996-1997 operano anche per il riclassamento per microzone previsto dall'art. 1, comma 335, legge 30 dicembre 2004 n. 311 stante l'espresso richiamo che tale ultima disposizione fa alla prima.

Sicché il contribuente può contestare la legittimità del riclassamento del suo immobile deducendo e sostenendo che in concreto esso non sia stato contenuto nella media dei valori reddituali unitari individuati con i criteri del canone locatizio ricavabile dall'immobile e del valore dell'immobile stesso.

Né può ipotizzarsi una disparità di trattamento secondo che il Comune attivi, o no, il procedimento di riclassamento per microzona. Ove sussista lo squilibrio di cui si è detto, ogni Comune - in applicazione diretta del principio di buon andamento della pubblica amministrazione (art. 97 Cost.) - è tenuto ad attivare il procedimento con la richiesta all'Agenzia del territorio la quale "verifica" la sussistenza dei presupposti allegati dal Comune ed attiva il procedimento revisionale.

In ogni caso - come è stato puntualmente osservato - opera una sorta di garanzia di chiusura nel senso che va riconosciuto ad ogni titolare di immobile la facoltà di chiedere, in ogni tempo, all'Amministrazione una diversa classificazione catastale e quindi una diversa rendita del bene, alla luce di mutate condizioni, della vetustà dell'edificio, della non rispondenza dell'immobile alle esigenze attuali.

7. Venendo ora alle specifiche censure dei ricorrenti, queste - pur variamente articolate in plurimi motivi che però rappresentano soltanto l'intestazione del ricorso, ma che sono privi di motivazione - si incentrano, nella parte espositiva, su un duplice profilo: uno generale ed uno particolare.

In generale i ricorrenti contestano la legittimità del riclassamento per microzona; censura questa che va disattesa per le considerazioni finora svolte in ordine alla piena legittimità, in via generale, di tale riclassamento.

Deve poi aggiungersi in particolare che l'impugnato avviso di accertamento catastale contiene ampia e puntuale motivazione quanto ai verificati presupposti del riclassamento. Segnatamente si fa riferimento alla nota (prot. n. 359985 del 13 ottobre 2010) con la quale Roma Capitale ha comunicato all'Agenzia la Deliberazione n. 5 dell'11 ottobre 2010 recante la determinazione dell'Assemblea Capitolina di richiedere all'Agenzia del Territorio la revisione parziale del classamento delle unità immobiliari di proprietà privata situate in determinate microzone, tra cui quella "Salario-Trieste" dove sono siti gli immobili dei ricorrenti, sull'allegato presupposto previsto dall'art. 1, comma 335, della legge n. 311 del 2004 per procedere alla revisione parziale dei classamenti per microzona. Inoltre l'avviso suddetto richiama la Determinazione del Direttore dell'Agenzia del Territorio del 30 novembre 2010, con la quale è stata verificata la effettiva sussistenza dei presupposti per il riclassamento per microzona.

Nell'atto di accertamento catastale è poi detto che nelle microzone comunali, indicate dal comune richiedente, gli scostamenti tra il rapporto "valore medio di mercato/valore medio catastale" e l'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali risultano superiori alla soglia di significatività del 35%, individuata secondo le modalità definite dalla Determinazione del Direttore dell'Agenzia del Territorio 16 febbraio 2005. Sono anche riportati in dettaglio gli scostamenti rilevati in ciascuna microzona.

Inoltre nell'atto di accertamento catastale è presa in considerazione in particolare la microzona "Salario Trieste", in quanto caratterizzata per la presenza di numerose vie di interesse commerciale, di strutture di aggregazione socioculturale e di esercizi pubblici di forte richiamo attrattivo, nonché di sedi di rappresentanza diplomatica. In tale microzona è stata riscontrata quindi una consistente rivalutazione del patrimonio immobiliare e della connessa redditività, riconducibile anche ad interventi di riqualificazione urbana ed edilizia che hanno riguardato sia il tessuto urbano compreso nella microzona che ambiti urbani limitrofi.

A fronte di tale progressiva trasformazione urbana e socio-economica, i classamenti catastali degli immobili nella microzona suddetta sono rimasti in buona parte immutati nel tempo e non rappresentano più le effettive redditività ed i valori immobiliari sono notevolmente incrementati rispetto a quanto riscontrato in altre microzone della città.

L'avviso di accertamento catastale prosegue poi prendendo in considerazione i singoli immobili, oggetto di riclassamento, quanto alle caratteristiche urbanistiche di ognuno.

