

IMU 2013

Le recenti novità e l'ausilio tecnico/pratico, ovvero: come fare per...

Andrea Giglioli

Avio (PN), 16/05/2013

IMU 2013: Le recenti novità e l'ausilio tecnico/pratico, ovvero: come fare per...

di Andrea Giglioli

La presente dispensa è stata utilizzata in occasione della giornata formativa che si è svolta a Avio (TN) il 16 maggio 2013.

La pubblicazione del presente Volume avviene per gentile concessione di Anutel.
Le opinioni espresse nel presente lavoro sono attribuibili esclusivamente all'autore e non coinvolgono in alcun modo la Fondazione IFEL.

IMU 2013: Le recenti novità e l'ausilio tecnico/pratico, ovvero: come fare per...

Andrea Giglioli

Avio (PN), 16/05/2013

Premessa.

La giornata propone alcuni temi d'approfondimento tecnico che sono ormai divenuti essenziali per garantire una puntuale attività di controllo sugli immobili da parte degli uffici tributari comunali. Vengono suggeriti ambiti di intervento per l'accertamento tributario immobiliare.

Nella prima parte vengono illustrate le ultime novità inerenti l'imposta municipale riguardanti la nuova aliquota standard, gli obblighi dichiarativi IMU, e le problematiche inerenti i rimborsi.

Nella seconda parte si affronta il tema inerente la determinazione della base imponibile per i fabbricati e le conseguenti implicazioni con l'attività dell'Agenzia del Territorio.

Vengono esaminati i casi di modifica della rendita catastale e le possibilità di intervento per la loro rettifica offerte ai Comuni sulla base della normativa vigente.

Inoltre si affrontano le attività di controllo delle rendite offerte ai comuni ai sensi delle LL. n° 662/1996, n° 311/2004, n° 80/2006.

Si approfondiscono, inoltre, alcuni temi d'attualità nella gestione dell'imposta: le unità abitative contigue e i limiti alle pertinenze dell'abitazione principale, le riduzioni per immobili inagibili o inabitabili e non utilizzati e per i fabbricati d'interesse storico, il diritto d'abitazione.

Infine viene dedicato ampio spazio alla trattazione delle tematiche riguardanti i fabbricati rurali nell'ICI residuale e nell'IMU e ai cosiddetti "fabbricati fantasma". Su entrambe le fattispecie vengono illustrate le possibili attività di controllo.

Nella terza ed ultima parte si dà spazio alle tematiche riguardanti le aree fabbricabili. Vengono affrontati i temi attualmente più interessanti, tra i quali: il concetto di edificabilità fiscale, le agevolazioni previste per il mondo agricolo, il rapporto di pertinenza ed il concetto di valore di mercato.

La presente relazione è parte integrante delle slides che verranno illustrate dal relatore e che, in modo ben più completo, approfondiscono i temi trattati.

Elementi di novità per il 2013.

Le novità introdotte dalla Legge di Stabilità n° 228/2012 in riguardo alla nuova quota IMU a favore dello Stato e le conseguenze relative alla soppressione dell'intero comma 11, art. 13, decreto Salva Italia.

L'originario comma 11, art. 13, d.l. n° 201/2012, convertito, con modificazioni, dalla L. n° 214/2011, e successive modifiche ed integrazioni, conteneva i seguenti elementi principali riguardanti l'istituzione della quota erariale d'imposta:

- Aliquota 0,76% per tutti gli immobili escluse abitazioni principali e pertinenze e strumentali agricoli.
- Non dovuta per immobili posseduti dai comuni nel loro territorio.
- Versamento contestuale all'IMU ordinaria.
- Si applicano le norme IMU per: accertamento, riscossione, rimborsi, sanzioni, interessi, contenzioso.
- Accertamenti svolti dal Comune che trattiene imposta, sanzioni ed interessi.

Con la Legge di stabilità n° 228/2012 il sistema che ha governato l'imposta per il 2012 viene stravolto. L'articolo 1, comma 380, lettere a), f), g) ed h), introducono importanti novità che possono essere così riassunte:

- Lettera a): soppressione della riserva allo Stato di cui al comma 11, art. 13, d.l. n° 201/2011.
- Lettere f) e g): introduzione di una nuova riserva a favore dello Stato.
- Lettera h): abrogazione dal 01/01/2013 dell'intero comma 11.

In particolare le lettere f) e g) dispongono l'introduzione di un nuovo meccanismo che garantisce allo Stato una quota di gettito d'imposta:

Lettera f): *"È riservato allo Stato il gettito dell'imposta municipale propria di cui all'articolo 13 del citato decreto-legge n. 201 del 2011, derivante dagli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D, calcolato al aliquota standard dello 0,76 per cento, prevista dal comma 6, primo periodo, del citato articolo 13".*

Lettera g): *"I comuni possono aumentare sino a 0,3 punti percentuali l'aliquota standard dello 0,76 per cento, prevista dal comma 6, primo periodo del citato articolo 13 del decreto-legge n. 201 del 2011 per gli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D".*

Con Risoluzione n° 5/DF del 28/03/2013 il MEF fornisce le prime indicazioni per l'applicazione della nuova normativa, in particolare si specifica che:

- I comuni possono solo aumentare l'aliquota sino a 0,3 punti percentuali trattenendo il maggior gettito.
- Per unità classificate in categoria D non si possono applicare le riduzioni d'aliquota fino allo 0,4% (articolo 13, comma 9, d.l. n° 201/2011) per:
 - immobili non produttivi di reddito fondiario;
 - immobili posseduti da soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle società;
 - immobili locati.
- Per unità classificate in categoria D non si possono applicare le riduzioni d'aliquota fino allo 0,38% (articolo 13, comma 9-bis, d.l. n° 201/2011) per:
 - fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, e comunque per un periodo non superiore a tre anni dall'ultimazione dei lavori.
- Per unità classificate in categoria D/10 (rurali strumentali):
 - si applica l'aliquota massima dello 0,2% che il Comune non può né aumentare né diminuire;
 - gettito totalmente a favore dello Stato.
- Deliberazioni e regolamenti approvati nel 2012 e contrari alle norme di cui sopra non sono applicabili per l'anno 2013.

Se, da un lato, il Ministero fornisce alcuni interessanti elementi per la gestione della nuova aliquota standard, permangono, ad oggi, diversi importanti dubbi che richiederanno un necessario approfondimento.

Quota erariale o quota di gettito?

La differenza è sostanziale. Infatti mentre nel 2012 la normativa vigente disponeva l'autoliquidazione da parte del Contribuente dell'imposta a favore dello Stato (vennero definiti specifici codici tributo), per l'anno 2013 le nuove norme introducono il concetto di "quota di gettito a favore dello Stato". La lettura testuale porta, inevitabilmente, a ritenere che, diversamente dal 2012, non sarà il Contribuente a versare allo Stato l'imposta dovuta per gli immobili di categoria D, ma il versamento sarà destinato al Comune sul cui territorio insistono gli immobili e lo Stato, attraverso operazioni finanziarie durante il transito delle somme presso l'Agenzia delle Entrate, provvederà a trattenere la "quota di gettito" che, presumibilmente, avrà determinato attraverso elaborazioni dei dati catastali.

Se così è allora la naturale conseguenza sarà che allo Stato verrà comunque garantito un gettito d'imposta indipendentemente dall'effettivo versamento eseguito dal Contribuente in quanto, in pratica, lo Stato sottrarrà dal gettito IMU del Comune la quota a lui spettante. Al Comune spetterà l'attività di verificare se, effettivamente, tutti i soggetti tenuti al versamento vi

hanno regolarmente adempiuto con le naturali conseguenze.

Per assurdo se tutti i proprietari di immobili del gruppo D non dovessero versare l'imposta, nessuna conseguenza si avrebbe per il gettito statale in quanto l'erario detrarrà quanto di competenza dal gettito complessivo ricavato dal Comune anche per gli altri immobili non avendo definito uno specifico codice tributo riguardante i soli fabbricati D.

Qual è il senso della definizione di D produttivi?

Nel testo normativo si fa riferimento agli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo D. Non si comprende il senso di aver introdotto l'aggettivo "produttivi", infatti all'interno del gruppo catastale D non sono compresi esclusivamente immobili a destinazione produttiva ma anche altri destinati ad usi che non hanno nulla a che fare con la produzione, si pensi, ad esempio, alle banche, agli alberghi, agli impianti sportivi, ecc.

L'infelice declaratoria ha fatto, inizialmente, pensare che la quota di gettito fosse da determinarsi solo ai fabbricati D effettivamente produttivi e cioè quelli classificati nelle categorie D/1 e D/7. La successiva Risoluzione ministeriale n° 5/DF ha "chiarito", dandolo per scontato, che l'intendimento normativo era quello di ricomprendere tutti gli immobili classificati nel gruppo D senza alcuna distinzione. Tra questi dovrebbero rientrare anche gli immobili classificati nella categoria D/10 (strumentali all'agricoltura).

Cosa accade per i fabbricati non classificati ma classificabili nel gruppo D?

Fanno parte di questa fattispecie i fabbricati non iscritti in catasto che, ai sensi dell'articolo 5, comma 3, D. Lgs. n° 504/1992, devono versare l'imposta sulla base dei valori contabili in quanto classificabili nel gruppo D. Per questi immobili, visto che, per definizione, non v'è traccia catastale, come verrà determinata la quota di gettito destinata allo Stato? E' ben vero che, ormai, tali immobili possono essere considerati residuali ma il loro valore imponibile può essere ancora rilevante per alcune realtà locali.

L'imposta a carico del Comune.

Con la soppressione dal 01/01/2013 dell'intero comma 11, articolo 13, viene anche abrogata la norma di favore che esentava i Comuni dal versare la quota erariale per gli immobili posseduti sul proprio territorio. In tal modo, a partire dall'anno corrente, i comuni saranno gravati di una quota di gettito a favore dello Stato che colpirà anche gli immobili da loro posseduti ed inquadrati nel gruppo D. Stadi, piscine, capannoni, ecc. su tutti questi immobili lo Stato pretenderà la propria quota di gettito solo perché classificati nel gruppo D indipendentemente dal loro possesso in capo al Comune.

L'attività di accertamento

Un altro elemento che fa propendere per il concetto di quota di gettito e non di autoliquidazione è il fatto che con l'abrogazione del comma 11 sono venute meno le indicazioni riguardanti l'attività di recupero delle somme dovute allo Stato e non versate.

Da ciò si ricava, evidentemente, che il versamento d'imposta per gli immobili di categoria D sarà effettuato a favore del Comune al quale spetteranno le attività di controllo per la verifica dei versamenti e l'emissione degli accertamenti fiscali secondo le regole ordinarie, mentre allo Stato verrà comunque garantita la sua quota di gettito.

I fabbricati strumentali all'agricoltura.

E' ancora fortemente aperto il dibattito se la nuova norma colpirà o meno anche i fabbricati strumentali all'agricoltura iscritti in categoria D/10. La Risoluzione ministeriale n° 5/DF chiarisce che anche per tali immobili il gettito sarà a favore dello Stato ma non verrà determinato sulla base dell'aliquota standard del 7,6 per mille bensì sulla base dell'aliquota massima fissata dal comma 8, dell'articolo 13, del d.l. n° 201/2011, al 2 per mille. Il Ministero ritiene, infatti, che l'assoggettamento all'imposta nasca per il fatto che a tali immobili è stata attribuita la categoria D e, quindi, rientrano nella riserva, mentre la non applicabilità ad essi dell'aliquota del 7,6 per mille sia desumibile dalla norma speciale descritta al comma 8 che dispone un tetto massimo d'aliquota che supera la previsione "standard" riguardante tutti gli altri immobili. Il Ministero giunge anche ad affermare che ai comuni è negata la facoltà di ridurre l'aliquota fino all'1 per mille.

Vi è, oggi, chi non ritiene corretta l'interpretazione ministeriale in quanto se è vero che il comma 8 non è stato abrogato allora lo stesso si applica per intero con la conseguenza che gli immobili strumentali all'agricoltura iscritti nel gruppo D non dovrebbero essere assoggettati né al vincolo di gettito a favore dello Stato né all'impossibilità di ridurre l'aliquota da parte dei comuni.

E', inoltre, opportuno segnalare che tra i fabbricati che possono degnarsi della qualifica di strumentali all'agricoltura vi sono anche gli immobili censiti sempre nel gruppo D ma diversi dai D/10 per i quali è stata, a suo tempo, presentata l'istanza di ruralità ai sensi dell'articolo 7, commi 2-bis, 2-ter e 2-quater, d.l. n° 70/2011. Per tali immobili che oggi risultano iscritti, ad esempio, nelle categorie D/1 e D/7 (mangimifici, macelli, allevamenti, ecc.), la proprietà si sente autorizzata a calcolare l'imposta applicando l'aliquota prevista per gli strumentali agricoli o addirittura l'esenzione qualora essi siano collocati nei comuni montani o parzialmente montani (articolo 9, comma 8, D. Lgs. n° 23/2011). Se così è risulta ovvia la domanda: su chi graverà la differenza di gettito tra l'aliquota 7,6 per mille e l'aliquota 2 per mille? Ovviamente sulle casse comunali. Infatti pare ben difficile che in sede di determinazione del gettito a favore dello Stato quest'ultimo sia in grado di distinguere i D ad aliquota standard al 7,6 per mille dai D (diversi dai D/10) per i quali è stata presentata l'istanza di ruralità (ancorché ricavabile dagli atti catastali) ai

quali competerebbe l'aliquota del 2 per mille. La conseguenza sarà che il Comune, in mancanza di correttivi normativi, si vedrà decurtare la quota del gettito determinata sulla base della differenza tra il 7,6 ed il 2 per mille (5,6 per mille) che per molti comuni potrà rappresentare un dato rilevante.

Risulta del tutto evidente che sul tema inerente la quota di gettito riservata allo Stato occorrerà un intervento normativo chiarificatore.

Gli obblighi dichiarativi.

In ambito dichiarativo IMU occorre fare riferimento ai seguenti provvedimenti:

Articolo 9, comma 6, D. Lgs. n° 23/2011

Rimanda ad appositi decreti l'approvazione di apposito modello di dichiarazione.

Articolo 13, comma 12-ter, d.l. n°201/2011, convertito, con modificazioni dalla Legge n°214/2011

Mantengono la loro validità le dichiarazioni presentate ai fini ICI, in quanto compatibili.

Semplificazione degli adempimenti amministrativi in capo al contribuente.

Termine di presentazione: entro 90 giorni dalla variazione.

D.M. 30/10/2012

Approvazione modello ed istruzioni

Dai provvedimenti sopracitati emerge che la dichiarazione non è dovuta quando le informazioni per la gestione dell'imposta sono ricavabili:

- anagrafe: per la qualifica di abitazione principale;
- catasto: variazioni nelle rendite catastali;
- catasto: variazioni agli identificativi;
- catasto: variazioni nella soggettività passiva;
- catasto: fabbricati strumentali all'agricoltura;
- catasto: fabbricati rurali iscritti entro il 30/11/2012;
- anagrafe tributaria: contratti di locazione;
- modello unico informatico (MUI): transazioni immobiliari.

Permangono alcuni casi per i quali è necessaria o consigliabile la presentazione della dichiarazione di variazione IMU.

Dichiarazione necessaria:

AREE FABBRICABILI

- vendita o acquisto di area edificabile;
- terreno agricolo divenuto area edificabile e viceversa;
- interventi sui fabbricati per i quali la base imponibile diviene l'area edificabile;
- modifica al valore di mercato solo nel caso in cui non sia stato adottato il valore predeterminato dal comune (nel caso in cui i valori siano puramente orientativi potrebbe essere sostenibile la pretesa della dichiarazione anche nel caso il contribuente si sia adeguato agli stessi).

FABBRICATI INAGIBILI O INABITABILI

- perdita del requisito;
- nel caso di presentazione della dichiarazione sostitutiva di notorietà il contribuente deve dichiarare di essere in possesso di perizia tecnica, si dubita sulla legittimità di tale obbligo.

FABBRICATI ESENTI

- immobili che rientrano nella definizione prevista dalle lettere c), g) ed i), D. Lgs. n° 504/1992. Per gli immobili delle lettere c) ed i) permane l'esenzione anche nell'IMU per quelli di cui alla lettera g) non sussiste l'esenzione IMU;
- per gli immobili di cui alla lettera i) detenuti da enti non commerciali occorre attendere l'emanazione di un nuovo modello di dichiarazione (Risoluzione MEF n° 1/DF del 11/01/2013);
- acquisto o perdita in corso d'anno dell'esenzione dall'IMU.

PERTINENZE

- i terreni, anche se aree edificabili, che soddisfano i requisiti di pertinenzialità rispetto al fabbricato;
- pertinenze dell'abitazione principale quando il loro numero supera quello massimo previsto dalla legge, occorre che il contribuente scelga a quale unità attribuire il ruolo di pertinenza.

