

## ACCERTAMENTO

---

### ***Congrua motivazione anche nel caso di nuovo classamento***

di **Massimo Conigliaro**

Il tema della **adeguata motivazione degli atti amministrativi** è sempre di grande attualità. Accade spesso che gli avvisi di accertamento, di liquidazione o le cartelle di pagamento, contengano **formule stereotipate** che non assolvono alla funzione di illustrare in modo puntuale l'**iter logico argomentativo** alla base della richiesta di pagamento erariale.

E' pacifico che un atto può ritenersi motivato non soltanto quando illustra i **presupposti di fatto** e le **ragioni giuridiche** poste alla base della pretesa tributaria – così assolvendo ai principi stabiliti dall'**art. 7 della L. 212/2000** (Statuto dei diritti del contribuente) che richiama l'art. 3 della L. 241/1990 - ma anche e soprattutto quando mette realmente in grado il contribuente di comprendere **perché** è chiamato a **pagare**.

Né può ritenersi che l'obbligo di motivazione sia superato dalla rituale opposizione allo scopo di far valere l'illegittimità del provvedimento carente di motivazione. In altri termini, la finalità della "**provocatio ad opponendum**" attribuita alla motivazione dell'atto deve essere intesa in senso **sostanziale** e non può ritenersi raggiunta laddove il provvedimento non sia correttamente motivato ed il contribuente, lungi dall'essere messo in condizione di conoscere le ragioni sottese alla sua adozione (e poter così decidere se **reagire** o meno), si limiti ad impugnare per denunciare quel vizio genetico.

Tali principi devono trovare applicazione non soltanto nel caso degli avvisi di accertamento o delle cartelle di pagamento, ma anche per gli **atti di classamento**. Troppe volte, nella prassi quotidiana, ci troviamo di fronte a **rettifiche** catastali che si basano soltanto su simboli e numeri a dir poco criptici che tutto fanno tranne che illustrare le ragioni della nuova categoria o rendita dell'appartamento, della villa, del negozio o dell'opificio che sia. E sappiamo bene che tali atti hanno un impatto economico non indifferente, interessando le imposte dirette e l'IMU per tutti gli anni a seguire; il contribuente che voglia pertanto contestarli dinanzi alle commissioni tributarie, deve essere portato a conoscenza delle ragioni della pretesa con motivazione congrua, sufficiente ed intellegibile a renderlo edotto dell'an e del quantum della pretesa tributaria al fine di esercitare con pienezza di facoltà il diritto alla difesa" (così la Cassazione già nel 2009 con la sentenza n. 26330).

Nel caso affrontato di recente dalla Suprema Corte con l'**[Ordinanza n. 21118 depositata il 16 settembre 2013](#)** (Pres. – Rel. Cicala), l'Agenzia del Territorio, sollecitata dal Comune di Napoli, aveva variato il classamento di un immobile del contribuente. Dopo aver perso nei primi due

gradi di giudizio, la Pubblica Amministrazione ha proposto ricorso per Cassazione.

La Corte però, in continuità con la giurisprudenza più recente (cfr. ex pluribus la sentenza n. 9629 del 13 giugno 2012 e le ordinanze n. 19814 del 13 novembre 2012, n. 19968 del 14 novembre 2012, n. 19956 del 14 novembre 2012) ha rigettato le doglianze erariali. La motivazione del provvedimento di riclassamento di un immobile già munito di rendita catastale - si legge nella sentenza - deve esplicitare se il nuovo classamento sia stato adottato, ai sensi della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 336, in ragione di trasformazioni edilizie subite dall'unità immobiliare, recando, in tal caso, l'**analitica indicazione** di tali **trasformazioni**; oppure se il nuovo classamento sia stato adottato, ai sensi della 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; oppure, ancora, se 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, recando, 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.

Nel caso affrontato, la Corte di Cassazione definisce la motivazione "**meramente apparente ed apodittica**", in quanto "*non si specifica neppure in quale delle tre ipotesi indicate si collochi la pretesa tributaria*". Ed in tali casi l'atto dell'Agenzia del Territorio deve essere annullato.