Può quindi ben dirsi che l'avviso di accertamento catastale sia dotato di ampia e dettagliata motivazione sicché infondata è la censura dei ricorrenti di mancante o insufficiente motivazione.

8. Parimenti infondata è la censura di difetto di previo sopralluogo. Come ha affermato la giurisprudenza di legittimità (Cass., sez. VI, 6 dicembre 2012, n. 21923) la revisione delle rendite catastali urbane (sia quella regolata dall'art. 3, comma 58, della legge n. 662 del 1996, sia quella, ricorrendone il presupposto della ripartizione del territorio comunale in microzone, disciplinata dall'art. 1, comma 335, della legge n. 311 del 2004), non richiede la previa "visita sopralluogo" dell'ufficio, non essendo condizionata ad alcun preventivo contraddittorio endoprocedimentale. Cfr. anche Cass., sez. V, 10 febbraio 2012, n. 1937, che ha precisato che, quanto al procedimento di stima catastale, la motivazione dell'atto di riclassamento può limitarsi a contenere l'indicazione della consistenza, della categoria e della classe attribuita dall'Ufficio, avendo l'esclusiva funzione di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili da esso nella successiva fase contenziosa, in cui al contribuente è consentito di esercitare il proprio diritto di difesa e di richiedere la verifica dell'effettiva correttezza dei parametri posti a base della riclassificazione eseguita, avendo tuttavia l'eventuale successivo accertamento contenzioso ad oggetto non l'idoneità della motivazione, ma il merito della controversia.

Né argomenti di segno contrario possono ora trarsi dalla recente pronuncia delle Sezioni Unite (Cass., sez. un., 18 settembre 2014, nn. 19667 e 19668) che hanno affermato sì il diritto al contraddittorio già nel procedimento di formazione dell'atto dell'Amministrazione, ossia il diritto del destinatario del provvedimento ad essere sentito prima dell'emanazione di un atto imponibile, ma con riferimento all'iscrizione ipotecaria: l'Amministrazione finanziaria prima di iscrivere l'ipoteca su beni immobili ai sensi dell'art. 77 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, deve comunicare al contribuente che procederà alla suddetta iscrizione, concedendo al medesimo un termine - che può essere determinato, in coerenza con analoghe previsioni normative in trenta giorni - per presentare osservazioni od effettuare il pagamento, dovendosi ritenere che l'omessa attivazione di tale contraddittorio endoprocedimentale comporti la nullità dell'iscrizione ipotecaria per violazione del diritto alla partecipazione al procedimento.

Per contro l'accertamento catastale che reca il riclassamento dell'immobile non è equiparabile, neppure latamente, all'iscrizione ipotecaria, ma costituisce il presupposto di futuri atti impositivi, sicché non è predicabile nessun obbligo di previa attivazione del contraddittorio nel procedimento amministrativo: nel procedere al riclassamento delle microzone in cui si è registrata la sperequazione sopra indicata l'Amministrazione non era tenuta ad attivare previamente il contraddittorio con tutti i proprietari degli immobili ricadenti nelle singole aree oggetto del riclassamento. Non trattandosi di atti suscettibili di riscossione esattoriale, il contraddittorio successivamente instaurato nel processo tributario soddisfa a pieno ogni esigenza di tutela.

9. Quanto poi al profilo particolare afferente gli specifici immobili oggetto del riclassamento, i ricorrenti, che all'evidenza confidano maggiormente sulle censure di carattere generale sulle quali si è finora argomentato, si limitano a lamentarsi che vi è stata - a loro avviso - una totale sperequazione tra la nuova rendita catastale attribuita agli immobili in questione e il valore immobiliare degli stessi.

E' sufficiente rilevare che questa censura, che pure sarebbe astrattamente proponibile in ragione delle considerazioni sopra esposte, è in realtà nella specie inammissibile in quanto assolutamente generica, priva com'è di alcun riferimento a dati concreti, e meramente assertiva oltre che mancante di supporto argomentativo essendo essa limitata, nella sua assoluta brevità, alla mera enunciazione della doglianza.

10. Il ricorso va quindi rigettato.

Sussistono giustificati motivi, anche per la novità della questione, per compensare tra le parti le spese di questo giudizio.

PER QUESTI MOTIVI

La Commissione rigetta il ricorso; compensa tra le parti le spese di questo giudizio.
Così deciso in Roma 19 novembre 2014.

Il Presidente est.
(Giovanni Amoroso)