ABITAZIONE PRINCIPALE

- costituzione/estinzione del diritto d'abitazione per il coniuge superstite;
- assegnazione dell'alloggio all'ex coniuge nell'ambito di procedura di separazione o divorzio salvo il caso in cui l'assegnatario sia nato o abbia contratto matrimonio nel comune soggetto attivo d'imposta;
- unità contigue utilizzate dal medesimo nucleo: scelta in merito all'unità da considerare abitazione principale.

ALIQUEUTE AGEVOLATE

- aliquota ridotta per immobili non produttivi di reddito fondiario ai sensi art. 43 TUIR;
- aliquota ridotta per immobili posseduti da soggetti IRES;
- aliquota ridotta per immobili locati o affittati (solo se il contratto è antecedente il 01/07/2010);
- aliquota ridotta per i beni merce delle imprese di costruzione.

FABBRICATI ISCRIVIBILI AL GRUPPO D

- fabbricati non iscritti in catasto con valori desunti dalle scritture contabili.

Dichiarazione consigliata:

PERTINENZE

- pertinenze dell'abitazione principale quando il loro numero supera quello massimo previsto dalla legge, occorre che il contribuente scelga a quale unità attribuire il ruolo di pertinenza.

Con l'articolo 10, comma 4, d.l. n° 35/2013 il termine per la presentazione della denuncia originariamente previsto in 90 giorni dalla variazione (articolo 13, comma 12-ter, d.l. n° 201/2011, convertito con modificazioni dalla L. n° 214/2011, e successive modifiche ed integrazioni) viene modificato nel nuovo termine del **30 giugno dell'anno successivo a quello in cui è intervenuta la variazione**. In questo modo l'IMU si allinea all'ICI ma il nuovo termine **non coincide con quello di presentazione della denuncia dei redditi** che prevedeva la presentazione delle denunce ICI fino al mese di settembre dell'anno successivo.

I rimborsi.

Per quanto riguarda l'attività di rimborso nell'IMU occorre fare riferimento ai seguenti provvedimenti:

- articolo 13, comma 11, d.l. n°201/2011 (abrogato dal 01/01/2013): attività di rimborso nell'IMU;
- articolo 9, comma 7, D. Lgs. n°23/2011: richiami alle norme che regolano l'attività di accertamento, riscossione e rimborso;
- articolo 1, commi da 161 a 170, Legge n°296/2006: termini per l'attività di accertamento e rimborso;
- Risoluzione MEF n°2/DF del 13/12/2012

Dai provvedimenti sopra enunciati sono ricavabili i seguenti principi:

- seppure vi sia una componente statale l'imposta è, per definizione, comunale;
- il Comune gestisce sia la fase di accertamento sia la fase di rimborso anche per la componente statale;
- il Comune deve accettare le istanze di rimborso anche se relative alla componente statale;
- la liquidazione delle somme dovute a rimborso per la componente statale dovrà attendere precise istruzioni in merito alle regolazioni finanziarie;
- nel caso di errata indicazione di codici tributo la correzione non può essere richiesta all'Agenzia delle Entrate. Lo Stato ed il Comune effettueranno le relative regolazioni finanziarie;
- nel caso di errata indicazione del codice catastale per errore commesso dall'intermediario (banca, posta, ...) il contribuente chiede all'intermediario l'annullamento dell'F24 e il rinvio con i dati corretti. L'Agenzia delle Entrate provvederà ad effettuare le relative regolazioni.

Permangono, comunque, ad oggi ancora diversi dubbi inerenti la fase di gestione dei rimborsi che richiederebbero un intervento chiarificatore di maggior sostanza.

- l'abrogazione dal 01/01/2013 del comma 11, articolo 13, d.l. n°201/2011 mette in crisi il sistema riguardante l'attività del Comune sulla quota statale;
- il Comune non potrà mai anticipare somme a rimborso relative alla quota statale in mancanza di precise garanzie che tali somme (mai incassate) verranno restituite al Comune;
- nel caso di errata indicazione del codice catastale, la correzione da parte dell'intermediario non potrà certo avvenire entro un termine indeterminato.

I Fabbricati.

La base imponibile e gli atti di modifica/rettifica delle rendite catastali

ARTICOLO 2, COMMA 1, D. LGS. N° 504/1992.

La definizione di fabbricato.

Ai fini IMU l'articolo 13, comma 2, d.l. n° 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 214/2011, come modificato ed integrato dal d.l. n° 16/2012, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 44/2012, dispone che presupposto impositivo è il possesso di immobili.

La norma richiama espressamente l'articolo 2, D. Lgs. n° 504/1992 ai soli fini di mantenere anche ai fini IMU le definizioni che risultavano già utilizzate ai fini ICI.

Quanto sopra è ulteriormente ribadito sia dalla Circolare MEF n° 3/DF del 18/05/2012 che dalle "Linee guida" predisposte dal MEF per la stesura del regolamento IMU.

Il testo normativo:

*Per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano (ora catasto fabbricati, n.d.r.), considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza; il fabbricato di nuova costruzione è soggetto all'imposta a **partire dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione** ovvero, se antecedente, **dalla data in cui è comunque utilizzato**.*

Principi:

- a) Oggetto d'imposta sono i fabbricati **iscritti in catasto** ma anche quelli che, ultimati o utilizzati, devono ancora esserlo (in particolare gli **immobili abusivi** – Risoluzione M.F. n° 138/E del 06/06/1994 - e/o **privi del certificato di abitabilità/agibilità** – Cassazione nn. 24294/2008, 7905/2005);
- b) Il fabbricato diviene oggetto d'imposta non necessariamente dalla data di attribuzione della rendita catastale bensì dal momento in cui è **ultimato o utilizzato**. La data di ultimazione può farsi senz'altro decorrere dalla data di iscrizione al catasto fabbricati (Cassazione nn. 24294/2008, 22808/2006).
- c) l'unità immobiliare è costituita da **una porzione di fabbricato**, o da **un fabbricato**, o da **un insieme di fabbricati** ovvero da **un'area**, che, nello stato in cui si trova e secondo l'uso locale, presenta potenzialità di autonomia funzionale e reddituale (art. 2 D.M. 02/01/1998, n°28).

ARTICOLO 13, COMMA 4, D.L. N° 201/2011.

I fabbricati censiti in catasto.

Il testo normativo:

*Per i fabbricati iscritti in catasto, il **valore** è costituito da quello che risulta applicando all'ammontare delle **rendite risultanti in catasto, vigenti al 1 gennaio dell'anno di imposizione**, rivalutate del 5% ai sensi dell'articolo 3, comma 48, della Legge 23 dicembre 1996, n° 662, i seguenti **moltiplicatori**:*

*a. **160** per i fabbricati classificati nel gruppo catastale **A** (abitazioni) e nelle categorie catastali **C/2** (magazzini), **C/6** (autorimesse) e **C/7** (tettoie), con esclusione della categoria catastale A/10;*

*b. **140** per i fabbricati classificati nel gruppo catastale **B** (interesse pubblico) e nelle categorie catastali **C/3** (laboratori), **C/4** (fabbricati per esercizi sportivi) e **C/5** (stabilimenti balneari);*

*b-bis. **80** per i fabbricati classificati nella categoria catastale **D/5** (istituti di credito);*

*c. **80** per i fabbricati classificati nella categoria catastale **A/10** (uffici);*

*d. **60** per i fabbricati classificati nel gruppo catastale **D** (destinazione speciale), ad eccezione dei fabbricati classificati nella categoria catastale D/5; tale moltiplicatore è elevato a **65** a decorrere dal 1° gennaio 2013;*

*e. **55** per i fabbricati classificati nella categoria catastale **C/1** (negozi e botteghe).*

Principi:

- a) La **rendita catastale** è la rendita lorda media ordinaria ritraibile previa detrazione delle spese di riparazione, manutenzione e di ogni altra spesa o perdita eventuale (art. 9, R.d.l. 13 aprile 1939, n°652);
- b) A partire dal 01/01/1997, ai fini ICI, le vigenti rendite catastali sono **rivalutate** del 5% (art. 3, comma 48, L. n°662/1996). La rivalutazione si applica anche alle rendite messe agli atti catastali dopo tale data e vale anche ai fini IMU;
- c) I moltiplicatori da applicare alle rendite catastali non sono più agganciati al saggio di fruttuosità dei fabbricati come avveniva per l'ICI (100 = 1%, 50 = 2%, 34 = 3%) ma sono stati determinati al solo fine di "allineare" il valore imponibile determinato sulla base della rendita al mercato immobiliare;
- d) Per fabbricato iscritto in catasto si intende **l'unità immobiliare che sia stata denunciata al catasto ancorché priva di rendita** in quanto l'Agenzia del Territorio non ha ancora provveduto a trattare la relativa variazione (Cassazione SS.UU. n°3160/2011 e Sez. semplici n° 19738/2010).

Perché la **rendita catastale** e non il **valore commerciale**? Le ragioni di questa scelta si possono ricavare dalla lettura delle sentenze: Corte Costituzionale n° 263/1994 e Corte di Cassazione n° 13077/2005 e n°6314/2005.

- a) Fissare in valori **obiettivi**, rappresentati dalla cosiddetta rendita catastale, l'attitudine del bene a produrre reddito;

- b) **Agevolare al massimo il contribuente** nella determinazione della base imponibile e dell'imposta, attraverso una semplice utilizzazione delle risultanze catastali facilmente acquisibili;
- c) **Escludere qualunque forma di discrezionalità** nella individuazione del valore dei fabbricati, discrezionalità che avrebbe potuto creare un contenzioso abbastanza nutrito;
- d) Patrimonialità dell'imposta e, quindi, necessità di parametrare quanto dovuto sulla base di una rendita che, seppure astratta e virtuale, è più omogenea nei confronti della massa dei contribuenti, e come tale **maggiormente idonea ad esprimere la consistenza del loro patrimonio**, considerato in maniera "statica";
- e) **Criterio esclusivo imposto dal legislatore per la determinazione del valore degli immobili iscritti in catasto**, e che, come tale, non ammette deroghe. Se il legislatore avesse voluto, nella stessa disciplina dell'ICI, fare riferimento non a valori virtuali bensì al più probabile e concreto valore di mercato, lo avrebbe certamente esplicitato come è accaduto per le aree edificabili;
- f) La determinazione della base imponibile per i fabbricati discende **dall'applicazione diretta alle rendite catastali di moltiplicatori basati su saggi di fruttuosità rinvenibili dal mercato immobiliare**.

Gli elementi sopra esposti potrebbero portare alla valutazione della legittimità costituzionale della normativa IMU relativamente la determinazione delle base imponibile dei fabbricati in quanto, ai fini IMU, il moltiplicatore non è più legato a elementi (saggi di fruttuosità) rinvenibili dal mercato immobiliare.

*Il concetto di **definitività** della rendita catastale.*

Anche nel caso di rendita catastale non corretta ma riportata agli atti catastali in quanto definitiva, il contribuente ed il Comune sono **vincolati ad essa per il calcolo dell'ICI** (Cassazione nn. 7369/2012, 22124/2010, 16215/2010, 15517/2010).

La base imponibile è individuata (...) mediante una stretta ed imprescindibile relazione tra **iscrizione in catasto** di una unità immobiliare e **rendita vigente al primo gennaio dell'anno di imposizione**, con la conseguenza che i **dati catastali costituiscono** – ai fini dell'assoggettamento ad imposta e della determinazione del quantum – **un fatto non contestabile, neppure in via incidentale, da nessuna delle parti** (Comune e contribuente) del rapporto obbligatorio, potendo **il contribuente solo insorgere**, beninteso, **nei confronti dell'Agenzia del Territorio**, per chiedere la **modifica o impugnare** l'atto di accatastamento o di attribuzione della rendita (Cassazione nn. 7369/2012, 22124/2010).

*Il concetto di definitività della rendita catastale, **conseguenze**:*

- a) Sia il Comune per l'attività di controllo che il contribuente per la determinazione dell'imposta devono fare **obbligatorio riferimento alla rendita catastale iscritta in atti al 1° gennaio** dell'anno d'imposizione qualora l'oggetto d'imposta rientri nella definizione di fabbricato;

- b) Anche nel caso in cui la rendita **sia palesemente non corretta** ma il contribuente non ha, a suo tempo, provveduto a contestarne l'entità, essa è **definitiva e va utilizzata per il calcolo dell'imposta**;
- c) Il contribuente ha, o aveva, la **possibilità di ricorrere** contro il provvedimento di attribuzione della rendita ovvero di **presentare istanze** all'Agenzia del Territorio per la modifica della rendita in atti la cui **eventuale portata retroattiva deve essere valutata dalla medesima Agenzia**.

Le modalità di determinazione delle rendite catastali:

Unità censite nei gruppi ordinari (A-B-C): determinazione parametrica sulla base di una tariffa d'estimo (€/vano, €/mq, €/mc) moltiplicata per la consistenza dell'unità immobiliare (vani, mq, mc).

Unità censite nel gruppo speciale (D): determinazione sulla base di stima diretta.

Fino al 31/12/1996 la determinazione della rendita (classamento e/o stima diretta) veniva eseguita direttamente dall'ex UTE che, sulla base del modello di denuncia di nuova costruzione o variazione (**Modello D**), provvedeva al calcolo della rendita ed alla sua successiva registrazione agli atti catastali (art. 12, R.d.I. n°652/1939).

Limiti:

- a) Procedura che generava **arretrato** (impennata del numero di denunce presentate in concomitanza dei condoni edilizi del 1984 e del 1994);
- b) Determinazione delle rendite spesso ben **poco oggettiva** causa la mancanza di criteri omogenei anche all'interno del medesimo UTE;
- c) Prevalenza dell'aspetto **civilistico** del catasto (conoscenza dell'esistenza dell'unità immobiliare) rispetto a quello **fiscale** (determinazione della rendita) in quanto ben poco utilizzata per il calcolo delle imposte.

A partire dal 01/01/1997 entra in vigore la modalità **Doc.Fa.** (Documento Fabbricato) ai sensi del D.M. n°701/1994. E' una procedura che si prefigge l'automazione delle procedure di aggiornamento degli archivi catastali. In cosa consiste:

- a) L'accatastamento delle nuove costruzioni e la variazione di quelle esistenti viene corredata da informazioni su supporto magnetico che **entrano immediatamente nella base dati del catasto aggiornandola**;
- b) Il tecnico professionista provvede a determinare, utilizzando il software masse a disposizione dal catasto, una **rendita proposta** sia per le unità classificabili nelle categorie ordinarie che per le unità classificabili nelle categoria speciali;
- c) La rendita proposta rimane registrata negli atti catastali con tale qualifica fino a quando l'ufficio non provvede, **entro dodici mesi dalla data di presentazione della dichiarazione, a determinare la rendita definitiva**;
- d) Il termine di 12 mesi per il controllo e l'eventuale rettifica della rendita proposta è di

natura ordinatoria e non perentoria (Circolare Agenzia del Territorio n°7/T del 04/07/2005, Cassazione nn. 7330/2010, 22241/2008, 19379/2008, 17818/2007, 17816/2007, 16824/2006), pertanto gli uffici dell'Agenzia del Territorio possono provvedere alla rettifica delle rendite proposte anche trascorso il termine dei 12 mesi;

- e) Di fatto **il contribuente è in grado di conoscere, già all'atto dell'iscrizione in catasto dell'unità immobiliare, la rendita (seppur ancora non definitiva) sulla base della quale può determinare la base imponibile del fabbricato e la relativa imposta.**

ARTICOLO 5, COMMA 3, D. LGS. N° 504/1992

I fabbricati a valori contabili e la tesi giurisprudenziale sulla retroattività della rendita attribuita.

L'articolo 13, comma 3, d.l. n° 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 214/2011, e successive modifiche ed integrazioni, dispone che occorre fare riferimento all'articolo 5, comma 3, D. Lgs. n° 504/1992 per la determinazione della base imponibile per i cosiddetti "fabbricati a valori contabili" non iscritti in catasto.

Il testo normativo:

*Per i fabbricati classificabili nel **gruppo catastale D, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati**, fino all'anno nel quale i medesimi sono iscritti in catasto con attribuzione di rendita, il valore è determinato, alla data di inizio di ciascun anno solare, ovvero, se successiva, alla data di acquisizione, secondo i criteri stabiliti nel penultimo periodo del comma 3, dell'articolo 7 del decreto legge 11 luglio 1992, n° 333, convertito con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1992, n° 359, applicando i seguenti coefficienti (...). I coefficienti sono aggiornati con decreto del Ministro delle finanze da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale. In caso di **locazione finanziaria** il locatore o il locatario possono esperire la procedura di cui al regolamento adottato con decreto del Ministro delle finanze del 19 aprile 1994, n° 701, con conseguente determinazione del valore del fabbricato sulla base della rendita proposta, a decorrere dal primo gennaio dell'anno successivo a quello nel corso del quale tale rendita è stata annotata negli atti catastali; in **mancanza di rendita proposta** il valore è determinato sulla base delle scritture contabili del locatore, il quale è obbligato a fornire tempestivamente al locatario tutti i dati necessari per il calcolo.*

REQUISITI PER L'APPLICABILITA' DEI VALORI CONTABILI IN LUOGO DELLA RENDITA CATASTALE

- 1) Il fabbricato deve essere **distintamente contabilizzato**;
- 2) Il fabbricato deve essere **posseduto da imprese** (Corte Costituzionale n° 67/2006, Cassazione SS.UU. n° 3157/2011);
- 3) Il fabbricato deve essere **non iscritto in catasto (cioè non denunciato)** (Cassazione SS.UU. n° 3160/2011 e Sez. semplici nn. 27617/2011, 23507/2011, 19738/2010, 11435/2010);
- 4) Il fabbricato deve essere **classificabile nella categoria catastale "D"**.

