SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 9227/2016

UDIENZA DEL

04/04/2017 ore 15:00

N° 2514/I/17

PRONUNCIATA IL: 4/4/17

DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL 8/5/17

Il Segretario Carello

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA **REGIONALE**

DI **ROMA** SEZIONE **1**

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	**CAPPELLI**	**PAOLA**	**Presidente**
☐	**MEZZACAPO**	**SALVATORE**	**Relatore**
☐	**MOLITERNI**	**FRANCESCO PAOLO**	**Giudice**
☐			
☐			
☐			
☐			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 9227/2016
  depositato il 11/11/2016

- avverso la sentenza n. 11904/2016 Sez:61 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di ROMA
  contro:

proposto dall'appellante:
AG.ENTRATE UFFICIO PROVINCIALE DI ROMA-TERRITORIO

Atti impugnati:
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 2013RM1161295 RENDITA CATAST.

Con sentenza n. 11904/16, depositata il 18 maggio 2016, la Commissione tributaria provinciale di Roma ha accolto il ricorso proposto dall'avv.
avverso avviso di accertamento catastale relativo all'unità immobiliare sita in Roma, alla con annessa cantina, microzona n. 20 - cui è stata attribuita categoria A/1 classe 3, a modifica della precedente categoria A/2 classe 3, con conseguente aumento della rendita catastale da

Il giudice di prime cure ha accolto il ricorso rilevando che l'accertamento non indica in maniera chiara e inequivoca gli elementi necessari per giustificare le ragioni delle variazioni, in sostanza per difetto di motivazione dell'operato riclassamento con specifico riguardo all'unità immobiliare di che trattasi.

Appella l'Ufficio rilevando che l'accertamento si fonda su dati oggettivi quali la collocazione dell'appartamento in questione in zona di pregio, a ridosso del quartiere Coppedè, in palazzo d'epoca, elegante, con una superficie catastale mq. 192, quindi contestando che vi sia il lamentato difetto di motivazione del riclassamento in quanto di contro basato su fatti notori e sul valore di mercato della zona.

Controdeduce il contribuente che oltre ovviamente ad argomentare nel senso della correttezza del percorso motivazionale della sentenza appellata, pone una eccezione di giudicato specificamente relativa al passaggio dell'appellata sentenza nel quale si legge che "il foglio mappale delle unità immobiliari comparate è diverso per cui non può essere similare", argomentazione sulla quale la sentenza non è contestata nell'atto di appello dell'Ufficio.

L'eccezione si rivela infondata. La lettura delle "motivazioni" del provvedimento impugnato (a pag. 5 di 9 di questo) pertengono alle specifiche caratteristiche dell'appartamento in questione e della microzona di appartenenza, non risultando in altri termini il nuovo classamento fondato sulla detta comparazione e comunque risultando fondato su una pluralità di elementi in ogni caso idonei a rendere legittimo il medesimo.

Ad avviso della Commissione, infatti, l'appello merita di essere accolto, sulla scorta di argomenti già costantamente spesi dalla Commissione in fattispecie analoghe, talvolta concernenti la medesima microzona.

Quanto al merito della vicenda posta all'attenzione del Collegio, ed in particolare al vizio motivazionale della sentenza appellata, occorre premettere che la legge prevede che tutto il territorio nazionale sia descritto e classificato attraverso il catasto (o il

parallelo istituto dei libri fondiari previsti dal così detto "sistema tavolare"); il classamento sfocia, di norma, nella attribuzione di una rendita. In proposito il D.P.R. n. 1142 del 1949, art. 61, recita: "il classamento consiste nel riscontrare, con 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 censuaría a norma dell'art. 9 che, fatti gli opportuni confronti con le unità tipo, presenta destinazione e caratteristiche conformi od analoghe. Le unità immobiliari urbane devono essere classate in base alla destinazione ordinaria ed alle caratteristiche che hanno all'atto del classamento". E analoghe indicazioni sono contenute nel D.P.R. n. 138 del 1998, art. 8.

Per quanto riguarda gli edifici, l'attribuzione della rendita avviene dunque attraverso una procedura che conduce ad individuare il valore di ogni unità immobiliare e la relativa rendita. Tale procedura utilizza strumenti cognitivi predisposti dalla stessa amministrazione, che delimita le zone censuarie e le così dette "microzone omogenee" (queste ad opera dei Comuni in base alla L. 23 dicembre 1996, n. 662, art. 3, comma 154) e poi all'interno di ogni microzona individua, anche sulla base di istruzioni ministeriali risalenti nel tempo, le categorie e le classi catastali presenti.

