



Corte di Cassazione

Sezione V
SENTENZA CIVILE

Sentenza del 24/06/2003 n. 10037 - parte 1

Intitolazione:

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - TIPI E SISTEMI DI ACCERTAMENTO -
ACCERTAMENTO CATASTALE (CATASTO) - IN GENERE - Classe e categoria
- Attribuzione ad un'unita' immobiliare - Provvedimento -
Impugnazione - Contenuto - Indicazione di altre unita' immobiliari
offerte in comparazione - Necessita' - Mancanza - Esame del merito -
Preclusione - Ricorso - Inammissibilita' - Riferibilita' anche agli
immobili di cui all'art. 8 d.P.R. n. 1142 del 1949 - Esclusione -
Fondamento.

Massima:

In tema di reddito dei fabbricati a fini fiscali, la regola secondo la quale il reclamo avverso il provvedimento di attribuzione della categoria e della classe ad un immobile e' inammissibile, a norma dell'art. 75 del d.P.R. primo dicembre 1949, n. 1142 (Regolamento per la formazione del nuovo catasto edilizio urbano), se non reca l'indicazione delle unita' immobiliari della stessa zona censuaria che risultino, nei confronti con quella del ricorrente, collocati in una categoria o in una classe diverse, benché abbiano la stessa destinazione ordinaria e le stesse caratteristiche, si riferisce esclusivamente all'area applicativa definita dal primo comma dell'art. 75, non anche a quella di cui al terzo comma, che - in combinato disposto con l'art. 8 dello stesso d.P.R. n. 1142 - eccettua da tale previsione gli immobili a destinazione speciale o particolare, e fra questi i fabbricati costruiti per esigenze industriali o commerciali e non suscettibili di una destinazione estranea alle esigenze suddette senza radicali trasformazioni. Cio' sia per ragioni letterali, sia perche' un'applicazione estensiva della regola si porrebbe in contrasto con il principio di stretta interpretazione delle cause limitative del diritto costituzionale di agire in giudizio a tutela dei propri diritti.

Massima tratta dal CED della Cassazione.

Testo:

Svolgimento del processo

L'U.t.e. di Reggio Emilia notificava il 31 ottobre 1991 a (...) xxx l'avviso dell'attribuzione della rendita catastale di L.35.700.000 ad un fabbricato ad uso industriale di sua proprieta', sito alla via (...), del Comune di Reggio Emilia e censito nel n.c.e.u. alla partita (...), cat. D/8.

L'impugnazione dell'avviso da parte del xxx era accolta il 23 dicembre 1991 dalla Commissione tributaria di primo grado di Reggio Emilia, che rideterminava la rendita in L.11.400.000, e la decisione, appellata dall'U.te., era confermata l'11 febbraio 1998 dalla Commissione tributaria regionale dell'Emilia-Romagna sull'assunto che: Per quanto riguarda il coefficiente di redditivita' applicabile al valore del cespite per determinare la r.c., la percentuale deve essere ricavata dagli elementi fomitati nel d.m. del 14 dicembre 1991. Infatti dal moltiplicatore 50 - applicabile alle rendite delle unita' immobiliari di cat.D - si ricava che il coefficiente e' specularmente del 2%.

Il Ministero delle finanze ricorreva per la cassazione della sentenza con un unico complesso motivo ed il xxx resisteva con controricorso.

Motivi della decisione

Il ricorrente denuncia, con l'unico motivo, la nullita' della sentenza impugnata, in relazione all'art. 360, nn. 3, 5, c.p.c., per violazione e falsa applicazione del d.p.r. n.1142/49, e dell'art.9, r.d.l. n.652/39, e per omessa e comunque insufficiente motivazione su un punto decisivo della controversia.

Premesso che la Commissione tributaria regionale non si era pronunciata

sulle questioni attinenti alla validita' dell'avviso di attribuzione della rendita ed all'inesaminabilita' dell'impugnazione dello stesso, a norma dell'art.75, d.p.r. n.1142/49, in quanto privo dell'indicazione della rendita ritenuta spettante, osservava l'Amministrazione finanziaria che non era fondata l'affermazione dell'ovvieta' del calcolo delle rendite catastali in termini invertiti rispetto a quelli utilizzati per la determinazione del valore degli immobili agli effetti delle imposte indirette.

Le rendite catastali esprimono, infatti, la rendita ordinariamente ritraibile dagli immobili, al netto delle spese di gestione, manutenzione, assicurazione, conservazione ed ogni altra spesa e perdita eventuale ed al lordo solo delle imposte, sovrainposte e contributi di ogni specie (art. 9, r.d.l. n.652/39) e la loro capitalizzazione secondo coefficienti preordinati non e' prevista dalle disposizioni in materia di imposizione dei trasferimenti intervivos o mortis causa (art.52, n.4, d.p.r. n. 131/86, ed art.34, d.p.r. n.346/90) come strumento di valutazione dei cespiti, bensì unicamente come criterio ostativo all'esercizio da parte degli uffici del registro del potere di rettifica dei valori dichiarati.

