

## L'EVOLUZIONE GIURISPRUDENZIALE IN MERITO AGLI ACCERTAMENTI CATASTALI

Tra l'ottobre del 2006 e la prima metà del 2007 la città di Napoli venne invasa dalla notifica di molteplici avvisi di accertamento di variazione del classamento di immobili (alcune stime parlarono di circa 80.000 avvisi notificati e immobili assoggettati a revisione).

Nel caso specifico della città di Napoli tale revisione interessò sostanzialmente solo alcuni quartieri della città.

Tale variazione venne effettuata a seguito della stipula di una apposita convenzione tra il Comune di Napoli, l'Agenzia del Territorio – sede centrale – ed il consorzio ANCI-CNC per la fiscalità locale (all. 2); con tale atto il comune affidava all'Agenzia il compito di effettuare “una revisione dei classamenti delle unità immobiliari urbane con riferimento ai singoli fabbricati, alla ubicazione viaria, alle zone censuarie”.

A tale scopo, si prevedeva la presentazione da parte del Comune di una apposita richiesta i sensi dell'art. 3, L. 23 dicembre 1996 n. 662, regolarmente inoltrata.

Tale norma, richiamata esplicitamente nelle motivazioni degli accertamenti notificati, affermava testualmente che “gli uffici tributari dei comuni partecipano alla ordinaria attività di accertamento fiscale in collaborazione con le strutture dell'Amministrazione Finanziaria. Partecipano altresì alla 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 aventi le medesime caratteristiche. L'Ufficio tecnico erariale procede prioritariamente alle operazioni di verifica degli immobili segnalati dal Comune”.

Nella motivazione degli avvisi di accertamento erano richiamate, quali norme ispiratrici, e con esplicito riferimento a disposizioni in materia di estimo comparativo, il R.D.L. n. 652 del 13/04/1939, convertito nella Legge n. 1249 dell'11/08/1939; il D.P.R. n. 1142 dell'1/12/1949, nonché il 1° comma dell'art. 11 del D.L. n. 70 del 14/03/1988, convertito nella Legge n. 154 del 13/05/1988. Si leggeva, inoltre, che il nuovo classamento era stato effettuato “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 e funzionali nonché della qualità urbana ed ambientale del contesto insediativo, che ha subito significativi miglioramenti a seguito dell'incremento delle infrastrutture urbane”.

Con la applicazione di tali sintetici criteri di revisione, il risultato fu che per alcune tipologie di immobili le variazioni prospettate comportarono un immediato aumento della rendita catastale anche pari al 300% con significative conseguenti variazioni in aumento dell'ICI dovuta.

Tale essendo la estremamente sintetica nonché pedissequamente identica motivazione di tutti gli atti di accertamento e variazione del classamento degli immobili, non essendovi riportato alcun elemento statistico in grado di consentire la coerenza del risultato della variazione comunicata, la maggior parte dei contribuenti optò per la verifica degli stessi in sede contenziosa

innanzi le commissioni tributarie, prima fra tutte quella provinciale di Napoli.

Il motivo principale di ricorso era quello attinente il palese difetto di motivazione rinvenibile in tutti gli atti di accertamento catastale notificati ai contribuenti.

In particolare, lamentavano questi ultimi, il procedimento di classamento ed ogni successiva variazione dello stesso presuppone in primo luogo l'identificazione di unità tipo di riferimento per categoria e classe e, successivamente, ove si verificano scostamenti che emergano da situazioni palesi di incongruenza per tipologia di immobile, da vetustà del precedente classamento rispetto al quadro urbanistico generale, da variazioni emergenti da successive domande predisposte dallo stesso contribuente, e il raffronto obiettivo tra l'immobile oggetto di verifica e l'unità tipo identificata nonché la verbalizzazione od almeno l'inserimento nella parte motiva del successivo provvedimento di variazione di tale raffronto e delle conclusioni emergenti.