Gli interventi giurisprudenziali:

- a) Valori "una-tantum": risulta **inaccoglibile la pretesa di utilizzare quale base di calcolo dell'imposta per un immobile dotato di rendita, seppur non più adeguata, i valori risultanti dalle scritture contabili aziendali**. Ciò in quanto si lederebbe il principio sancito dalla norma ICI che prevede l'uso dei valori di libro solo nel caso di mancanza di rendita catastale (Cassazione nn. 12436/2004, 11435/2010);
- b) Il "prezzo di riscatto": nel caso di leasing traslativo **il valore contrattuale del bene**

riscattato al termine dell'operazione è dato dal totale dei corrispettivi, costituiti non solo dal cosiddetto prezzo di riscatto, ma anche da tutte le somme versate nel corso del rapporto a titolo di canone o di maxicanone, le quali rappresentano un anticipato pagamento rateale (Cassazione n° 7332/2010);

- c) La determinazione del valore contabile: ai sensi del combinato disposto degli artt. 5, comma 3 del D. Lgs. n° 504/1992 e 7, comma 3, D. L. n° 133/1992, **il valore ai fini ICI è dato dall'ammontare, al lordo delle quote di ammortamento, risultante dalle "scritture contabili" (con l'applicazione dei coefficienti di legge).** E' alle scritture contabili che occorre fare riferimento al fine di conoscere tale "ammontare", base di calcolo dell'imposta (Cassazione n° 7332/2010);
- d) Il significato di "scritture contabili": le scritture contabili dell'imprenditore commerciale sono, ai sensi dell'articolo 2214 C.C.: **il libro giornale, il libro degli inventari e la documentazione relativa a ciascun affare.** Tra questi rientra anche l'eventuale contratto di leasing. L'ammontare del valore contabile non può essere desunto dalle sole risultanze del registro dei beni ammortizzabili, ma **occorre fare riferimento a tutte le scritture dell'imprenditore elencate dall'articolo 2214 C.C. e, in materia tributaria, dall'art. 14 del D.P.R. 600/1973** (Cassazione n° 7332/2010).
- e) Per fabbricato **non iscritto** in catasto deve intendersi **non già l'unità immobiliare iscritta (denunciata) ma priva di rendita**, bensì l'unità immobiliare **non denunciata** (Cassazione nn. 27617/2011, 23507/2011 19738/2010, 11435/2010, SS.UU. nn. 3160/2011 e 3666/2011).

LA RETROATTIVITA' DELLA RENDITA CATASTALE ATTRIBUITA AI FABBRICATI A VALORI CONTABILI

La normativa ICI/IMU stabilisce espressamente che in caso di attribuzione di rendita catastale ad un immobile per il quale sia stata utilizzata come base imponibile il valore contabile, il nuovo valore calcolato per capitalizzazione della rendita attribuita deve essere utilizzato a partire dal **primo gennaio dell'anno successivo alla messa in atti della nuova rendita.**

La Corte di Cassazione si è pronunciata più volte, e con opposti pareri, sulla possibilità o meno di applicare retroattivamente tale rendita nel caso in cui l'immobile fosse stato comunque dichiarato al Catasto.

Finalmente nell'anno 2011 le SS.UU. hanno fornito la definitiva interpretazione per la corretta applicazione delle norme fiscali.

Le sentenze di Cassazione SS.UU. nn. 3157, 3160 e 3666 del 2011

Immobili posseduti da persone fisiche SS.UU. N° 3157/2011

1. Conformandosi alla sentenza di Corte Costituzionale n° 67/2006 si ribadisce che, nel caso di immobili censibili nel gruppo D e **posseduti da persone fisiche**, la mancanza di un obbligo di tenuta di scritture contabili a carico del possessore **non ha consentito**

al legislatore di utilizzare il più agevole criterio del valore contabilizzato e, quindi, gli ha imposto di adottare, quale alternativa e in attesa dell'attribuzione della rendita, il criterio interinale della rendita presunta, ancorché di difficile applicazione;

2. Il criterio della rendita presunta adottato nella sua discrezionalità dal legislatore anche riguardo ai fabbricati di gruppo D non interamente posseduti da imprese è, per sua natura, **interinale al pari ed identicamente al criterio della rendita presunta utilizzato per i fabbricati ascrivibili a categorie catastali diverse dalla D;**
3. **Una variazione catastale che comporta la modificazione della rendita già presente negli atti catastali non può essere applicata retroattivamente mancando prove che le caratteristiche degli immobili fossero tali anche per quelle annualità.**

Immobili **posseduti da imprese** SS.UU. nn. 3160/2011 e 3666/2011

1. Il contrasto rinvenuto tra le Sezioni semplici va risolto affermando il principio di diritto (conforme a quello già enunciato da Cassazione nn. 5933/2010, 11139/2007, 6255/2007, 13077/2005) secondo cui: *"in tema di ICI e con riferimento alla base imponibile dei fabbricati non iscritti in catasto, posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, il D. Lgs. n° 504/1992, art. 5, comma 3, ha previsto, fino alla attribuzione della rendita catastale, un metodo di determinazione della base imponibile collegato alle iscrizioni contabili **valido fino a che la richiesta di attribuzione della rendita non viene formulata dal contribuente: dal momento in cui fa la richiesta egli, invece, pur applicando ormai in via precaria il metodo contabile, diventa titolare di una situazione giuridica nuova derivante dall'adesione al sistema generale della rendita catastale, sicché può avere il dovere di pagare una somma maggiore (ove intervenga un accertamento in tal senso) o può avere il diritto di pagare una somma minore ed a chiedere il relativo rimborso nei termini di legge".;***
2. Il criterio di calcolo dell'ICI basato sul valore dei fabbricati risultante dalle scritture contabili dell'imprenditore costituisce, per i fabbricati considerati nel D. Lgs. n°504/1992, art. 5, comma 3, **un criterio di calcolo dell'ICI autonomo** rispetto a quello da adottare, invece, per i fabbricati iscritti in catasto, che assume a parametro di riferimento l'ammontare delle rendite risultanti in catasto o (specificamente per i fabbricati diversi indicati nel comma 3 non iscritti in catasto nonché per i fabbricati per i quali sono intervenute variazioni permanenti) che impone di far riferimento (in via provvisoria) alla rendita di fabbricati simili già iscritti, **e, soprattutto, definitivo, nel senso della immodificabilità di quel criterio (contabile) almeno per i periodi di imposta antecedenti (oppure fino) all'anno di presentazione della richiesta di attribuzione della rendita catastale;**
3. Non è condivisibile l'interpretazione della norma di legge che attribuiva l'obbligo di utilizzare la rendita attribuita solo dall'anno successivo alla cd. messa in atti ovvero notifica non attribuendo alla stessa valore retroattivo nel caso il contribuente avesse presentato istanza di accatastamento. Tale lettura, infatti, fa dipendere il momento del passaggio dall'uno all'altro criterio di imposizione da quello in cui il fatto (attribuzione

della rendita e sua messa in atti e/o notifica) è posto in essere da un terzo (l'ufficio competente), al quale finisce per riconoscere il potere di vanificare, quand'anche solo per il tempo necessario per l'adozione del provvedimento, la legittima ed insindacabile scelta del contribuente a che la base imponibile dell'imposta comunale dovuta sul suo fabbricato classificato nel gruppo catastale D sia determinata in forza del dettato di cui all'articolo 5, comma 2;

4. Per quanto riguarda l'applicabilità retroattiva delle rendite attribuite dopo l'anno 2000, si ribadisce che la corretta lettura dell'articolo 74, comma 1, L. n° 342/2000 ("le rendite sono efficaci solo a decorrere dalla loro notificazione") va intesa nel senso che **la notifica degli atti attributivi è soltanto condizione della loro efficacia**: la valenza semantica, oltre che tecnico giuridica, dell'aggettivo "efficaci", invero, **non consente di inferire nessuna volontà legislativa di attribuire alla notifica del provvedimento attributivo della rendita una qualche forza costitutiva** (una efficacia cioè ex nunc) e **non meramente accertativa della concreta situazione catastale dell'immobile**: il successivo inciso "solo a decorrere dalla loro notificazione" indica inequivocabilmente **l'impossibilità giuridica di utilizzare una rendita se non notificata ma non esclude affatto la utilizzabilità della rendita (una volta) notificata ai fini impositivi anche per annualità d'imposta per così dire "sospese", ovvero sia suscettibili di accertamento e/o di liquidazione e/o di rimborso**;
5. Per i fabbricati diversi da quelli indicati nel comma 3, non iscritti in catasto, nonché per i fabbricati per i quali sono intervenute variazioni permanenti **la determinazione della base imponibile ai fini ICI va sempre definitivamente effettuata sulla base della rendita catastale, a prescindere dall'epoca sia di attribuzione che di comunicazione della stessa.**

ARTICOLO 5, COMMA 4, D. Lgs. n° 504/1992

Le problematiche relative alle rendite di fabbricati simili dopo la L. n° 296/2006 e la trattazione del tema in ambito IMU

Il testo normativo in vigore in ambito ICI dal 10/12/2000 (art. 74, L. n° 342/2000) e soppresso dal 01/01/2007 (art. 1, L. n° 296/2006):

*Per i fabbricati diversi da quelli indicati nel comma 3 (immobili censibili nella categoria D ma privi di rendita e quindi con valore da determinarsi sulla base delle scritture contabili, n.d.r.), non iscritti in catasto, nonché per i fabbricati per i quali sono intervenute variazioni permanenti, anche se dovute ad accorpamento di più unità immobiliari, che influiscono sull'ammontare della rendita catastale, **il valore è determinato con riferimento alla rendita dei fabbricati simili già iscritti.***

Il successivo art. 11, comma 1, del decreto ICI soppresso il 01/01/2007 (art. 1, L. n°296/2006), stabiliva la particolare procedura di riliquidazione dell'imposta una volta determinata la rendita catastale:

*(...) Se la dichiarazione è relativa ai fabbricati indicati nel comma 4 dell'articolo 5, il comune trasmette copia della dichiarazione all'ufficio tecnico erariale competente il quale, entro un anno, provvede alla attribuzione della rendita, dandone comunicazione al contribuente e al comune; entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello in cui è avvenuta la comunicazione, **il comune provvede alla liquidazione della maggiore imposta** dovuta senza applicazione di sanzioni, maggiorata degli interessi (...), ovvero dispone il rimborso delle somme versate in eccedenza (...); se la rendita attribuita supera di oltre il 30 per cento quella dichiarata, la maggiore imposta dovuta è maggiorata del 20 per cento.*

Meccanismo proposto al fine di:

- a) Consentire la **determinazione dell'imposta sulla base di una rendita presunta simile ad altri immobili omogenei per destinazione e consistenza;**
- b) Consentire/promuovere il **recupero dell'arretrato catastale** sollecitando la trattazione delle dichiarazioni di accatastamento e variazione, a seguito dell'invio delle copie delle dichiarazioni ICI, entro circa tre anni dall'avvenuto pagamento del tributo (versamento + 1 anno per la dichiarazione ICI + 1 anno per la trattazione del recupero catastale);
- c) Costringere il contribuente **a determinare rendite presunte in linea con le caratteristiche dell'immobile** pena l'applicazione della sanzione del 20%.

I limiti:

- a) Il sistema è entrato in crisi con la promulgazione **dell'articolo 74, Legge n° 342/2000** la quale ha definito nuove modalità per la trattazione delle rendite in ambito fiscale e per la loro notifica. Il comma 4 della suddetta legge abroga l'ultima parte del comma 4 dell'articolo 5;
- b) La Circolare n° 4/E del 13 marzo 2001 del MEF ha definito che l'intero comma 4, dell'articolo 5, **risulta essere abrogato**, ciò in quanto la norma che fa riferimento ai

fabbricati simili risulta incompatibile con le disposizioni del comma 1 dell'articolo 74, in quanto dal 1 gennaio 2000 nessuna rilevanza giuridica può essere riconosciuta ad una rendita presunta ma solo alle rendite definitive e notificate o alle rendite proposte;

- c) Solo con l'articolo 1, comma 173, Legge n° 296/2006 il legislatore abroga l'intero comma 4 nonché la procedura di riliquidazione dettata dal comma 1 dell'articolo 11.

Le motivazioni alla abrogazione:

- a) Il sistema di determinazione delle rendite con procedura Doc-Fa permette la **definizione di una rendita proposta già utile ai fini fiscali**;
- b) L'arretrato catastale è ormai del tutto irrilevante, ben pochi immobili (salvo eccezioni locali) risultano essere privi di rendita;
- c) L'articolo 1, commi 336 e 337 della L. n°311/2004 introducono **particolari modalità per sollecitare la presentazione delle denunce di accatastamento** da parte di proprietari di immobili non accatastati ovvero di immobili che hanno subito variazioni tali da poter incidere sul classamento;
- d) L'articolo 34-quinquies del d.l. 10 gennaio 2006, n°4, convertito con modificazioni dalla Legge 9 marzo 2006, n°80, stabilisce che le denunce di nuova costruzione e/o variazione devono essere presentate al competente Ufficio del Territorio **entro e non oltre 30 giorni** dalla data in cui la mutazione si è verificata.

Modalità operative in ambito IMU:

- a) Nel caso in cui l'unità immobiliare **non** sia stata accatastata o **non** sia stata presentata la denuncia di variazione (omissione della presentazione dell'atto) **il comune agisce applicando le modalità previste dai commi 336 e 337, art. 1, della Legge n°311/2004 ed al recupero della relativa imposta. La Corte di Cassazione (sentenze nn. 7369/2011, 4030/2011, 15538/2010) ha previsto che nel caso di immobile non accatastato e di cui sia stata omessa la dichiarazione ICI il Comune possa provvedere alla determinazione di una rendita presunta per consentire l'esazione del tributo esimendosi dall'interessare l'Agenzia del Territorio**;
- b) Nel caso in cui l'unità immobiliare **sia stata regolarmente denunciata** al catasto ma **non** sia stata trattata la pratica, **il comune deve sollecitare l'Ufficio Provinciale del Territorio affinché provveda alla evasione della pratica**. Nelle more il contribuente potrebbe anche sospendere il pagamento dell'ICI la quale, però, resta comunque dovuta in conformità al dettato dell'art. 1, 2 comma 1 lettera a) e 3, del decreto ICI, i quali definiscono che il presupposto dell'imposta è, in ogni caso, il possesso di fabbricati assoggettabili ad ICI dalla data di fine lavori e/o utilizzo;
- c) Il recupero dell'imposta, in presenza della fattispecie di cui alla precedente letta b), **sarà possibile una volta determinata e notificata la rendita definitiva**, ciò in conformità alla giurisprudenza che ha definito la natura meramente **dichiarativa e non costitutiva** della rendita (Cassazione nn. 686/2007, 12156/2005), la rendita, quindi, **retroagisce fino alla data in cui è avvenuta la mutazione che ha generato l'immobile nelle condizioni in cui si trova** (Cassazione nn. 267/2012, 10953/2011, 7369/2011,

19640/2009, 16031/2009, 9203/2007).

- d) Il tutto si armonizza con il comma 161, art. 1, Legge n°296/2006 che ha **soppresso l'attività di liquidazione** dell'imposta comunale sugli immobili sostituendola con gli avvisi di accertamento;
- e) Nel caso di immobile privo di classificazione catastale ed omesso ai fini ICI/IMU, il comune può determinare una **rendita presunta** al fine di recuperare la relativa imposta in attesa dell'attività di classamento demandata all'Agenzia del Territorio (Cassazione nn. 7369/2011, 4030/2011 15538/2010). Dalle "**Linee guida**" predisposte dal MEF per la redazione del regolamento IMU (Rilievo 7.1) apparirebbe **non possibile** l'utilizzo di una **rendita provvisoria** con riferimento a fabbricati simili per unità non iscritte in catasto rendendo obbligatorie le procedure di cui all'art. 1, commi 336 e 337, L. n° 311/2004.

L'EFFICACIA DELLA RENDITA CATASTALE SECONDO L'ART. 74 DELLA L. N°342/2000.