Rileva quindi i valori e le rendite medie proprie dell'area. Questo insieme di criteri consente infine di attribuire ad ogni unità catastale una categoria, una classe e quindi una rendita.

Il classamento catastale diviene definitivo con la comunicazione al proprietario interessato, che può ricorrere alla giustizia tributaria.

Problemi particolari nascono quando un immobile disponga già, come nel caso in esame, di una categoria, di una classe, di una rendita, ma si prospetti che tale classamento sia divenuto inadeguato per una qualunque ragione.

Le cause che possono rendere necessario un riclassamento sono riconducibili a due categorie individuate chiaramente nella L. n. 311 del 2004, art. 1, commi 335 e 336. Si tratta di disposizioni che hanno, soprattutto, la funzione di stimolare l'intervento attivo dei comuni (senza però privare l'Agenzia del suo autonomo potere di iniziativa), ma che nel contempo ben descrivono la situazione normativa esistente.

Giova altresì sottolineare come i due commi in questione abbiano sviluppato e meglio disciplinato un potere del Comune già scolpito, in termini alquanto generici, nella L. n. 662 del 1996, art. 3 comma 58, secondo cui: "Gli uffici tributari dei comuni partecipano alla ordinaria attività di accertamento fiscale in collaborazione con le strutture dell'amministrazione finanziaria. Partecipano altresì all'elaborazione dei dati fiscali risultanti da operazioni di verifica. 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. L'Ufficio tecnico erariale procede prioritariamente alle operazioni di

verifica degli immobili segnalati dal comune (il principio è sviluppato nei commi 154 e 155).".

Si ritiene opportuno riportare di seguito i citati commi 335 e 336 della L. n. 311 del 2004: Comma 335 - (Revisione del classamento delle unità immobiliari private site in microzone comunali) - 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. 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 territorio, esaminata la richiesta del comune e verificata la sussistenza dei presupposti, attiva il procedimento revisionale con provvedimento del direttore dell'Agenzia medesima.

Comma 336. (Aggiornamento del classamento catastale per intervenute variazioni edilizie) -1 comuni, constatata la presenza di immobili di proprietà privata non dichiarati in catasto ovvero 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 D.M. finanze 19 aprile 1994, n. 701. La richiesta, contenente gli elementi constatati, tra i quali, qualora accertata, la data cui riferire la mancata presentazione della denuncia catastale, è notificata ai soggetti interessati e comunicata, con gli estremi di notificazione, agli uffici provinciali dell'Agenzia del territorio.

Se i soggetti interessati non ottemperano alla richiesta entro novanta giorni dalla notificazione, gli uffici provinciali dell'Agenzia del territorio provvedono, con oneri a carico dell'interessato, alla iscrizione in catasto dell'immobile non accatastato ovvero alla verifica del classamento delle unità immobiliari segnalate, notificando le risultanze del classamento e la relativa rendita.

Come si può constatare si tratta di due procedure con presupposti diversi e perciò non del tutto omogenee. La prima prevede un riclassamento dovuto ad eventi di carattere generale o collettivo. La zona è divenuta di maggior pregio a seguito della creazione di infrastrutture, quali, ad esempio, strade e piazze. Nel secondo caso si è invece a fronte di innovazioni specifiche recate a quell'immobile che è stato ristrutturato e reso più signorile, o - al contrario - è andato in rovina.

Il riclassamento appare, dunque, un atto tributario che ha un dispositivo (o decisum), il nuovo classamento. Ma ha anche una "causa petendi" giustificativa, che è diversa a seconda di quale delle due categorie sopra descritte entri in gioco (v. in proposito Cass. civ. Sez. V, sent. 06/07/2012, n. 11370) .

Quando si discorra di un mutamento di rendita inquadrabile nella ipotesi di cui al comma 335, 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 allegate linee guida definite con il concorso delle Autonomie locali. Questo insieme di provvedimenti ribadisce e presuppone che il classamento debba avvenire mediante l'utilizzo (e nel caso di specie a seguito della modifica) del reticolo sopra descritto.