La Commissione Tributaria Provinciale di Napoli quasi all'unanimità decideva in favore dei contribuenti rilevando la carenza di motivazione degli atti notificati dall'Agenzia del territorio, la insufficienza e la tardività della integrazione degli stessi effettuata mediante memorie prodotte nei termini processuali e la carenza obiettiva nel procedimento assunto.

A riguardo si vedano le sentenze della C.T.P. di Napoli n. 433/17/08, 221/39/07 “Anche nelle variazioni di classamento con aumento delle rendite catastali spetta dimostrare da parte dell'Amministrazione l'esistenza di unità immobiliari simili e vicine con la indicazione del relativo classamento, a quella oggetto di accertamento”.

In particolare, i giudici di primo grado ritenevano non onorato l'obbligo di motivazione di cui alla L. 241/1990 e delle norme specifiche in tema di classamento mediante la prassi acquisita dall'Agenzia del Territorio di integrare la motivazione dell'atto di accertamento attraverso il deposito in sede di memorie illustrative dell'elenco degli immobili utilizzati quali riferimento per l'individuazione dei valori applicabili alla variazione di classamento (in senso contrario C.T.P. di Napoli n. 378/28/10).

Tuttavia, a fronte di motivazioni concordi e costanti della quasi totalità delle sezioni della C.T.P. di Napoli, l'Agenzia del territorio impugnò tutte le sentenze avverse ricevute innanzi la C.T.R. della Campania al fine di ribaltare l'esito del primo grado di giudizio e in quella sede il proprio gravame fondava sostanzialmente sulla legittimità di una motivazione di un atto amministrativo formatasi, secondo la tesi esposta, pienamente nel momento di emissione dello stesso ma resa manifesta solo successivamente in sede contenziosa.

Resistevano i contribuenti ribadendo l'illegittimità integrale ed insanabile di un procedimento amministrativo svoltosi senza contraddittorio con la parte – pur se destinato a sfociare in atti potenzialmente impositivi o quantomeno aventi efficacia nella sfera patrimoniale del contribuente – nonché del tutto privo di motivazione che non si traducesse nella mera indicazione dei valori di cui al novellato classamento dell'immobile sottoposto a verifica e che solo successivamente venisse integrata senza offrire al contribuente la possibilità di verificare la effettiva originaria sussistenza dei valori di riferimento adottati.

Altresì contestavano i dati di parametrizzazione riportati dall'Agenzia del Territorio ai fini della verifica con specifico riferimento agli immobili indicati quali unità tipo per l'analisi di coerenza del classamento.

Facevano rilevare i contribuenti nelle proprie costituzioni in giudizio che l'elenco degli immobili riportato dall'Ufficio quale parametro di coerenza del valore di classamento ricomprendeva usualmente tutte le unità immobiliari situate nel medesimo palazzo o condominio ovvero nella medesima strada.

La sistematicità dell'indicazione e la straordinaria similitudine dei valori indicati lasciavano aperto il dubbio che anche le unità immobiliari indicate nel prospetto di verifica prodotto dall'Agenzia del Territorio fossero state oggetto del medesimo procedimento e, pertanto, fossero del tutto inadeguate se non al limite della mendacità quali presunti parametri di verifica della coerenza del classamento dell'unità per la quale veniva emesso l'accertamento.

A riguardo, la giurisprudenza della C.T.R. della Campania si mostrava non unanime, come viceversa era stata quella della Commissione Tributaria Provinciale e se in un primo momento le sentenze depositate accoglievano il gravame dell'Agenzia delle Entrate sulla scorta della legittimità dell'integrazione della motivazione dell'atto amministrativo in sede di contenzioso piuttosto che in sede di prima notifica, successivamente, alcune sezioni hanno ribadito l'illegittimità degli atti di accertamento originariamente notificati confermando l'orientamento della C.T.P. di Napoli.

Per quanto inerente il primo orientamento si vedano sentenze quali la n. 269/52/11, 356/15/11, 50/08/12.

Viceversa, per l'orientamento favorevole ai contribuenti vedansi le sentenze n.ri 206/39/10, 24/01/10, 289/3/10, 316/45/10, 118/52/10, 91.39/09, 51/07/09, 197/01/11, 206/01/11246/03/11.