Le ragioni di un intervento legislativo:

Se, nelle intenzioni del legislatore, vi era la volontà di procedere con il combinato disposto dell'articolo 5, comma 4 e dell'articolo 11, comma 1, D. Lgs. n°504/1992, al recupero dell'arretrato catastale (Modelli D), **l'obiettivo non venne raggiunto.**

Anzi, la mancata trattazione, da parte dell'Agenzia del Territorio, delle richieste di classamento avanzate dal Comune con la trasmissione delle copie delle dichiarazioni ICI, contribuì a generare "astio" tra le due amministrazioni: il Comune non era in grado di controllare la congruità delle rendite presunte utilizzate dal contribuente per il calcolo dell'ICI, gli Uffici Provinciali dell'Agenzia del Territorio dovevano obbligatoriamente seguire gli indirizzi di produttività imposti dalla Direzione Generale dell'Agenzia che non prevedevano la trattazione di tali richieste e, quindi, il tutto diveniva una attività pressoché marginale.

Per giungere ad una soluzione l'ANCI nazionale e la Direzione Generale dell'Agenzia del Territorio sottoscrissero un "protocollo" che prevedeva la possibilità di stipulare "**convenzioni**" tra i comuni e gli uffici provinciali del territorio al fine di collaborare per il recupero dell'arretrato catastale.

In buona sostanza **i comuni avrebbero finanziato l'operazione di recupero** con mezzi e implementazione del personale tecnico degli uffici provinciali i quali **avrebbero dato priorità e tempi certi a tali attività.**

Verso la fine degli anni novanta del secolo scorso si arrivò, quindi, ad una notevole produzione di rendite conseguente al **recupero dell'arretrato catastale.**

Se da un lato l'attività era pregevole (allineamento della banca dati catastale) al fine di

consentire ai comuni il controllo delle basi imponibili dei fabbricati, dall'altro emergeva la **debolezza del ruolo del contribuente** il quale, spesso, **non era messo al corrente della avvenuta determinazione della rendita catastale**. Alla base di ciò vi era, infatti, la prassi degli uffici catastali di provvedere alle notifiche delle rendite attraverso **comunicazioni massive presso gli albi pretori dei comuni**. Tale procedura non era del tutto efficace con la conseguenza che, spesso, **i contribuenti**, in assoluta buona fede, **continuavano a versare l'imposta calcolata sulla base di una rendita presunta ormai superata dal classamento definitivo del quale non erano a conoscenza**. Il Comune provvedeva, quindi, al **recupero della differenza d'imposta** (art. 11, comma 1, D.Lgs. n° 504/1992) applicando **sanzioni ed interessi**, mentre, nei casi ove era previsto il **rimborso d'ufficio**, **restava del tutto indifferente a tale attività**.

Le modalità di notifica delle rendite catastali:

Le modalità di notifica delle rendite catastali si sono evolute nel corso degli anni.

- D.M. 13/12/1961, paragrafo 29, art. 11, L. n° 154/1988: la notifica della rendita può avvenire:
- in via diretta nelle mani del possessore o di un suo delegato presso gli uffici del Catasto;
- a mezzo raccomandata con ricevuta di ritorno;
- ed in presenza di un numero rilevante di atti da notificare – sulla base del regolamento sopra citato, paragrafo 29-bis, aggiunto con provvedimento pubblicato sulla G.U. n° 250 del 25/10/1989 – a mezzo pubblicazione dei dati catastali presso il municipio dei comuni interessati, per la durata di 30 giorni.
- art. 30, comma 11, L. n° 488/1999 che integra l'art. 5, comma 4, del D. Lgs. n° 504/1992: il termine per la proposizione del ricorso avverso la nuova determinazione della rendita catastale dei fabbricati decorre dalla data in cui il contribuente abbia avuto conoscenza piena del relativo avviso. A tale fine, gli uffici competenti provvedono alla comunicazione dell'avvenuto classamento delle unità immobiliari a mezzo del **servizio postale con modalità idonee a garantire l'effettiva conoscenza da parte del contribuente**, garantendo altresì che il contenuto della comunicazione non sia conosciuto da soggetti diversi dal destinatario. **Fino alla data dell'avvenuta comunicazione non sono dovuti sanzioni ed interessi per effetto della nuova determinazione della rendita catastale.** (testo in vigore fino al 20/11/2000 abrogato dall'art. 74, comma 4, L. n° 342/2000);
- art. 74, comma 1, L. n° 342/2000: a decorrere dal 1° gennaio 2000, gli atti comunque attributivi o modificativi delle **rendite catastali per terreni e fabbricati sono efficaci solo a decorrere dalla loro notificazione**, a cura dell'ufficio del territorio competente, ai soggetti intestatari della partita. Dall'avvenuta notificazione decorre il termine di cui all'articolo 21 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n° 546, e successive modificazioni (60 giorni, n.d.r.), per proporre il ricorso di cui all'articolo 2, comma 3, dello stesso decreto legislativo. **Dell'avvenuta notificazione gli uffici competenti**

danno tempestiva comunicazione ai comuni interessati.

- Circolare n° 4/FL del 13/03/2001: nel caso di procedura Doc-Fa, ove la rendita viene annotata agli atti catastali sulla base di dichiarazione di parte alla quale viene rilasciata copia dell'avvenuta registrazione con indicazione della rendita proposta, **non si deve procedere alla notifica della rendita nel caso essa venga ritenuta congrua e validata** (alle medesime conclusioni giunge la Corte di Cassazione sentenze nn. 7369/2012, 21505/2010, 15719/2009). Solo nel caso di **rettifica**, l'Ufficio Provinciale dovrà provvedere alla notifica della variazione ai sensi del D.M. n° 701/1994;

L'articolo 74 della Legge n° 342/2000

Comma 1: a decorrere dal 1° gennaio 2000, gli atti comunque attributivi o modificativi delle **rendite catastali per terreni e fabbricati sono efficaci solo a decorrere dalla loro notificazione**, a cura dell'ufficio del territorio competente, ai soggetti intestatari della partita. Dall'avvenuta notificazione decorre il termine di cui all'articolo 21 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n° 546, e successive modificazioni (60 giorni, n.d.r.), per proporre il ricorso di cui all'articolo 2, comma 3, dello stesso decreto legislativo. **Dell'avvenuta notificazione gli uffici competenti danno tempestiva comunicazione ai comuni interessati.**

Comma 2: Per gli atti che abbiano comportato attribuzione o modificazione della rendita, adottati entro il 31 dicembre 1999, che siano stati **recepiti in atti impositivi dell'amministrazione finanziaria o degli enti locali non divenuti definitivi**, non sono dovuti **sanzioni ed interessi** relativamente al periodo compreso tra la data di attribuzione o modificazione della rendita e quella di scadenza del termine per la presentazione del ricorso avverso il suddetto atto, come prorogato dal presente comma.

Non si fa luogo in alcun caso a rimborso di importi comunque pagati. Il ricorso di cui all'articolo 2, comma 3, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n° 546, e successive modificazioni, avverso gli atti di attribuzione o di modificazione delle rendite, resi definitivi per mancata impugnazione, può essere proposto entro il termine di sessanta giorni decorrenti dalla data di entrata in vigore della presente legge.

Comma 3: Per gli atti che abbiano comportato attribuzione o modificazione della rendita, adottati entro il 31 dicembre 1999, **non ancora recepiti in atti impositivi dell'amministrazione finanziaria o degli enti locali**, i soggetti attivi di imposta provvedono, entro i termini di prescrizione o decadenza previsti dalle norme per i singoli tributi, alla liquidazione o all'accertamento dell'eventuale imposta dovuta sulla base della rendita catastale attribuita. **I relativi atti impositivi costituiscono a tutti gli effetti anche atti di notificazione della predetta rendita (contro la quale è ammesso ricorso, Cassazione nn. 10442/2011, 10801/2010, 2952/2010, 5373/2009).** Dall'avvenuta notificazione decorre il termine per proporre il ricorso di cui all'articolo 2, comma 3, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n° 546, e successive modificazioni.

L'articolo 74 della Legge n° 342/2000, considerazioni:

La norma viene introdotta dal legislatore con il preciso scopo di **mettere ordine in materia di efficacia delle rendite catastali ai fini fiscali** a causa di quanto avvenuto con le massive pubblicazioni di elenchi presso gli albi pretori da cui i rischi, per i contribuenti, di non venire a conoscenza della attribuzione o variazione di rendita.

Attualmente, dopo dieci anni dalla sua promulgazione, **la norma è rimasta attuale solo per il contenuto del comma 1**, mentre per i commi 2 e 3 la casistica è ormai irrilevante o risolta dalla relativa giurisprudenza.

Il contenuto del comma 1 ha fatto emergere, in questi anni, **dubbi sulla possibilità di recuperare l'imposta per le annualità antecedenti la data della notifica se avvenuta dopo il 01/01/2000**.

La possibilità di retroattivare la rendita catastale attribuita dopo il 01/01/2000:

Contro la rendita retroattiva:

- Circolare 4/FL del 13/03/2001;
- Corte di Cassazione nn. 17818/2007, 3233/2005, 1196/2005

A favore della rendita retroattiva:

- lettura del comma 1 relegata alla **sola efficacia della rendita al fine di provvedere all'eventuale ricorso avverso l'ammontare della stessa e non al fine di riconoscerne la portata costitutiva della stessa che si deve far risalire al momento in cui si è verificata la variazione che ha portato alla modifica della rendita;**
- Corte di Cassazione nn. 19738/2010, 19640/2009, 15560/2009, 9203/2007, 18838/2006, 20775/2005, 13077/2005, 4310/2005

La possibilità di retroattivare la rendita catastale attribuita dopo il 01/01/2000, la **soluzione** delle SS.UU. di Cassazione:

L'intervento delle SS.UU. Cassazione con la sentenza n° 3160/2011

1. Per quanto riguarda l'applicabilità retroattiva delle rendite attribuite dopo l'anno 2000, si ribadisce che la corretta lettura dell'articolo 74, comma 1, L. n° 342/2000 ("le rendite sono efficaci solo a decorrere dalla loro notificazione") va intesa nel senso che **la notifica degli atti attributivi è soltanto condizione della loro efficacia**: la valenza semantica, oltre che tecnico giuridica, dell'aggettivo "efficaci", invero, **non consente di inferire nessuna volontà legislativa di attribuire alla notifica del provvedimento attributivo della rendita una qualche forza costitutiva** (una efficacia cioè ex nunc) e **non meramente accertativa della concreta situazione catastale dell'immobile**: il successivo inciso "solo a decorrere dalla loro notificazione" indica inequivocabilmente **l'impossibilità giuridica di utilizzare una rendita se non notificata ma non esclude affatto la utilizzabilità della rendita (una volta) notificata ai fini impositivi anche per annualità d'imposta per così dire "sospese", ovvero suscettibili di accertamento e/o di liquidazione e/o di rimborso;**

2. Per i fabbricati diversi da quelli indicati nel comma 3, non iscritti in catasto, nonché per i fabbricati per i quali sono intervenute variazioni permanenti **la determinazione della base imponibile ai fini ICI va sempre definitivamente effettuata sulla base della rendita catastale, a prescindere dall'epoca sia di attribuzione che di comunicazione della stessa.**

In conclusione si possono esprimere i seguenti principi susseguenti alla sentenza emessa dalle Sezioni Unite:

a) Nel caso di atti attributivi di rendita catastale **notificati dopo il 01/01/2000 il Comune può legittimamente procedere al recupero dell'imposta pregressa** (attività di riliquidazione con emissione di avviso di accertamento) **disapplicando sanzioni ed interessi.**

b) Nel caso di attribuzione di rendita **dopo il 01/01/2000 ma non notificata il Comune, per l'emissione degli eventuali avvisi di recupero d'imposta per annualità pregresse (senza sanzioni ed interessi), deve attendere l'avvenuta notifica della rendita da parte dell'Agenzia del Territorio.**

c) Nel caso di **rendita inserita negli atti catastali prima del 01/01/2000** ma non notificata, il Comune può emettere l'avviso di accertamento (disapplicando sanzioni e interessi), **l'avviso di accertamento funge anche da atto di notifica della rendita catastale contro la quale è ammesso ricorso** (Cassazione nn. 10442/2011, 10801/2010, 2952/2010, 5373/2009).

La pubblicazione delle rendite all'albo pretorio per i "fabbricati fantasma"

Per i cosiddetti "fabbricati fantasma" individuati secondo le procedure previste dall'articolo 2, comma 36, d.l. n° 262/2006, convertito dalla Legge n° 286/2006 e per i quali non sono state presentate le denunce catastali entro i termini previsti, l'articolo 2, comma 5-bis, d.l. n° 225/2010, convertito con modificazioni dalla Legge n° 10/2011, prevede che la procedura di **notifica della rendita presunta** avvenga mediante **"affissione all'albo pretorio dei Comuni ove sono ubicati gli immobili"**.

Solo per i fabbricati "fantasma" si reintroduce la modalità di **notifica massiva** delle rendite catastali in deroga a quanto previsto dall'articolo 74, Legge n° 342/2000.

LE PROCEDURE DI REVISIONE E RETTIFICA DELLE RENDITE CATASTALI

LA CONCILIAZIONE GIUDIZIALE

Nel caso di modifica della rendita a seguito di conciliazione giudiziale nell'ambito di contenzioso, la nuova rendita conciliata si **retroattiva** sin dalla costituzione della rendita originaria (Cassazione nn. 26514/2011, 15440/2010, 13068/2006, 13069/2006, 6206/2005)

Unità immobiliare dal 14/03/2007

N.	DATI IDENTIFICATIVI				DATI DI CLASSAMENTO						Rendita	DATI DERIVANTI DA
	Sezione Urbana	Foglio	Particella	Sub	Zona Cens.	Micro Zona	Categoria	Classe	Consistenza	Superficie catastale		
1		250	594	3	2		A/2	3	5,5 vani	117	Euro 539,70	VARIAZIONE del 07/11/2005 n. 135233.1/2005 in atti dal 14/03/2007 (protocollo n. RE0082157) RETT. CLASS. CONCILIAZIONE
Indirizzo LARGO RADIGHIERI DON ALDO n. 29 piano: T-S1 interno: 2;												
Annotazioni art. 3 comma 58 1.662/96 conciliazione prot. 907 del 25/01/07 - decreto c.r.p. ren. 19/01/07 depositato il 22/02/07.												

Situazione dell'unità immobiliare dal 13/10/2006

N.	DATI IDENTIFICATIVI				DATI DI CLASSAMENTO						Rendita	DATI DERIVANTI DA
	Sezione Urbana	Foglio	Particella	Sub	Zona Cens.	Micro Zona	Categoria	Classe	Consistenza	Superficie catastale		
1		250	594	3	2		A/2	4	5,5 vani	117	Euro 624,91	VARIAZIONE del 07/11/2005 n. 135233.1/2005 in atti dal 13/10/2006 (protocollo n. RE0119541) RETT. CLASS. F.O. 9302/06
Indirizzo LARGO RADIGHIERI DON ALDO n. 29 piano: T-S1 interno: 2;												
Notifica RE0120281/2006 Partita - Mod.58 -												
Annotazioni art. 3 comma 58 1.662/96												

Situazione dell'unità immobiliare dal 07/11/2005

N.	DATI IDENTIFICATIVI				DATI DI CLASSAMENTO						Rendita	DATI DERIVANTI DA
	Sezione Urbana	Foglio	Particella	Sub	Zona Cens.	Micro Zona	Categoria	Classe	Consistenza	Superficie catastale		
1		250	594	3	2		A/2	2	5,5 vani	117	Euro 468,68	COSTITUZIONE del 07/11/2005 n. 7502.1/2005 in atti dal 07/11/2005 (protocollo n. RE0135233) COSTITUZIONE
Indirizzo LARGO RADIGHIERI DON ALDO n. 29 piano: T-S1 interno: 2;												

LA CONCILIAZIONE SUSSEGUENTE A VERBALE DI COMMISSIONE TECNICA

Nel caso di modifica della rendita a seguito di conciliazione da verbale di commissione tecnica (al di fuori di procedura di contenzioso) la nuova rendita non è **mai** retroattiva.