Premesso quanto sopra, la consolidata giurisprudenza di legittimità è nel senso che l'Agenzia del Territorio, quando procede all'attribuzione d'ufficio di un nuovo classamento ad un'unità immobiliare a destinazione ordinaria, deve specificare, a pena di nullità del provvedimento per difetto di motivazione, se tale mutamento è dovuto a trasformazioni specifiche subite dall'unità immobiliare in questione, oppure ad una risistemazione dei parametri relativi alla microzona in cui si colloca l'unità immobiliare, rendendo così possibile la conoscenza dei presupposti del riclassamento da parte del contribuente (tra le più recenti, v. Cass. civ. Sez. V, 16/01/2015, n. 697)

In particolare, la motivazione del provvedimento di riclassamento di un immobile già munito di rendita catastale deve esplicitare se il nuovo classamento sia stato adottato, ai sensi della L. n. 311 del 2004, art. 1, ex comma 336, in ragione di trasformazioni edilizie subite dall'unità immobiliare, recando, in tal caso, l'analitica indicazione di tali trasformazioni, oppure se sia stato adottato, ai sensi della stessa L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, nell'ambito di una revisione dei parametri catastali della microzona in cui l'immobile è situato, giustificata dal significativo scostamento del rapporto tra valore di mercato e valore catastale in tale microzona rispetto all'analogo rapporto nell'insieme delle microzone comunali, recando, in tal caso, la specifica menzione dei suddetti rapporti e del relativo scostamento.

L'amministrazione deve quindi indicare - come si è già detto - la "causa petendi" giustificativa dell'accertamento che è, come si è detto, diversa per le due categorie. Nell'ipotesi di cui al comma 335, 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 allegate linee guida definite con il concorso delle Autonomie locali.

Nel caso in esame, l'avviso di accertamento impugnato, dopo aver premesso di procedere alla rideterminazione del classamento, ai sensi della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, con riferimento all'aumentato valore nella zona comunale in cui è situato l'immobile, ha poi indicato le microzone omogenee comunali individuate (tra cui la 20 –) nelle quali sono stati rilevati scostamenti, superiori alla soglia di significatività del 35%, tra il rapporto valore medio di mercato/valore medio catastale rispetto all'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali (valori di scostamento - rs - maggiore di 1,35). L'unità immobiliare in esame è stata quindi riclassificata, in considerazione dell'appartenenza alla microzona di cui sopra - in cui è stata riscontrata una consistente rivalutazione del patrimonio immobiliare e conseguente redditività, con classamenti catastali rimasti nel tempo immutati nel tempo. L'avviso di accertamento richiama inoltre: la deliberazione n. 5 dell'11 ottobre 2010 recante la determinazione dell'Assemblea Capitolina di richiedere la revisione parziale del classamento delle unità immobiliari private site in varie microzone tra cui la 20 – la Determinazione del Direttore dell'Agenzia del Territorio del 30 novembre 2010 con al quale è stata verificata l'effettiva sussistenza dei presupposti per il riclassamento nell'ambito delle microzone individuate.

Deve pertanto ritenersi che l'Ufficio abbia correttamente indicato nell'avviso di accertamento "i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione" in base al disposto dell'art. 7, dello statuto del contribuente (L. n. 212 del 2000), adottando un provvedimento di riclassamento dell'unità immobiliare, ai sensi della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, coerente con la relativa normativa di riferimento ed adeguatamente motivato, 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, recando la specifica menzione dei suddetti rapporti e del relativo scostamento.

In tal modo il contribuente è stato reso edotto delle ragioni dell'Amministrazione e 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, ovvero impedire all'Amministrazione, nel quadro di un rapporto di leale collaborazione, di addurre in un eventuale successivo contenzioso ragioni diverse rispetto a quelle enunciate.

Ne consegue che, sul punto, la sentenza appellata ha errato nel ritenere non supportato da adeguata motivazione il provvedimento impugnato, che appare invece congruamente motivato, anche quanto ai verificati presupposti del riclassamento.