La denuncia e' infondata sotto ognuno dei profili prospettati.

Inammissibili per carenza d'interesse appaiono le censure di omessa od insufficiente motivazione sulla questione relativa ai vizi dell'atto impugnato eccepiti dal proprietario dell'immobile, atteso che la validita' dell'avviso di attribuzione di rendita non e' stata disconosciuta dal giudice di secondo grado e la soccombenza dell'U.t.e. ha investito esclusivamente la determinazione della misura della rendita, e sulla questione concernente l'inesaminabilita' dell'impugnazione in difetto del requisito della contestuale indicazione della rendita ritenuta spettante, richiesto dall'art.75, d.p.r. primo dicembre 1949, n.1142 (regolamento per la formazione del nuovo catasto edilizio urbano).

La norma, invero, dopo avere disposto, al primo comma, che i reclami sull'applicazione della categoria e della classe, devono indicare le unita' immobiliari della stessa zona censuaria che risultino, nei confronti con quella del ricorrente, collocate in una categoria o in una classe diverse quantunque abbiano la stessa destinazione ordinaria e le stesse caratteristiche e, al secondo comma, che in mancanza di tali indicazioni il reclamo non puo' essere esaminato, stabilisce, al terzo comma, che le disposizioni previste nei precedenti commi non si applicano nei riguardi delle unita' immobiliari che, rientrando nelle eccezioni previste dall'art.8, non hanno avuto applicata la classe. In tali casi, il reclamo potra' riguardare soltanto la misura della rendita catastale attribuita, indicando quella diversa che si ritiene spettante.

Se, quindi, l'esegesi delle disposizioni contenute nei primi due commi, che non si limitano a disciplinare il reclamo, ma subordinano l'esame del merito della contestazione alla presenza in quell'atto della denuncia di una diversita' di trattamento riservata dall'amministrazione a fattispecie omogenee specificamente e concretamente richiamate, e la conformita' della disciplina ai principi generali in tema di requisiti degli atti di impugnazione dei provvedimenti amministrativi, che subordinano l'esame del merito delle censure alla loro specificita', hanno condotto ad affermare che l'esame del merito dell'impugnazione dell'avviso di attribuzione di rendita e' precluso nel caso di mancata indicazione delle unita' immobiliari omogenee collocate in una categoria o in una classe diverse (Cfr. Cass. civ., sez. I, sent.3 aprile 1992, n. 4085; Cass. civ., sez. V, sent. 20 giugno 2002, n. 8990), la conclusione non e' condivisibile in ordine alla diversa fattispecie regolata dal terzo comma, nella quale pacificamente rientra il fabbricato industriale oggetto della controversia.

Pur prevedendo la stessa l'indicazione della rendita diversa ritenuta spettante nei reclami riguardanti le unita' immobiliari privi di applicazione della classe, espressamente il testo normativo nega l'applicabilita' delle disposizioni previste nei precedenti commi, e, in particolare, della sola contenuta nel secondo comma, e l'esclusione che in tal modo consegue della natura di requisito di esaminabilita' del reclamo all'indicazione della rendita diversa non puo' essere disattesa mediante un'applicazione estensiva in materia della nozione di specificita' dell'impugnazione in contrasto con la regola della stretta interpretazione delle cause limitative del diritto costituzionale di agire in giudizio a tutela dei propri diritti.

Piu' in generale, va inoltre rimarcato che anche la configurabilita' dell'indicazione di unita' immobiliari omogenee collocate in categoria o classe diverse come condizione di proponibilita' del reclamo avverso la determinazione della rendita catastale dopo l'attribuzione delle relative controversie alle Commissioni tributarie e' stata oggetto di recente critica in ragione di un duplice ordine di considerazioni del tutto condivisibili (Cfr.: Cass. civ., sez.V, sent. 14 novembre 2002, n. 152987).

Da un lato, infatti, e' stato rilevato che le funzioni decisorie attribuite alle Commissioni censuarie anteriormente al riordino delle loro funzioni con d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 650, andavano inquadrare quali fasi giudiziali predisposte in funzione della corretta formazione del catasto, e, quindi, della tutela di interessi meramente procedurali o, al piu' di interessi legittimi, e che con tale quadro erano coerenti il riconoscimento a tutti gli interessati della possibilita' di reclamo avverso il classamento degli immobili ed il loro onere di corredare il reclamo con l'indicazione delle unita', per le quali, a parita' di condizioni, l'omogeneita' non apparisse osservata.