Unità immobiliare dal 28/04/2006

N.	DATI IDENTIFICATIVI				DATI DI CLASSAMENTO						Rendita	DATI DERIVANTI DA
	Sezione Urbana	Foglio	Particella	Sub	Zona Cens.	Micro Zona	Categoria	Classe	Consistenza	Superficie catastale		
1		19	204	1			A/2	U	9,5 vani		Euro 637,82	VARIAZIONE del 28/04/2006 n. 4328.1/2006 in atti dal 28/04/2006 (protocollo n. RE0051424) RETT. CLASS. CONCILIAZIONE 1333/06
Indirizzo LA SVOLTA piano: S1-1-2;												
Notifica - Partita - Mod.58 51												
Annotazioni rett. class. conciliazione prot. 1333 del 9/2/2006												

Situazione dell'unità immobiliare dal 01/01/1992

N.	DATI IDENTIFICATIVI				DATI DI CLASSAMENTO						Rendita	DATI DERIVANTI DA
	Sezione Urbana	Foglio	Particella	Sub	Zona Cens.	Micro Zona	Categoria	Classe	Consistenza	Superficie catastale		
1		19	204	1			A/7	U	9,5 vani		Euro 785,01 L. 1.520.000	VARIAZIONE del 01/01/1992 VARIAZIONE DEL QUADRO TARIFFARIO
Indirizzo LA SVOLTA piano: S1-1-2;												
Notifica - Partita 740 Mod.58 51												

Situazione dell'unità immobiliare dal 23/08/1990

N.	DATI IDENTIFICATIVI				DATI DI CLASSAMENTO						Rendita	DATI DERIVANTI DA
	Sezione Urbana	Foglio	Particella	Sub	Zona Cens.	Micro Zona	Categoria	Classe	Consistenza	Superficie catastale		
1		19	204	1			A/7	U	9,5 vani		L. 1.121	CLASSAMENTO AUTOMATICO n. 51/1985 in atti dal 23/08/1990
Indirizzo LA SVOLTA piano: S1-1-2;												

LA CONCILIAZIONE SUSSEGUENTE A SENTENZA IN GIUDICATO

Nel caso di modifica della rendita a seguito di sentenza della Commissione Tributaria (divenuta definitiva) la nuova rendita è **sempre** retroattiva (Cassazione nn. 19631/2010, 15440/2010, 13068/2006, 13069/2006, 6206/2005, Ris. Agenzia del Territorio n°1/T del 27/03/2007)

Situazione dell'unità immobiliare dal 04/12/2000

N.	DATI IDENTIFICATIVI				DATI DI CLASSAMENTO							DATI DERIVANTI DA
	Sezione Urbana	Foglio	Particella	Sub	Zona Cens.	Micro Zona	Categoria	Classe	Consistenza	Superficie catastale	Rendita	
1		72	214	1	2		D/8				Euro 13.282,24 L. 25.718.000	VARIAZIONE del 31/12/1991 n. 5572 .1/1991 in atti dal 04/12/2000 (protocollo n. 98806) RICORSO C. T. I G. DEC .N. 408/2/93
Indirizzo				VIA MANCASALE V. LAZZARETTI n. 1 n. 3 n. 5 piano: T;								
Annotazioni				decisione c.t. di i.g. del 17.4.1993 n.408/2/93 relativamente al ricorso del 31.12.1991 n.5572								

Situazione dell'unità immobiliare dal 01/01/1994

N.	DATI IDENTIFICATIVI				DATI DI CLASSAMENTO							DATI DERIVANTI DA
	Sezione Urbana	Foglio	Particella	Sub	Zona Cens.	Micro Zona	Categoria	Classe	Consistenza	Superficie catastale	Rendita	
1		72	214	1	2		D/8				L. 28.390.000	VARIAZIONE D'UFFICIO del 01/01/1994 n. 100000 .1/1994 in atti dal 09/02/1994 RETTIFICA ZONA CENSUARIA - ART.2 LEGGE DEL 24/3/93 N. 75
Indirizzo				VIA MANCASALE V. LAZZARETTI n. 1 n. 3 n. 5 piano: T;								

Annotazione delle sentenze negli atti catastali

L'articolo 12, comma 4, d.l. n° 16/2012, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 44/2012, richiede **l'annotazione negli atti catastali** delle sentenze emanate nei giudizi proposti avverso gli atti di determinazione delle rendite catastali.

Il provvedimento dell'Agenzia del Territorio 17 luglio 2012 (in applicazione della suddetta norma) stabilisce:

- l'aggiornamento degli atti catastali è **effettuato al passaggio in giudicato delle sentenze** che accolgono totalmente o parzialmente il ricorso del contribuente;
- le **sentenze delle commissioni tributarie e di Corte Cassazione che rinviato la causa innanzi le commissioni tributarie** vengono annotate negli atti catastali relativamente ad ogni unità immobiliare con **indicazione dell'esito del giudizio entro 30 giorni dalla notificazione dell'impugnazione**;
- il **passaggio in giudicato delle sentenza** da cui deriva la conferma dell'atto impugnato nonché **dei provvedimenti giurisdizionali** dai quali comunque deriva la definitività dell'atto stesso ovvero **dell'estinzione dell'intero processo**, viene annotato **entro 30 giorni**;
- entro il medesimo termine di **30 giorni** vengono annotati negli atti catastali anche gli **esiti delle conciliazioni giudiziali**.

IL PROVVEDIMENTO DI AUTOTUTELA DA PARTE DELL'AGENZIA DEL TERRITORIO

Nel caso di modifica della rendita a seguito di provvedimento in **autotutela** dell'Agenzia del Territorio per correzione di errori materiali, la nuova rendita è sempre **retroattiva in quanto in caso contrario graverebbero sul contribuente le conseguenze negative degli eventuali ritardi dell'ufficio in violazione dell'articolo 53, c. 1, Costituzione** (Cassazione nn. 27185/2011, 25328/2010, 19066/2005, 19067/2005, 15862/2005, Circ. Agenzia Territorio n°11/T del 2005)

Unità immobiliare dal 05/07/2006

Nota immobiliare del 05/07/2006												
N.	DATI IDENTIFICATIVI				DATI DI CLASSAMENTO							DATI DERIVANTI DA
	Sezione Urbana	Foglio	Particella	Sub	Zona Cens.	Micro Zona	Categoria	Classe	Consistenza	Superficie catastale	Rendita	
1		108	108	1	2		D/8				Euro 14.594,00	VARIAZIONE del 05/07/2006 n. 7181. 1/2006 in atti dal 05/07/2006 (protocollo n. RE0082525) RETT. CLASS. AUTOTUTELA
Indirizzo				VIA GIUSEPPE SOGLIA n. 8 piano: T-1;								
Notifica		RE0082537/2006					Partita		-		Mod.58	-
Annotazioni		rett. class. in autotutela su docfa prot. 50503 del 14/4/2005 - f.o. prot. 82422/06										

Situazione dell'unità immobiliare dal 07/03/2006

VARIAZIONE DEL CLASSEMENTO del 07/03/2006												
N.	DATI IDENTIFICATIVI				DATI DI CLASSAMENTO							DATI DERIVANTI DA
	Sezione Urbana	Foglio	Particella	Sub	Zona Cens.	Micro Zona	Categoria	Classe	Consistenza	Superficie catastale	Rendita	
1		108	108	1	2		D/8				Euro 25.550,00	VARIAZIONE NEL CLASSAMENTO del 07/03/2006 n. 2311. 1/2006 in atti dal 07/03/2006 (protocollo n. RE00279) VARIAZIONE DI CLASSAMENTO
Indirizzo				VIA GIUSEPPE SOGLIA n. 8 piano: T-1;								
Notifica		RE0028771/2006					Partita		-		Mod.58	-
Annotazioni				classamento e rendita rettificati (d.m. 701/94)								

LA RICHIESTA DI REVISIONE AI SENSI DELLA L. N° 662/1996

Art. 3, comma 58, L. n° 662/96: il Catasto procede alla revisione di una rendita catastale in quanto quella in atti è giudicata non più congrua rispetto alle caratteristiche dell'unità immobiliare. Sono i tipici casi che emergono dalle richieste di verifica inviate dal Comune.

La Corte di Cassazione con la sentenza n° 9629/2012 ha stabilito che il ricorso, da parte dell'Agenzia del Territorio, alle procedure previste da tale norma **deve essere più che motivato** in quanto **potrebbe essere assorbito** da quanto previsto dall'articolo 1, **comma 335** (revisione del classamento delle unità immobiliari private site in microzone comunali) **comma 336** (aggiornamento del classamento catastale per intervenute variazioni edilizie), Legge n° 311/2004.

Ai fini fiscali la nuova rendita catastale ha valenza dal 01 gennaio dell'anno successivo alla messa in atti se notificata (**se il caso non rientra nella procedura di rettifica Doc-Fa**). Se la rettifica riguarda una rendita proposta con Doc-Fa si rientra in una procedura diversa ove la rendita **è retroattiva** fino alla data di presentazione del Doc-Fa stesso;

Nel caso di rendita rettificata **al di fuori della procedura Doc-Fa non è possibile il recupero d'imposta sul passato**, dal 01 gennaio dell'anno successivo alla messa in atti è possibile il recupero del tributo, dalla data della notifica è possibile l'applicazione di sanzioni ed interessi in caso di mancato adeguamento. Nel caso di rendita rettificata **nell'ambito di procedura Doc-Fa, è possibile il recupero dell'imposta pregressa senza sanzioni ed interessi**, dalla data di notifica è possibile il recupero con sanzioni ed interessi nel caso di mancato adeguamento.

Unità immobiliare dal 05/06/2007

Data annotazione del 05/06/2007												
N.	DATI IDENTIFICATIVI				DATI DI CLASSAMENTO							DATI DERIVANTI DA
	Sezione Urbana	Foglio	Particella	Sub	Zona Cens.	Micro Zona	Categoria	Classe	Consistenza	Superficie catastale	Rendita	
1		134	44	22	1		A/2	3	5 vani		Euro 581,01	VARIAZIONE del 19/07/1996 n. 3870. 1/1996 in atti dal 05/06/2007 (protocollo n. RE0137619) RETT. CLASS. F. O. 128687/07
Indirizzo				VIA TAVOLATA n. 3 piano: 1;								
Notifica		RE0138646/2007					Partita		-		Mod.58	-
Annotazioni				art.3 comma 58 L.662/96								

Situazione dell'unità immobiliare dal 19/07/1996

N.	DATI IDENTIFICATIVI				DATI DI CLASSAMENTO						DATI DERIVANTI DA	
	Sezione Urbana	Foglio	Particella	Sub	Zona Cens.	Micro Zona	Categoria	Classe	Consistenza	Superficie catastale	Rendita	
1		134	44	22	1		A/3	3	5 vani		Euro 322,79 L. 625.000	VARIAZIONE del 19/07/1996 n. 3870/1996 in atti dal 16/07/1997 VAR.DESTINAZIONE CLASSAMENTO
Indirizzo		VIA TAVOLATA n. 3 piano: 1;										
Notifica		-					Partita		1024044		Mod.58	-

LA RICHIESTA DI REVISIONE AI SENSI DELLA L. N° 311/2004

Art.1, comma 336, L. n° 311/2004

Con la norma in esame è data possibilità ai comuni di richiedere ai proprietari di immobili di tipo privato l'accatastamento di **unità immobiliari non denunciate** (costruzioni abusive o comunque ultimate o utilizzate) ovvero la presentazione di atti di aggiornamento **per le unità per le quali sono intervenute modifiche non dichiarate in catasto** tali da incidere sul classamento ovvero per **immobili che abbiano perso il diritto all'esenzione dalle imposte** (per es. fabbricati ex rurali, fabbricati già censiti nel gruppo catastale E).

Quando si utilizza la procedura:

- solo unità immobiliari di **proprietà privata**;
- unità immobiliari di **nuova costruzione non denunciate al catasto** (fabbricati abusivi, fabbricati ultimati, fabbricati comunque utilizzati);
- unità immobiliari **già censite in catasto** che hanno subito **variazioni, non denunciate in catasto, tali da incidere sulla rendita catastale** (interventi edilizi di ampliamento o ristrutturazione, cambi di destinazione d'uso, utilizzi di aree scoperte pertinenziali non accorpate, ecc.);
- unità immobiliari già appartenenti a categorie che comportano **agevolazioni fiscali** (esenzioni o riduzioni) e che, per mutate condizioni d'uso, **non sono più ammissibili** (rurali, gruppo E).

A chi si notifica l'atto:

L'atto è un **provvedimento catastale** e, quindi, va **notificato a tutti i soggetti coinvolti** (intestatari) **indipendentemente dalla loro soggettività passiva ai fini delle imposte**, in caso

contrario la procedura potrebbe essere inficiata di non legittimità.

Dovrà essere quindi notificato anche a:

- nudi proprietari;
- società di leasing non utilizzatrici dell'immobile;
- proprietari di beni concessi in diritto d'uso, abitazione, superficie;
- ecc.

Adempimenti:

Entro **90 giorni dalla data di notifica** dell'atto comunale il soggetto destinatario del provvedimento (anche in solido con altri) **deve procedere alla presentazione dell'atto catastale di variazione** ovvero deve fornire chiarimenti se ritiene che esso non sia dovuto.

Una volta avuta prova della **notifica del provvedimento**, il Comune **invia la segnalazione all'Agenzia del Territorio utilizzando le apposite procedure previste dal modulo di interscambio predisposto nel Portale dei Comuni** (in ambito Sister) indicando tutti gli elementi utili per la disamina del caso che potranno poi essere integrati con elaborati o altri elementi dietro specifica richiesta dell'Ufficio provinciale del Territorio competente.

Scaduto il termine di 90 giorni dalla data di notifica del provvedimento **senza** che il soggetto obbligato abbia ottemperato a quanto richiesto, la gestione della posizione passa direttamente nelle mani dell'Ufficio Provinciale del Territorio che provvede, nel caso, all'accatastamento d'ufficio con surroga (la norma non specifica entro quali termini).

Al Comune spetta il compito di **monitorare costantemente l'esito delle richieste di accatastamento**, provvedendo a **sollecitare immediatamente l'attività di surroga catastale** quando risulti scaduto il termine dei 90 giorni previsti.

Art.1, comma 336 e 337, L. n° 311/2004

La retroattività delle rendite attribuite (comma 337):

Le rendite attribuite retroagiscono alla data di costituzione della violazione:

- 01 gennaio **dell'anno successivo a quello nel quale è stata rilevata la violazione;**
- 01 gennaio **dell'anno della notifica del provvedimento se non è stato possibile rilevare la violazione retroattiva.**

E' in ogni caso opportuno indicare nel provvedimento notificato sia **la data di efficacia della rendita catastale** sia **la data in cui la rendita doveva essere utilizzata ai fini del calcolo e versamento d'imposta** in quanto i due momento possono non essere coincidenti nel caso in cui si abbia conoscenza precisa della data in cui è stata commessa la violazione.

L'ambito prettamente fiscale delle contestazioni

L'attività che prevede l'obbligo di presentazione di atti d'aggiornamento catastale **non va**

assolutamente inquadrata in una procedura che implichi una sanatoria edilizia delle opere o dei manufatti realizzati senza le necessarie autorizzazioni.

Lo scopo del catasto è quello di provvedere ad un inventario degli immobili ai fini fiscali, ***“vi è una piena autonomia dell’ordinamento catastale rispetto a quanto dettato dalle norme urbanistiche, ovvero afferenti a specifici settori ed attività di esercizio”***, (Circolare AdT, n° 4 del 16 maggio 2006, paragrafo 3.2).

Nel caso il Comune rilevi che le opere sono state eseguite con il mancato rispetto di norme urbanistico/edilizie dovrà **limitarsi a segnalare ciò agli uffici competenti** ma **l'imposta è comunque dovuta anche nel caso l'opera non sia sanabile o venga emessa ordinanza di demolizione o ripristino fintantoché l'immobile continui ad esistere.**

LA RICHIESTA DI REVISIONE AI SENSI DELLA L. N° 80/2006

Articolo 34-quinquies, Legge n° 80/2006

Si introduce una forma di **mini-decentramento** catastale attraverso la quale l'Agenzia del Territorio consente ai comuni di attingere, attraverso il **“Portale dei Comuni”**, alle denunce di nuovo accatastamento e di variazione, relative ai fabbricati, intervenute a decorrere dal **1 gennaio 2006**.

Il Comune, **entro 90 giorni dalla ricezione/scarico dei dati**, provvede a verificare la **coerenza** delle caratteristiche dichiarate in Catasto per le unità immobiliari rispetto alle informazioni disponibili presso i propri archivi (Permessi di Costruire, Denunce Inizio Attività, ecc.).

Dopo la fase di controllo il Comune, **entro la prima decade di ogni mese**, trasmette all'Agenzia del Territorio le **segnalazioni d'incongruenza** attraverso le funzionalità del “Portale dei Comuni”.

L'Ufficio Provinciale del Territorio provvede a **recepire le segnalazioni** e ad **effettuare gli adempimenti di propria competenza** in materia di **validazione** delle rendite catastali ove ne ricorrano i presupposti.

Qualora le segnalazioni delle incoerenze **non** producano effetti sulla variazione del classamento, ne viene data comunque motivata comunicazione al Comune.

IL RICORSO AL T.A.R.

L'ordinanza delle Corte di Cassazione n°675/2010 e le sentenze nn. 17054/2010 e 17055/2010, consentono al Comune di ricorrere al T.A.R. nel caso una rendita catastale sia ritenuta non coerente con le caratteristiche dell'unità immobiliare.

Il ricorso va presentato entro 60 giorni dalla data in cui il soggetto interessato (Comune) ne abbia ricevuto la notifica o ne abbia comunque avuto piena conoscenza.