Da ultima, sulla presente vicenda, è intervenuta la Suprema Corte di Cassazione e, anche in questo caso, si è registrato un mutamento nell'orientamento, dapprima in senso contrario le istanze dei contribuenti e, recentemente, nel senso della censura della carenza di motivazione degli atti di revisione del classamento.

Il primo orientamento è reso manifesto con la sentenza n. 22313 del 2010: in essa i giudici della Suprema Corte affermarono che "la revisione delle rendite catastali urbane, in assenza di variazioni edilizie, è regolata dalla L. n. 662/1996, art. 3, comma 58 e ricorrendone i presupposti dalla L. n. 311 del 2004 art. 1, comma 335; essa, proprio per l'assenza di variazioni edilizie, non richiede la previa visita sopralluogo dell'ufficio e non è condizionata ad alcun contraddittorio endoprocedimentale; la motivazione dell'atto di rilassamento mira a delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'ufficio nella successiva fase contenziosa ed a consentire al contribuente l'esercizio del diritto di difesa; per questo, l'effettiva sussistenza dei dati necessari a giustificare la correttezza della categoria, della classe e della rendita (ri)attribuite all'immobile andrà verificata, nell'ambito dei parametri addotti, nella sede contenziosa, in contraddittorio con il contribuente; tale verifica attiene, tuttavia, non alla idoneità della motivazione dell'atto, ma al merito propriamente detto della controversia".

Infine, con la sentenza n. 3165 del 29 febbraio 2012 mettendo, forse, la parola fine alla vicenda giurisprudenziale come sin qui maturata, i giudici

della Suprema Corte hanno ribadito la illegittimità e la nullità dei procedimenti variazione di classamento come manifestatisi negli atti di accertamento impugnati dai contribuenti, sostenendo che nel giudizio innanzi le Commissioni Tributarie è obbligo dell'Ufficio dimostrare il fondamento giuridico e la correttezza della motivazione dei propri atti non potendosi riversare tale onere sul contribuente. Nell'ipotesi del giudizio in materia di classamento non può e non deve essere il contribuente ad effettuare nelle proprie difese la ricostruzione del procedimento di comparazione tra unità immobiliari al fine di dimostrare la persistenza del vecchio classamento ricadendo, viceversa, tale onere integralmente sull'Amministrazione la quale è l'unico soggetto in grado di darvi adempimento nello svolgersi della procedura di verifica.

Ne consegue che, alla stregua di qualsiasi altro atto amministrativo e in ossequio alle disposizioni di cui all'art. 3 della L. 241/1990 e 7 della L. 212/2000 anche l'avviso di variazione di classamento deve essere compiutamente ed adeguatamente motivato sin dal suo venire in essere ed a tal fine non può essere ritenuta sufficiente la mera indicazione dei dati catastali applicati in sostituzione di quelli preesistenti.

In quanto provvedimento di natura valutativa esprime un potere discrezionale della P.A., considerandosi che in tale procedimento di revisione non risulta essere stata esperita alcuna fase di verifica in contraddittorio con il contribuente, ne consegue la illegittimità di quei provvedimenti di revisione la cui motivazione, come nella maggior parte dei casi degli atti di accertamento notificati ai contribuenti nel periodo anzidetto, i quali rechino quale motivazione la mera enunciazione di un criterio di verifica, riducendosi alla citazione di una serie di disposizioni legislative, e il risultato finale del procedimento stesso.

Allo stato attuale questa risulta essere una delle prime sentenze della Cassazione intervenute sulla specifica casistica e si ritiene che tale debba comunque essere la conclusione giuridica e giurisprudenziale della vicenda in esame, attesa la inesistenza, ad oggi, di motivi che consentano una frammentazione della casistica decisoria alla luce della identità e ripetitività tanto degli atti impugnati quanto delle decisioni dei giudici di merito sottoposte al vaglio della Suprema Corte.

Avv. Gennaro di Maggio