Dall'altro, poi, l'ineludibile compressione che il diritto di difesa puo' in concreto subire in conseguenza dell'obbligo di tale indicazione ed il potere-dovere del giudice tributario di disapplicare gli atti amministrativi, anche a carattere generale, che siano in contrasto con norme costituzionali.

Argomenti, questi ultimi, anticipati in parte sin dal 1978 dalla stessa Amministrazione finanziaria (Cfr.: circ. min. fin. dir. gen. catasto n.3/1584), la quale sulla base della considerazione che l'art.15, d.p.r. 26 ottobre 1972, n.636 (revisione della disciplina del contenzioso tributario), non prevedeva tra i requisiti del ricorso l'indicazione delle unita' immobiliari omogenee; richiesta dal reclamo disciplinato dall'art.75, d.p.r. n.1142/49, e che l'osservanza dell'obbligo di tale indicazione - che in sede di pubblicazione del n.c.e.u. era agevole, essendo tali elementi di confronto acquisibili durante la pubblicazione degli atti del catasto - era divenuta nella fase di conservazione inaccettabile per l'interessato, giacche' per avere notizia degli elementi relativi al classamento di altre unita' immobiliari urbane sarebbe costretto a defatiganti ricerche.

Non e' condivisibile, infine, la censura al criterio di determinazione della rendita catastale del fabbricato adottato, dal giudice d'appello.

L'ordinamento tributario attribuisce alla rendita catastale dei fabbricati una funzione strumentale immediata nell'individuazione della capacita' contributiva, laddove la proprieta' di un'unita' immobiliare direttamente e' assunta ad indice di capacita' contributiva, come previsto ai fini dell'imposta comunale sugli immobili dall'art.5, d.lgs. 30 dicembre 1992, n.504, ed ai fini dell'imposizione sui redditi dall'art.34, d.p.r. 22 dicembre 1986, n.917, mentre, laddove la capacita' contributiva e' correlata al valore od all'incremento di valore dell'immobile, come si verifica in materia di imposte indirette, la rendita non esplica effetti immediati, ma serve solo a delimitare il potere accertativo dell'Amministrazione finanziaria, essendo la base imponibile costituita dal valore venale del bene in comune commercio (Cfr.: art. 52, d.p.r. 26 aprile 1986, n.131 - T.U. dell'imposta di registro;

artt. 14 e 56, d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 - imposta sulle successioni e donazioni; art. 6, d.p.r. 26 ottobre 1972, n.643 - istituzione dell'imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili).

In entrambe le ipotesi il valore degli immobili, ove l'esplicazione della funzione della rendita lo presupponga, e' determinato applicando all'ammontare delle rendite risultanti in catasto, periodicamente rivalutate, i moltiplicatori previsti dal primo periodo dell'ultimo comma dell'art.52, d.p.r. n. 131/86, che, sono attualmente stabiliti dal d.m. 14 dicembre 1991 nella misura di cento volte per le unita' immobiliari classificate nei gruppi catastali A, B e C, e di cinquanta e trentaquattro volte, rispettivamente, per quelle classificate nei gruppi D ed E.

Dall'entita' di tali moltiplicatori si ricava, in senso inverso, che il saggio di capitalizzazione delle rendite catastali, alla quale fa riferimento l'art.29, d.p.r. n. 1149/49, per la determinazione del capitale fondiario e' rappresentato, a seconda dei diversi gruppi, dall'1%, dal 2% e dal 3% (Cfr.: Corte Cost., sent. 22 aprile 1997, n.111) e, essendo gli stessi determinati uniformemente ed autoritativamente per ciascun gruppo,

nessuna discrezionalità può essere riconosciuta all'U.t.e. nella sua individuazione.

In assenza di contestazione che investisse il gruppo di appartenenza o il valore di mercato dell'immobile, che, ai sensi del d.m. 20 gennaio 1990 (revisione generale degli estimi del catasto terreni), doveva essere posto a base dell'attribuzione, non poteva essere riconosciuta al fabbricato ad uso industriale dell'intimato, quindi, una rendita catastale che eccedesse il tasso di fruttuosità del 2% sul valore stesso e l'incongruità di una diversa soluzione appare di tutta evidenza sol che si consideri che il tasso del 4% applicato dall'U.t.e. aveva comportato, a fronte di una sua stima dell'immobile in L.757.875.000, l'astratta determinazione di un imponibile ai fini I.c.i. ed I.r.p.e.f. corrispondente a L.1.515.750.000.

All'infondatezza del motivo segue il rigetto del ricorso.

Sussistono giusti motivi per compensare tra le parti le spese del giudizio di cassazione.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e compensa tra le parti le spese del giudizio di cassazione.