In mancanza della notifica di atti al Comune occorre fare riferimento alla data in cui è avvenuta la “piena conoscenza”:

- mutuo scambio di informazioni susseguente all'attività prevista dall'art. 1, commi 336 e 337, L. n° 311/2004;
- comunicazione di modifica o conferma di rendita nell'abito delle richieste di cui all'articolo 3, comma 58, L. n°662/1996;
- comunicazione di modifica o conferma di rendita nell'abito delle richieste di cui all'articolo 34-quinquies, L. n°80/2006;
- attività di scarico dati dal “Portale dei Comuni”.

Abitazione principale: le unità contigue classificate in modo unitario ai fini fiscali.

Articolo 13, comma 2, d.l. n°201/2011, convertito, con modificazioni, dalla Legge n°214/2011 e successive modifiche ed integrazioni.

Definizione di abitazione principale.

*Per abitazione principale si intende l'immobile, **iscritto o iscrivibile** nel catasto edilizio urbano come **unica unità immobiliare**, nel quale **il possessore e il suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente**. Nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare **si applicano per un solo immobile**.*

Per abitazione principale si intende:

- l'immobile **iscritto** al catasto edilizio urbano;
- l'immobile **iscrivibile** al catasto edilizio urbano;
- come **unica unità immobiliare**;
- il **possessore ed il suo nucleo familiare devono dimorare abitualmente e risiedere anagraficamente nell'unità**;
- una **sola abitazione principale** con relative agevolazioni per nucleo familiare se i componenti hanno **residenze diverse nello stesso comune**

Quale definizione di nucleo familiare?

Nucleo familiare anagrafico (D.P.R n°223/1989, articoli 4, 21 e 35): agli effetti anagrafici per famiglia si intende un **insieme di persone legate da vincoli** di matrimonio, parentela, affinità, adozione, tutela o da vincoli affettivi, coabitanti ed aventi dimora abituale nel medesimo comune. Una famiglia anagrafica può essere costituita da **una sola persona**.

Per ciascuna famiglia residente nel comune deve essere compilata una scheda di famiglia (...) nella quale devono essere indicate le **posizioni anagrafiche relative alla famiglia ed alle persone che la costituiscono**.

Il certificato di **stato di famiglia** deve rispecchiare la **composizione familiare** quale risulta dall'anagrafe all'atto del rilascio del certificato.

Nucleo familiare fiscale (Decreto 22/01/1993 Ministero Finanze e Sanità, art. 1): Ai fini della individuazione dei limiti di reddito (...), concorrono i redditi complessivi, riferiti all'anno precedente, posseduti dai singoli componenti il nucleo familiare; del nucleo fanno parte, oltre ai **famigliari a carico** di cui all'art. 12 del D.P.R. 29/12/1986, n°917 (TUIR) e successive modificazioni e integrazioni, in ogni caso **il coniuge** purché non legalmente ed effettivamente separato.

Residenza della famiglia (Codice Civile, articolo 144): I coniugi concordano tra loro l'indirizzo della vita familiare e fissano la residenza della famiglia secondo le esigenze di entrambi e quelle preminenti della famiglia stessa (**definizione assunta dalla Corte di Cassazione con la nota sentenza n° 14389/2010 che lega la definizione di abitazione principale al nucleo familiare in presenza di coniugi**).

Famiglia nel Codice Civile: manca una precisa ed univoca definizione.

Famiglia nella dottrina: comunità di coloro che si uniscono stabilmente e della loro prole, che si caratterizza per l'inteso vincolo di solidarietà che lega reciprocamente i suoi componenti e che si traduce in diritti ed obblighi di assistenza, collaborazione e mantenimento.

I dubbi irrisolti.

Nel caso in cui il nucleo venga spezzato e i contribuenti applichino le agevolazioni per l'abitazione principale su entrambi gli immobili, **quali sono i criteri che dovrà seguire il comune per scegliere a quale dei due immobili non consentire l'applicabilità dell'agevolazione? La norma è sostenibile dal punto di vista costituzionale?**

Le Unità catastali composte da più porzioni (Circolare Agenzia Territorio n°15232/2002)

Situazione dell'unità immobiliare dal 31/12/2010

N.	DATI IDENTIFICATIVI				DATI DI CLASSAMENTO						Rendita	DATI DERIVANTI DA
	Sezione	Foglio	Particella	Sub	Zona Cens.	Micro Zona	Categoria	Classe	Consistenza			
1	Urbana	45	611	72	2		A/2	2	6 vani		Euro 511,29	VARIANTE del 31/12/2010 n. 25384.1/2010 in atti dal 31/12/2010 (protocollo n. RE0230280) DICHIARAZIONE DI PORZIONE DI U.I.
Indirizzo					VIA CARLO DIONISOTTI n. 18 piano: T-1;							
Annotazioni					classamento e rendita proposti (D.M. 701/94)							

Situazione dell'unità immobiliare dal 31/12/2010

Situazione dell'unità immobiliare dal 31/12/2010												
N.	DATI IDENTIFICATIVI				DATI DI CLASSAMENTO							DATI DERIVANTI DA
	Sezione Urbana	Foglio	Particella	Sub	Zona Cens.	Micro Zona	Categoria	Classe	Consistenza		Rendita	
1		45	611	74	2		A/2	2	3,5 vani		Euro 298,25	VARIAZIONE del 31/12/2010 n. 25385.1/2010 in atti dal 31/12/2010 (protocollo n. RE0230281) DICHIARAZIONE DI PORZIONE DI U.I.
Indirizzo				VIA CARLO DIONISOTTI n. 16 piano: T-1 interno: 2;								
Annotazioni				classamento e rendita proposti (D.M. 701/94)								

Quadro B | Dichiarazione di variazione presentata ai sensi dell'art. 20 del RDL 13 aprile 1939, n. 652

Tipo Mappale n.	del	Unita'	a destinazione ordinaria	n.	1	Unita' in soppressione	n.
			speciale e particolare	n.		in variazione	n. 1
			beni comuni non censibili	n.		in costituzione	n.

Causali: **DICHIARAZIONE DI PORZIONE DI U.I.**

Data in cui la variazione si è verificata (ultimazione dei lavori): 30/12/2010

Quadro D | Note Relative al Documento e Relazione Tecnica

porzione di u.i.u. unita di fatto con quella di foglio 45 particella 611 sub. 74 rendita attribuita alla porzione di u.i.u. ai fini fiscali. il presente docfa viene redatto per creare una porta al piano primo tra il sub 72 e il sub 74

Quadro B | Dichiarazione di variazione presentata ai sensi dell'art. 20 del RDL 13 aprile 1939, n. 652

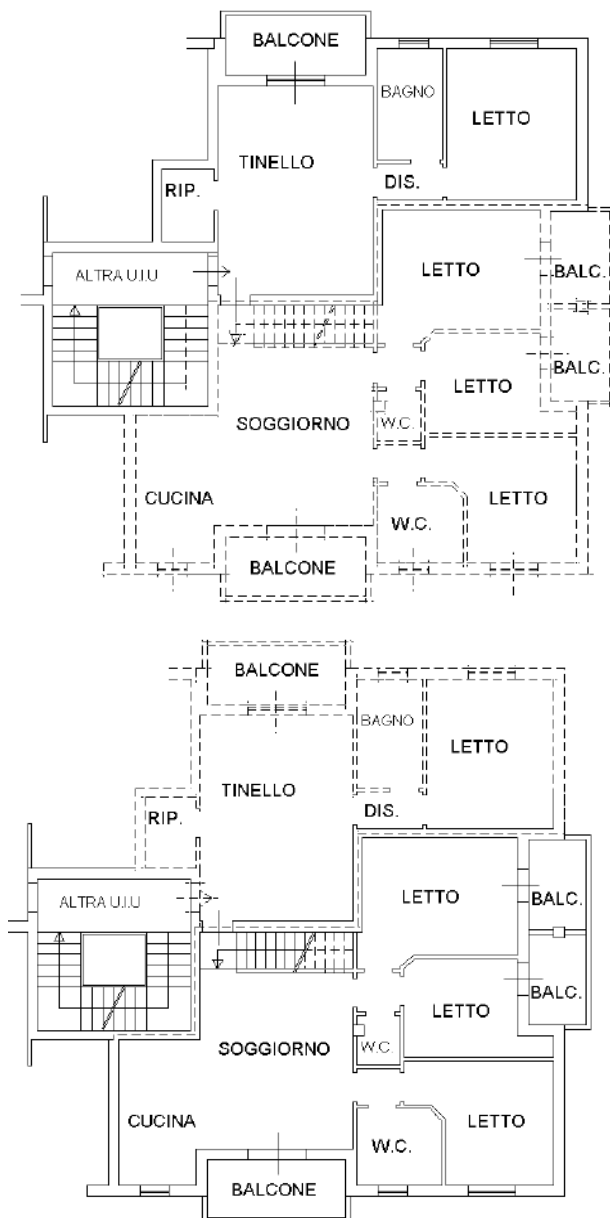
Tipo Mappale n.	del	Unita'	a destinazione ordinaria	n.	1	Unita' in soppressione	n.
			speciale e particolare	n.		in variazione	n. 1
			beni comuni non censibili	n.		in costituzione	n.

Causali: **DICHIARAZIONE DI PORZIONE DI U.I.**

Data in cui la variazione si è verificata (ultimazione dei lavori): 30/12/2010

Quadro D | Note Relative al Documento e Relazione Tecnica

porzione di u.i.u. unita di fatto con quella di foglio 45 particella 611 sub 72 rendita attribuita alla porzione di u.i.u. ai fini fiscali. il presente docfa viene redatto per creare una porta al piano primo tra il sub 72 e il sub 74



Unità catastali composte da più porzioni: quale soluzione?

La Circolare MEF n°3/DF del 18/05/2012, seppur non trattando espressamente il tema delle unità catastali composte da più porzioni si sofferma su alcuni principi per qualificare l'abitazione principale:

- deve essere costituita da **una sola unità immobiliare iscritta o iscrivibile in catasto** a prescindere dalla circostanza che sia utilizzata come abitazione principale più di una unità immobiliare distintamente iscritta in catasto;
- il contribuente **non può**, quindi, **applicare le agevolazioni per più di una unità immobiliare**, a meno che non abbia preventivamente proceduto al loro **accatastamento unitario**.

Sulla base di quanto sopra si potrebbe sostenere che il fatto che le unità **non rappresentando un accatastamento unitario non sia possibile qualificarle entrambe come abitazione principale**, ma la interpretazione **appare debole**, infatti le unità sono comunque **iscrivibili in catasto come unica unità immobiliare ai fini fiscali e ciò consente di allinearle alla**

definizione di abitazione principale con i conseguenti benefici.

In ogni caso per tali fattispecie occorre verificare anche gli elementi fattuali e gli atti presentati all'edilizia privata, occorre cioè:

- verificare con **sopralluogo** (da eseguirsi a cura dell'ufficio anagrafe) **se effettivamente le due unità sono utilizzate dal medesimo nucleo familiare e sono, funzionalmente, un'unica unità immobiliare;**
- verificare se **ai fini edilizi sia stata presentata una pratica di "fusione" delle due originarie unità e non un semplice "collegamento funzionale" che, di fatto, le mantiene distinte.** In particolare se l'atto edilizio riguarda l'apertura di una porta tra le due unità come **semplice collegamento** permarrebbe, dal punto di vista edilizio (in difformità a quanto dichiarato a livello catastale) la volontà di **mantenere separate** le due unità (beneficiando in caso di futura vendita di una delle due della non applicazione di oneri urbanistici per la successiva scissione). Se, al contrario, con l'atto edilizio si chiede la **fusione** tra le due unità, ne emerge una sostanziale uniformità tra gli aspetti edilizi e catastali divenendo difficile non consentire l'applicazione dell'agevolazione prevista per l'abitazione principale ad entrambe le unità immobiliari.
- Se vi è la prova dell'utilizzo unitario allora **occorre richiedere la fusione catastale delle due unità** (anche ai soli fini fiscali) al fine di attribuire ai cespiti un **classamento coerente** allo stato di fatto. Qualora **manchi la regolarizzazione edilizia** non si può, comunque, negare l'agevolazione in quanto **le norme fiscali sono indipendenti dalla regolarità edilizia degli immobili.** Qualora il contribuente non ottemperi alla fusione catastale occorrerà agire con le modalità previste dall'articolo 1, commi 336-337, Legge n° 311/2004.

Come viene calcolata l'imposta nel caso in cui vi sia fusione ai soli finifiscali?

Esempio 1:

Alloggio A rendita euro 500 posseduto da Tizio al 100%

Alloggio B rendita euro 400 posseduto da Caio al 100%

Detrazione 200 euro

Tizio applica alla base imponibile calcolata sulla rendita di euro 500 **l'aliquota prevista per l'abitazione principale e detrae 100 euro**

Caio si comporta come Tizio ed utilizza la rendita di euro 400 e si **detrae 100 euro**

Esempio 2:

Alloggio A rendita euro 500 posseduto da Tizio al 100%

Alloggio B rendita euro 400 posseduto da Caio al 50% e da Tizio al 50%

Detrazione 200 euro

Tizio applica alla base imponibile calcolata sulla rendita di euro 500 + euro 200 **l'aliquota prevista per l'abitazione principale e detrae 100 euro**

Caio utilizza la rendita di euro 200 applica **l'aliquota prevista per l'abitazione principale e detrae 100 euro**

Esempio 3:

Alloggio A rendita euro 500 posseduto da Tizio al 100%

Alloggio B rendita euro 400 posseduto da Caio al 50% e da Sempronio al 50% il quale non risiede nell'alloggio

Detrazione 200 euro

Tizio applica alla base imponibile calcolata sulla rendita di euro 500 **l'aliquota prevista per l'abitazione principale e detrae 100 euro**

Caio utilizza la rendita di euro 400 applica **l'aliquota prevista per l'abitazione principale, calcola l'imposta al 50% e detrae 100 euro**

Pertinenze dell'abitazione principale: le limitazioni previste dalla norma e quelle rinvenibili dal concetto di pertinenza ai sensi del Codice civile.

Articolo 13, comma 2, d.l. n°201/2011, convertito, con modificazioni, dalla Legge n°214/2011 e successive modifiche ed integrazioni.

La definizione di pertinenze dell'abitazione principale.

Per pertinenze dell'abitazione principale si intendono **esclusivamente**:

- le unità classificate nelle categorie catastali **C/2, C/6 e C/7**;
- al massimo **una unità pertinenziale** per ciascuna delle categorie catastali indicate;
- il numero massimo vale anche nel caso l'unità immobiliare sia **iscritta in catasto unitamente all'unità ad uso abitativo**;

Criteri

- sono pertinenze **solo ed esclusivamente** le unità censite nelle categorie C/6 (box e autorimesse), C/2 (magazzini e locali di deposito) e C/7 (tettoie o posti auto);
- il numero delle pertinenze è limitato ad **una sola unità per ogni categoria catastale** sopra espressa (per es: un solo C/6 se il proprietario ne possiede due anche nel caso non possieda C/2 o C/7);
- le limitazioni valgono anche nel caso in cui le unità siano **iscritte in catasto unitamente all'abitazione** (per es.: locali di deposito inseriti nella planimetria dell'alloggio).
- Il ruolo pertinenziale deve essere soddisfatto sulla base dei principi dettati **dall'articolo 817 e segg. Codice Civile** e deve limitarsi alle fattispecie previste (tipologia e numero massimo). Sono pertanto pertinenze **solo quelle unità nate ed utilizzate per essere funzionali all'uso abitativo del bene principale** (esclusione: C/2, C/6 e C/7 nati e utilizzati per attività produttive o agricole);
- Con **regolamento IMP non è possibile fissare limitazioni alle pertinenze diverse da quelle tipizzate dalla norma.**

Le pertinenze iscritte in catasto unitamente all'abitazione

Sia la norma generale che la Circolare MEF n°3/DF del 18/05/2012 stabiliscono che le limitazioni al numero ed alla tipologia delle pertinenze all'abitazione principale valgono anche nel caso in cui le unità siano **iscritte in catasto unitamente all'abitazione stessa**.

In particolare la Circolare affronta il tema in dettaglio stabilendo che le **pertinenze sono al massimo tre**, una per ogni categoria catastale C/2, C/6 e C/7 anche nel caso siano **unitariamente censite con l'abitazione**. Se soffitta e cantina sono censite insieme all'alloggio esse contano già come 2 pertinenze e, quindi, si potrà avere come pertinenza solo un C/6 o un C/7.