Giova ancora osservare che, come ha recentissimamente osservato la suprema Corte di Cassazione con la sentenza 19 ottobre 2016 n. 21176, l'obbligo di motivazione dell'atto di classamento resta "assolto una volta che sia stato evidenziato, al fine di delimitare l'ambito delle ragioni deducibili dall'Ufficio nella fase contenziosa, il presupposto dell'accertamento risultante, laddove esso tragga impulso da una c.d. "verifica per microzone", dalla previsione di cui alla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, e dalla determinazione del direttore dell'Agenzia del Territorio del 16 febbraio 2005 e nell'allegazione (o integrale riproduzione) della richiesta del Comune dalla quale il potere di rettifica ha tratto impulso (v. Cass. n. 21532 del 2013; n. 17322 del 2014)". Con la citata sentenza la Corte, pur rilevando come detto approdo giurisprudenziale sul punto non è stato esente da incertezze, oscillando tra una più intensa e una minore rigidità delle scelte interpretative, ritiene l'orientamento or ora ricordato un condivisibile "punto di equilibrio" per la sua maggiore idoneità a cogliere il senso della ratio sottesa alla disciplina relativa alla revisione catastale prescritta dalla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335. Segnala infatti la Corte che "quest'ultimo intervento del legislatore si iscrive nel faticoso percorso del processo di riforma legislativa del catasto, da tempo intrapreso nel paese: riforma sollecitata dalla necessità di eliminare, o quanto meno di ridurre significativamente, la sperequazione

creata a livello impositivo dallo squilibrio che per alcuni immobili si registra tra i valori catastali in larga parte riferiti ad anni risalenti e i valori di mercato degli stessi immobili accresciuti notevolmente dalla collocazione di essi in un mutato sistema economico-culturale dell'assetto urbano. Siffatto processo ha da ultimo trovato sbocco nella Legge Delega n. 23 dell'11 marzo 2014 il cui art. 2 prevede proprio l'attuazione di procedure per la revisione del catasto fabbricati nelle quali il valore di mercato gioca un ruolo di rilievo, con il coinvolgimento dei comuni nel cui territorio sono collocati gli immobili: ma un primo deciso passo in avanti del processo evolutivo di cui si è fatto cenno è stato proprio rappresentato dalla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335...Pertanto la motivazione dell'atto di classamento, che non è un atto di imposizione fiscale, trova riferimento, ai fini della propria sufficienza, nella peculiare normativa ora citata, in quanto presupposto della revisione è il riallineamento resosi essenziale per il registrato significativo scostamento di valore rispetto all'insieme delle microzone comunali, senza che sia necessario indicare specifiche caratteristiche dell'immobile alle quali deve essere invece attento un diverso tipo di atto di classamento, che trova in altre norme la propria giustificazione (come ad es. quello previsto dalla stessa L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 336, che richiede la presenza di innovazioni specifiche concernenti l'immobile in esame ed esige, quindi, in questo caso, e solo in questo caso, che la motivazione dell'atto di revisione riporti l'analitica indicazione delle trasformazioni subite dal bene; oppure quello previsto dalla L. n. 662 del 1996, art. 3, comma 58, nella parte in cui si riferisce alla palese incongruità del classamento dell'immobile oggetto di revisione rispetto a fabbricati similari: è in questa seconda ipotesi, e solo in questa, che l'atto impositivo, come afferma Cass. n. 2184 del 2015, dovrà indicare la specifica individuazione di tali fabbricati, del loro classamento e delle caratteristiche analoghe che li renderebbero similari all'unità immobiliare oggetto di riclassamento)." Soggiunge infine la Corte che "il fatto che la revisione del classamento L. n. 311 del 2004, ex art. 1, comma 335, non sia condizionata alle specifiche tecniche dell'unità immobiliare, bensì esclusivamente ai parametri relativi alla microzona alla quale quest'ultima appartiene, rende evidente l'insussistenza di un obbligo dell'Agenzia al sopralluogo (in materia v. anche Cass. n. 21923 del 2012)."

Va, conseguentemente, accolto, ribadite le svolte considerazioni, il ricorso in appello, con definitiva salvezza, in riforma della sentenza appellata, dell'avviso di accertamento originariamente impugnato, che deve quindi ritenersi legittimo.

In ragione dell'andamento processuale della controversia, sussistono giuste ragioni per compensare integralmente fra le parti le spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Commissione Tributaria Regionale del Lazio, I Sezione, accoglie l'appello proposto dall'Ufficio.

Compensa le spese processuali.

Roma, 4 aprile 2017

IL RELATORE

Salvatore MEZZACAPO

IL PRESIDENTE

Paola CAPPELLI