Esempio di alloggio dotato di più ambienti che possono essere qualificati come pertinenze:

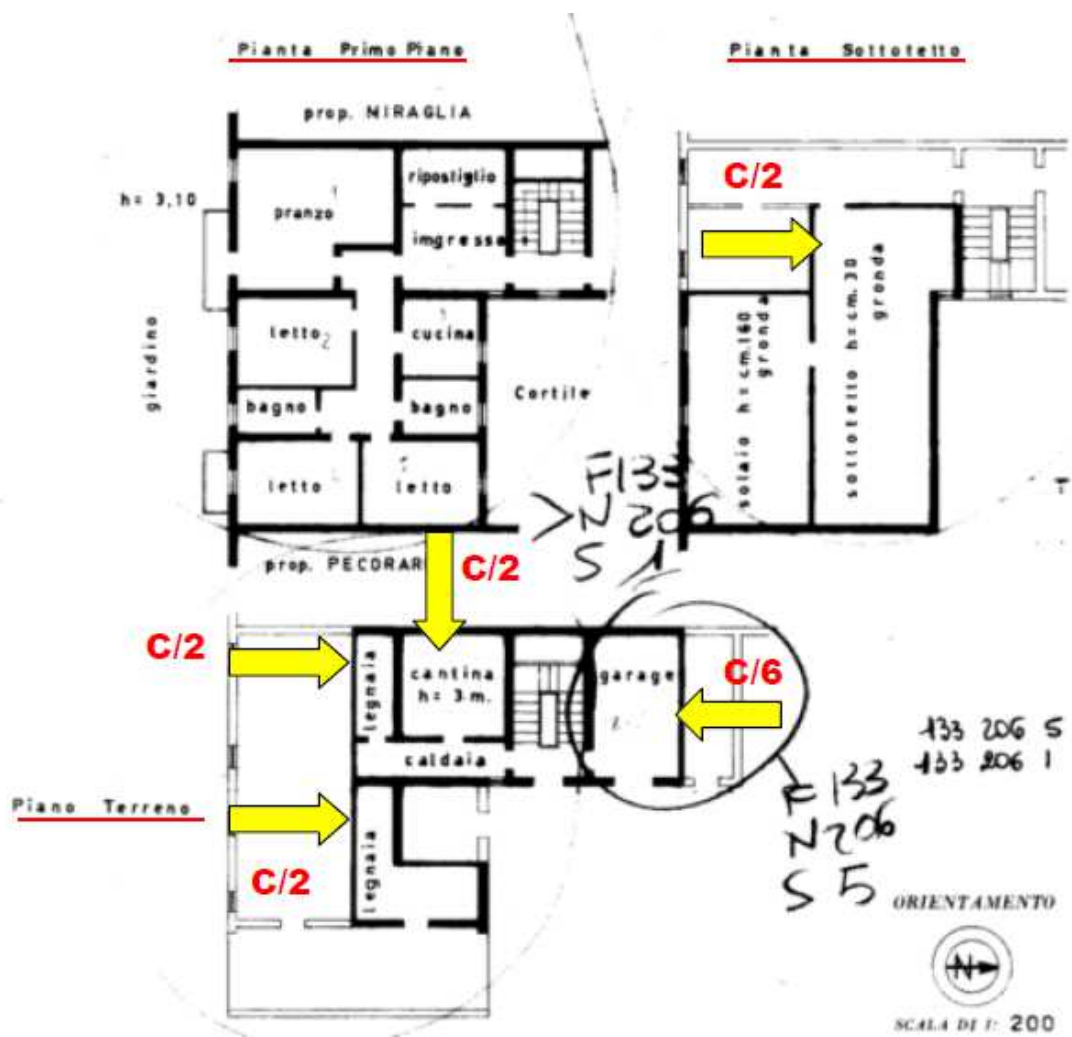
4 locali C/2

1 locale C/6

Totale 5 pertinenze

Se vi sono altre unità censite separatamente C/2, C/6 o C/7, esse non possono qualificarsi come pertinenze.

Nel caso d'esempio è possibile il frazionamento catastale per rendere alcuni ambienti autonomi?



Applicabilità della riduzione IMU per inagibilità o inabitabilità ed effettivo non utilizzo.

L'attuale agevolazione in ambito IMU.

Art. 13, comma 3, lettera b), d.l. n° 201/2011, convertito, con modificazioni, nella Legge n° 214/2011 e successivamente integrato dal d.l. n° 16/2012, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 44/2012. Il testo normativo:

“La base imponibile è ridotta del 50 per cento per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono dette condizioni. L'inagibilità o inabitabilità è accertata dall'ufficio tecnico comunale con perizia a carico del proprietario, che allega idonea documentazione alla dichiarazione. In alternativa il contribuente ha facoltà di presentare dichiarazione sostitutiva ai sensi del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n° 445, rispetto a quanto previsto dal periodo precedente. Agli effetti dell'applicazione della riduzione alla metà della base imponibile, i comuni possono disciplinare le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta del fabbricato, non superabile con interventi di manutenzione.”

La norma in trattazione introduce la possibilità per il proprietario di fabbricati (ovvero unità immobiliari) di applicare una riduzione della base imponibile pari al 50% nel caso in cui in fabbricato presenti le seguenti condizioni:

- Inagibilità o inabitabilità
- Effettivo non utilizzo dell'immobile

Da ciò si apprende che le condizioni di inagibilità o inabitabilità possono anche essere **alternative e non compresenti**; il fabbricato può essere senz'altro inabitabile dal punto di vista igienico sanitario ma del tutto agibile dal punto di vista statico, mentre il contrario è fenomenologia più rara.

Resta comunque d'obbligo che alla inagibilità o inabitabilità, anche alternative tra loro, deve corrispondere **l'effettivo non utilizzo dell'immobile**.

Ciò è principio fondamentale in quanto l'agevolazione spetta solo nel caso in cui il proprietario sia di fatto impossibilitato, per le condizioni di inagibilità o inabitabilità, ad utilizzare il bene e non lo utilizzi effettivamente, non abbia, cioè, alcuna utilità dall'uso di un bene in precarie condizioni.

L'uso dell'immobile, seppur in presenza di condizioni di inagibilità o inabitabilità, costituisce una utilità per il proprietario che, conseguentemente, provoca il venir meno del diritto alla riduzione.

L'inagibilità:

Per **inagibilità** deve necessariamente intendersi il mancato rispetto dei requisiti di sicurezza statica dell'immobile ovvero la presenza di elementi che ne rendono pericoloso o inopportuno l'utilizzo. In via esemplificativa possono essere considerati inagibili quei fabbricati che presentano lesioni alle strutture portanti orizzontali (solai e/o coperture) o verticali (murature) che ne pregiudicano la stabilità ovvero quei fabbricati che presentano evidenti crolli strutturali.

L'inabitabilità:

Per **inabitabilità** si deve intendere il mancato rispetto di quei minimi requisiti igienico/sanitari che devono, necessariamente, sussistere per far sì che il fabbricato possa essere utilizzato per l'uso cui è destinato. Ad esempio la mancanza o l'inefficienza dei servizi igienici in un alloggio può essere requisito per far sì che esso risulti inabitabile, ma anche evidenti condizioni di insalubrità dell'alloggio (presenza di infiltrazioni d'acqua, di umidità, di muffe, ecc.) possono renderlo inabitabile.

L'effettivo non utilizzo:

Il requisito del non utilizzo è elemento fondamentale in quanto se anche il fabbricato è inagibile o inabitabile (quindi potrebbe avere potenzialmente diritto all'agevolazione) **ma è di fatto utilizzato**, ciò rende **inapplicabile l'agevolazione stessa**.

Un ulteriore elemento importante riguarda la tipologia d'utilizzo che si fa del fabbricato. La norma non fa **alcun riferimento** al fatto che la riduzione sia comunque applicabile nel caso in cui il fabbricato sia utilizzato per un uso diverso rispetto a quello cui è destinato, essa si limita a definire che il fabbricato deve essere "*di fatto non utilizzato*".

La lettura testuale della norma può senz'altro portare alla conseguenza logica restrittiva che la riduzione **non è comunque applicabile ogniqualevolta sia comprovato l'utilizzo "generico" del fabbricato**. Se ad esempio oggetto della possibile riduzione è un fabbricato a destinazione abitativa che non presenta i requisiti di abitabilità ma il proprietario lo utilizza come deposito, allora il comprovato utilizzo è sufficiente a far decadere e/o a rendere non applicabile il beneficio fiscale.

La dichiarazione di sussistenza dei requisiti:

Innanzitutto occorre evidenziare che la norma è ben chiara nel ritenere il contribuente **sempre obbligato a dichiarare** lo stato di inagibilità o inabitabilità ed effettivo non utilizzo del fabbricato che dà diritto all'agevolazione, specificando anche i mesi dell'anno per i quali l'agevolazione ricorre (Cassazione nn. 9111/2012, 661/2005). **Né la sussistenza dei requisiti può essere desunta automaticamente dall'eventuale presenza di concessioni edilizie seppur conosciute dal comune** (Cassazione n° 9111/2012).

Il richiamo *“alla dichiarazione”* dovrebbe intendersi, a parere di chi scrive, non in riguardo ad una dichiarazione “generica” di inagibilità o inabitabilità e non utilizzo, bensì alla **dichiarazione di variazione IMU** alla quale il contribuente allega l’*“idonea documentazione”*. **Presentata la dichiarazione IMU l’Ufficio tributario ne trasmette copia all’Ufficio tecnico comunale il quale valuta la documentazione allegata e redige apposita perizia (le cui spese sono a carico del contribuente) ed emette il verdetto.**

Se è valida tale tesi allora si possono generare **disallineamenti temporali** tra il **momento in cui**, di fatto, **si applica l’agevolazione** e si versa l’imposta ed il **momento in cui la conoscenza di ciò da parte dell’Ufficio tributario ne consente la verifica**. Infatti potrà ben accadere che i requisiti vengano controllati tempo dopo rispetto al versamento dell’imposta con evidenti conseguenze in merito all’applicabilità o meno delle sanzioni nel caso in cui i requisiti agevolativi non siano rispettati facendo riferimento all’articolo 10, comma 2, Legge n° 212/2000 la quale prevede che: *“non sono irrogate sanzioni né richiesti interessi moratori al contribuente, (...) qualora il suo comportamento risulti posto in essere a seguito di fatti direttamente conseguenti a ritardi, omissioni od errori dell’amministrazione stessa.”*.

La dichiarazione sostitutiva di atto notorio:

In alternativa alla prima modalità il Legislatore ha previsto la possibilità per il contribuente di presentare una dichiarazione sostitutiva ai sensi del D.P.R. 28 dicembre 2000, n° 445, e cioè una **dichiarazione sostitutiva di atto notorio**.

Questa modalità, molto più gradita agli Uffici tributari, ha un **duplice pregio**. Il primo è a **favore del contribuente** il quale, se sceglie tale procedura, **non può vedersi addebitare costi per l’eventuale verifica di quanto dichiarato da parte dell’Ufficio tecnico comunale**. Il secondo è a **favore dell’Ufficio tributario** il quale **viene a sapere con maggiore celerità l’intenzione di applicare l’agevolazione da parte del contribuente** ancor prima di provvedere al versamento dell’imposta e ancor prima della presentazione della dichiarazione di variazione IMU che è e resta obbligatoria.

La potestà regolamentare da parte del comune:

Si consiglia caldamente che l’Ente adotti una apposita regolamentazione al fine di scongiurare un uso smodato della riduzione che, vista l’entità che può raggiungere l’imposta per immobili non utilizzati e/o abbandonati, potrebbe essere molto appetitosa.

La qualifica di fabbricato inagibile o inabitabile è, in ogni caso, conseguenza di una **“fatiscenza sopraggiunta”**.

Ciò non è di secondaria importanza in quanto permette di chiarire che possono avere diritto all’agevolazione **solo fabbricati che erano già agibili o abitabili in passato o comunque censiti al catasto dei fabbricati**, i quali, per scarsa manutenzione o per altre

ragioni (eventi naturali, abbandono, ecc.), sono divenuti fatiscenti.

Lo stato di fatiscenza del fabbricato **non deve essere superabile con interventi di manutenzione.**

In pratica il Legislatore ha inteso restringere ancor più il beneficio fiscale non solo intendendo che il fabbricato inagibile o inabitabile e non utilizzato **deve essere fatiscente** ma **anche che il ripristino delle condizioni normali di utilizzabilità deve avvenire con interventi edilizi più corposi rispetto alla manutenzione.**

In pratica non può soddisfare il requisito della fatiscenza il fabbricato che, seppure inagibile o inabitabile e non utilizzato, per ritornare ad essere agibile o abitabile e utilizzabile può essere sottoposto a interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria come classificati ai sensi articolo 3, lettere a) e b), D.P.R. n° 380/2001.

Intervento di **manutenzione ordinaria** (lettera a)): gli interventi edilizi che riguardano le opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie ad integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti;

Intervento di **manutenzione straordinaria** (lettera b)): le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare ed integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempre che non alterino i volumi e le superfici delle singole unità immobiliari e non comportino modifiche delle destinazioni d'uso.

Le definizioni degli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria possono poi essere ulteriormente integrate da altre fattispecie come previsto dai Regolamenti edilizi comunali e dalle norme regionali. A tali definizioni dovrà, necessariamente, farsi riferimento specifico nel regolamento IMU.

Casi particolari

E' opportuno precisare le norme di comportamento cui deve attenersi il Contribuente qualora si verifichino particolari condizioni che potrebbero trarlo in inganno adducendo erroneamente l'applicazione della riduzione.

- Inapplicabilità della riduzione durante lavori edilizi ai sensi dell' art. 31, comma 1, lettere c), d) ed e), Legge 05/08/1978, n° 457 e succ. modd. (ora art. 3, D.P.R. n° 380/2001);
- Inapplicabilità della riduzione nel caso di utilizzo degli immobili;
- Inapplicabilità della riduzione nel caso manchino le utenze;
- Inapplicabilità retroattiva della riduzione ma solo dalla data di presentazione della dichiarazione di notorietà (da prevedere nel regolamento IMU);

- La riduzione d'imposta non è automatica ma deve essere provata dal Contribuente di volta in volta.

La base imponibile per i fabbricati di interesse storico o artistico

La precedente normativa agevolativa in ambito ICI.

Art. 2, comma 5, D.L. n° 16 del 23/01/1993, convertito nella Legge n°75 del 24/03/1993.

Il testo normativo:

*“Per gli immobili di interesse storico artistico ai sensi dell'articolo 3 della legge 1° giugno 1939, n° 1089 (già art. 6, T.U. delle disposizioni legislative in materia di beni culturali ed ambientali, D. Lgs. n° 490/1999, ed ora art. 13, comma 1, D. Lgs. n°42/2004, Codice dei beni culturali e del paesaggio, n.d.r.), e successive modificazioni, la base imponibile, ai fini dell'imposta comunale sugli immobili (ICI), è **costituita dal valore che risulta applicando alla rendita catastale, determinata mediante l'applicazione della tariffa d'estimo di minore ammontare tra quelle previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è sito il fabbricato, i moltiplicatori di cui all'articolo 5, comma 2, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n° 504.**”.*

L'attuale agevolazione in ambito IMU.

Art. 13, comma 3, lettera a), d.l. n° 201/2011, convertito, con modificazioni, nella Legge n° 214/2011 e successivamente integrato dal d.l. n° 16/2012, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 44/2012. Il testo normativo:

“La base imponibile è ridotta del 50 per cento per i fabbricati di interesse storico o artistico di cui all'articolo 10 del codice di cui al D. Lgs. 22 gennaio 2004, n° 42.”

Il comma 5-ter, art. 4, d.l. n° 16/2012, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 44/2012, ha **abrogato** l'art. 2, comma 5, D.L. n° 16 del 23/01/1993, convertito nella Legge n°75 del 24/03/1993.

Nell'articolo 10 del D. Lgs. n° 42/2004 si dà la definizione di beni culturali:

- (comma 1): cose immobili appartenenti allo Stato, alle regioni, agli enti territoriali, nonché ad ogni altro ente ed istituto pubblico e a persone giuridiche private senza fine di lucro, ivi compresi gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, che presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico;
- (comma 3, lettera a)): cose immobili che presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico particolarmente importante, appartenenti a soggetti diversi da quelli indicati al comma 1;
- (comma 3, lettera d)): cose immobili, a chiunque appartenenti, che rivestono un interesse particolarmente importante a causa del loro riferimento con la storia politica, militare, della letteratura, dell'arte, della scienza, della tecnica, dell'industria e della cultura in genere, ovvero quali testimonianze dell'identità e della storia delle istituzioni pubbliche, collettive o religiose.

I successivi artt. 12 e 13 del D. Lgs. n° 42/2004 individuano due diversi percorsi per l'attribuzione del valore storico o artistico a seconda del soggetto proprietario:

Beni appartenenti allo Stato, alle regioni, agli enti territoriali, nonché ad ogni altro ente ed istituto pubblico e a persone giuridiche private senza fine di lucro, ivi compresi gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, di cui al comma 1, art. 10. **Verifica dell'interesse culturale.**

Art. 12, comma 1: le cose immobili che siano opera di autore non più vivente e la cui esecuzione risalga ad **oltre cinquanta anni**, sono sottoposte alle disposizioni della presente Parte **fino a quando non sia stata effettuata la verifica di cui al comma 2**;

Art. 12, comma 2: i competenti organi del Ministero (...) **verificano** la sussistenza dell'interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico nelle cose di cui al comma 1.

Art. 12, comma 4: qualora nelle cose sottoposte a verifica **non sia stato riscontrato** l'interesse di cui al comma 2, le cose medesime sono **escluse** dall'applicazione delle disposizioni del presente Titolo.

Art. 12, comma 7: l'accertamento dell'interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico (...) **costituisce dichiarazione ai sensi dell'articolo 13** (...).

I successivi artt. 12 e 13 del D. Lgs. n° 42/2004 individuano due diversi percorsi per l'attribuzione del valore storico o artistico a seconda del soggetto proprietario:

Beni immobili appartenenti ad altri soggetti di cui all'articolo 10, comma 3. **Dichiarazione dell'interesse culturale.**

Art. 13, comma 1: la dichiarazione **accerta la sussistenza**, nella cosa che ne forma oggetto, **dell'interesse richiesto dall'articolo 10**, comma 3.

La dichiarazione di interesse storico/artistico:

La relativa dichiarazione (ai sensi dell'articolo 13, comma 1, del Codice dei Beni Culturali e del Paesaggio) va **adottata dal Ministero a conclusione del Procedimento di Dichiarazione** ai sensi dell'articolo 14 del Codice sopra richiamato. La dichiarazione va poi **notificata al proprietario e registrata presso la Conservatoria dei RR.II. competente sempre a cura del Ministero** (art. 15 del Codice).

Il suddetto art. 14 prevede una fase di inizio del procedimento istruttorio da parte della competente Soprintendenza, la quale provvede a darne comunicazione al soggetto proprietario disponendo sia il termine di trenta giorni per presentare eventuali osservazioni (comma 2) che l'applicazione immediata in via cautelare degli effetti di tutela (comma 4) i quali, di fatto, comportano l'assoggettamento dell'immobile ai gravami introdotti per i fabbricati di interesse

culturale.

Il procedimento istruttorio si conclude con l'**emissione, da parte del Ministero, del relativo Decreto, il quale qualifica l'immobile degno di interesse culturale ovvero privo dei requisiti al fine di ottenere tale qualificazione.**

Prime considerazioni in merito all'applicabilità del beneficio:

Beni appartenenti allo Stato, alle regioni, agli enti territoriali, nonché ad ogni altro ente ed istituto pubblico e a persone giuridiche private senza fine di lucro, ivi compresi gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, di cui al comma 1, art. 10.

- per tutti gli immobili che vantano i **requisiti temporali** ("la cui esecuzione risale ad oltre cinquanta anni") i competenti organi del Ministero verificano la sussistenza dell'interesse, fino a tale valutazione i beni sono sottoposti a tutela;
- nel caso in cui la verifica accerti l'inesistenza dell'interesse i beni sono **esclusi dai vincoli del decreto**;
- la norma di agevolazione IMU è **limitata ai beni di interesse storico o artistico**, non sarebbe perciò estensibile ai beni di interesse archeologico o etnoantropologico.

Conseguenze:

Va riconosciuta l'agevolazione per i beni immobili fino all'eventuale accertamento di non sussistenza dei requisiti. A quel punto potrebbe essere possibile **il recupero dell'eventuale imposta non versata senza applicazione di sanzioni ed interessi** ai sensi art. 10, comma 2, Legge n° 212/2000.

Beni appartenenti ad altri soggetti, di cui al comma 3, art. 10.

- procedura di **verifica della sussistenza dell'interesse** in capo alla competente Soprintendenza;
- **dall'inizio della procedura di verifica si applicano gli effetti di tutela in via cautelare**;
- nel caso in cui la verifica accerti l'inesistenza dell'interesse i beni sono **esclusi dai vincoli del decreto**;
- la norma di agevolazione IMU è **limitata ai beni di interesse storico o artistico**, non sarebbe perciò estensibile ai beni di interesse archeologico o etnoantropologico.

Conseguenze:

Va riconosciuta l'agevolazione per i beni immobili sin dall'inizio della procedura di verifica in quanto sottoposti a tutela in via cautelare. Se alla conclusione del procedimento non verrà riconosciuto l'interesse, a quel punto potrebbe essere possibile **il recupero dell'eventuale imposta non versata senza applicazione di sanzioni ed interessi** ai sensi art. 10, comma 2, Legge n° 212/2000.

Modalità operative:

1. Occorre verificare che per l'unità immobiliare, o parte di essa, sia stato emesso un apposito Decreto/Dichiarazione da parte del Ministero competente che attesti l'interesse storico o artistico del bene secondo normativa;
2. Occorre verificare che il Decreto/Dichiarazione non attestino un interesse diverso da quello storico o artistico previsto dalla norma di agevolazione;
3. Occorre verificare la fattispecie in cui ricade l'immobile al fine di consentire (in via provvisoria) l'applicazione del beneficio fino alla emissione o meno della dichiarazione di cui all'articolo 14.

Il diritto d'abitazione: costituzione ed estinzione.

Riferimenti normativi: art. 9, comma 1, D. Lgs. n° 23/2011 cui fa rinvio l'art. 13, comma 1, d.l. n° 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 214/2011.

Tra i soggetti passivi d'imposta compaiono i titolari del diritto di **abitazione**.

Diviene, pertanto, opportuno soffermarsi sulle modalità di **costituzione** ed **estinzione** di tale diritto al fine di comprendere se ad un soggetto sia o meno applicabile la soggettività passiva d'imposta.

Il diritto di abitazione nei casi ordinari

Come si costituisce il **diritto d'abitazione**:

- in **modo automatico, ex-lege, per decesso di uno dei coniugi** (articolo 540 e segg. c.c.);
- per **atto pubblico** (articolo 1350, numero 4, c.c.) da **sottoporre a trascrizione** (articolo 2634, numero 4, c.c.).

Gli **immobili** sui quali è possibile **costituire un diritto di abitazione**: solo immobili a **destinazione abitativa o idonei a tale funzione** – articolo 1022 c.c..

Divieto di cessione e locazione: il diritto di **abitazione non si può cedere o dare in locazione** (articolo 1024 c.c.).

Il diritto d'abitazione costituitosi **mortis causa**.

L'articolo 540 del Codice Civile (libro II - delle successioni) stabilisce che: *“Al coniuge, anche quando concorra con altri chiamati, sono riservati i **diritti di abitazione sulla casa adibita a residenza familiare e di uso sui mobili che la corredano, se di proprietà del defunto o comuni**. Tali diritti gravano sulla porzione disponibile e, qualora questa non sia sufficiente, per il rimanente sulla quota di riserva del coniuge ed eventualmente sulla quota riservata ai figli.”*. Ne

consegue che il diritto di abitazione, oltre a gravare sull'alloggio, si estende **anche alle pertinenze e si forma automaticamente nel caso di decesso di uno dei coniugi**.

Il diritto reale di abitazione *mortis causa* è **riservato per legge**, a titolo di **legato**, al coniuge superstite, ed ha per oggetto **la casa coniugale**, ossia quella che **in concreto era adibita a residenza familiare** (Cass. Civile n° 2159/1998).

Il diritto di abitazione a favore del coniuge superstite viene acquisito immediatamente da detto coniuge, secondo la regola dei **legati di specie** (art. 649 c.c.) che riguardano **beni determinati**, al momento **dell'apertura della successione indipendentemente dalle vicende della trasmissione ereditaria** (Cass. Civile n° 1989/1969).

L'articolo 649 c.c. (acquisto di legato) stabilisce che:

“Il legato si acquista **senza bisogno di accettazione**, salva la **facoltà di rinunciare**.

Quando il legato è la proprietà di una cosa determinata o altro diritto appartenente al testatore, la proprietà o il diritto si trasmette dal testatore al legatario **al momento della morte del testatore**.

(...)”

L'articolo 2648 c.c. (accettazione di eredità e acquisto di legato) stabilisce che:

“*Si **devono trascrivere** (2660 e segg. c.c.) l'accettazione dell'eredità che importi **acquisto dei diritti enunciati nei numeri 1, 2 e 4 dell'articolo 2643** o liberazione dai medesimi e l'**acquisto di legato** (649 c.c.) **che abbia lo stesso oggetto**.*

La trascrizione dell'accettazione di eredità si opera in base alla dichiarazione del chiamato all'eredità, contenuta in un atto pubblico (2699 c.c.) ovvero in una scrittura privata (475 c.c.) con sottoscrizione autenticata (2703 c.c.) o accertata giudizialmente (2657 c.c.; 214 c.p.c).

Se il chiamato ha compiuto uno degli atti che importano accettazione tacita dell'eredità (476 c.c.), si può richiedere la trascrizione sulla base di quell'atto, qualora esso risulti da sentenza, da atto pubblico (2699 c.c.) o da scrittura privata con sottoscrizione autenticata (2703 c.c.) o accertata giudizialmente (2657 c.c.; 214 c.p.c).

La trascrizione dell'acquisto del legato (649 c.c.) si opera sulla base di un estratto autentico di testamento.”.

Dall'articolo del codice civile sopra riportato emerge che seppure il diritto d'abitazione, legato di specie, si costituisca senza bisogno d'accettazione, occorra **procedere alla trascrizione** in quanto il richiamato numero 4 dell'articolo 2643 riporta, tra i diritti la cui costituzione è subordinata a trascrizione, **il diritto di abitazione**.

Ne consegue che per costituire **l'opponibilità a terzi** (art. 2644 c.c.) del diritto d'abitazione costituitosi *mortis causa* da legato di specie, **occorra**, necessariamente, **la sua trascrizione con le forme e le modalità sopra enunciate**.

In **realtà la procedura di trascrizione** del diritto/legato di abitazione *mortis causa* a favore del coniuge superstite **non rientra tra le consuetudini italiane**. E risulterebbe problematico, dal punto di vista sociale, una eventuale richiesta esplicita della trascrizione, al fine di rendere opponibile a terzi il diritto d'abitazione, fatta dall'Ente locale nei confronti di tutti i soggetti (coniugi superstiti) che vantano il diritto d'abitazione come legato *ex lege*, **ritenendo non fruibili**, per i titolari del legato non trascritto, **le agevolazioni ICI/IMU previste per l'abitazione principale** rinvenendo la soggettività passiva in altro soggetto erede (figli o altri) diverso dall'ex coniuge al quale la successione ha attribuito il diritto reale di godimento (proprietà).

Si può ritenere che la richiesta della trascrizione del legato *ex lege* potrà essere, comunque, richiesta dall'Ufficio fiscale ogniqualvolta si generi una **controversia sulla soggettività passiva d'imposta** tra l'*habitor* ed il titolare di altro diritto reale sull'immobile.

Nel caso in cui la casa adibita a residenza familiare, **prima del decesso di uno dei coniugi, sia di proprietà anche di un terzo, i diritti d'uso ed abitazione a favore del coniuge superstite non si costituiscono** (Cass. civile nn. 8171/1991, 6691/2000).

Il diritto d'abitazione *mortis causa*, quindi, si forma **solo** qualora si presenti una delle seguenti fattispecie:

- alloggio **posseduto interamente dal solo coniuge deceduto**;
- alloggio **posseduto in comproprietà dai soli due coniugi** (senza alcun intervento di altri soggetti anche nel caso di nuda proprietà).

I casi di **estinzione del diritto d'abitazione**.

Il diritto di abitazione ha, in genere, una durata che **non può eccedere la vita del titolare del diritto** e la sua governabilità, per quanto compatibile (art. 1026 c.c.) è **assimilata al diritto d'usufrutto** (art. 978 e segg. c.c.).

Il diritto d'abitazione si estingue avendo anche **riguardo alla forma con cui si è costituito**.

Diritto d'abitazione **formatosi per atto pubblico**:

- per **raggiungimento del limite di durata** previsto dal contratto che l'ha costituito (art. 979 c.c.);
- per **prescrizione per effetto del non uso durato per vent'anni** (art. 1014, punto 1), c.c.);
- per il **totale perimento della cosa su cui è costituito** (art. 1014, punto 3, c.c.).

Diritto d'abitazione **formatosi *mortis causa***:

- per **decesso del titolare** (art. 979 c.c.);
- per **prescrizione per effetto del non uso durato per vent'anni** (art. 1014, punto 1), c.c.);
- per il **totale perimento della cosa su cui è costituito** (art. 1014, punto 3, c.c.);
- per **rinuncia espressa al diritto** (davanti al cancelliere del tribunale o con atto pubblico).

Alcuni casi per i quali **non si genera** l'estinzione del diritto d'abitazione in quanto non espressamente prevista tra le casistiche:

1. l'*habitor* **sposta la residenza** in altro immobile o non utilizza più l'unità abitativa;
2. **scambio di alloggi** tra l'*habitor* ed i figli con la conseguenza che nessuno gode delle agevolazioni previste per l'abitazione principale;
3. la casa adibita a residenza familiare nella sua interezza, dopo la costituzione del diritto di abitazione, viene sottoposta ad **opere edilizie con conseguente frazionamento catastale** attraverso il quale si generano due unità distinte : una occupata dall'*habitor* ed una occupata da terzi (ad es. figlio), in questo caso il diritto d'abitazione permane, per intero, sull'intero fabbricato e, quindi, su entrambe le unità. Conseguenza: il titolare del diritto d'abitazione è soggetto passivo anche dell'alloggio occupato dal figlio e non può applicare le disposizioni agevolate previste per l'abitazione principale.

Il diritto di abitazione a favore dell'ex coniuge assegnatario dell'alloggio.

Riferimenti normativi: art. 4, comma 12-quinquies, d.l. n° 16/2012, convertito dalla L. n° 44/2012, Risoluzione MEF n° 5/DF del 28/03/2012.

Soggettività passiva per gli immobili assegnati nell'ambito di procedure di separazione o divorzio tra coniugi.

“Ai soli fini dell'applicazione dell'imposta municipale propria l'assegnazione della casa coniugale al coniuge, disposta a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, si intende in ogni caso effettuata a titolo di diritto d'abitazione.”

La Circolare MEF n° 3/DF del 18/05/2012 fornisce alcuni chiarimenti:

- l'**assegnazione della casa coniugale** fa sorgere nei confronti **dell'assegnatario la soggettività passiva IMU in via esclusiva**;
- solo **all'ex coniuge assegnatario spettano le agevolazioni previste per l'abitazione principale in quanto soggetto passivo**;
- la nuova norma rende **incompatibile la norma precedente** (articolo 13, comma 10, d.l. n° 201/2011) ove richiamando l'articolo 6, comma 3-bis, D. Lgs. n° 504/1992, si disponeva che fossero applicabili anche al coniuge non assegnatario le agevolazioni previste per l'abitazione principale;
- l'IMU **deve essere versata per il suo intero ammontare dal coniuge assegnatario anche se non proprietario della ex casa coniugale**.

La norma tende a superare l'orientamento espresso dalla Corte di Cassazione (sentenze nn. 21135/2011 e 18476/2005) secondo il quale **la sentenza del giudice con la quale si dispone l'assegnazione dell'alloggio non è un atto sufficiente a costituire un diritto reale (diritto d'abitazione) che comporti l'assoggettabilità ad ICI per l'assegnatario.**

La nuova norma e la Circolare ministeriale sembrerebbero tese a rinvenire **nel solo soggetto assegnatario della casa ex coniugale l'obbligo di versamento IMU.**

La norma è applicabile **solo nel caso i soggetti interessati siano stati coniugi**, sono esclusi, pertanto, i casi di assegnazione di alloggi a **soggetti che non avevano contratto matrimonio** (per es. conviventi).

Se tale conclusione è pacifica nel caso in cui **la casa ex coniugale è intestata ai coniugi o solo ad uno di essi**, nascono, invece, dubbi interpretativi **nel caso l'alloggio (e le relative pertinenze) siano intestati a soggetti estranei al rapporto coniugale**, in quanto **il diritto d'abitazione, per definizione, non può essere parziale ma deve gravare sull'intero immobile e, quindi, dovrebbe esercitarsi anche sulle quote di possesso in capo a soggetti estranei al rapporto coniugale.**

I casi anomali

1.casa di proprietà dei suoceri del coniuge assegnatario (nuora) nella quale prima della separazione la famiglia (coniugi e figli minori) abitava a titolo di comodato (uso gratuito parenti di 1° grado). Il Giudice assegna l'ex casa coniugale alla ex moglie;

2.casa di comproprietà dei coniugi per 1/3 a testa e di un soggetto terzo (ad es. il fratello dell'ex marito) che ne detiene una quota di proprietà pari ad 1/3 ove i coniugi abitavano prima della separazione. Il Giudice assegna l'ex casa coniugale alla ex moglie.

3.casa di proprietà del marito ove entrambi i coniugi abitavano prima della separazione. Il Giudice **assegna alla ex moglie un altro alloggio di proprietà dell'ex marito**, nel territorio del medesimo comune, diverso dalla casa coniugale.

4.casa coniugale di proprietà del marito ed assegnata dal Giudice alla moglie, dopo pochi mesi dalla sentenza la moglie invia raccomandata a/r al marito dichiarando la sua **rinuncia all'utilizzo dell'alloggio assegnatole** e, contestualmente, nomina un avvocato che dovrà provvedere alla consegna delle chiavi dell'alloggio all'ex marito.

5.casa coniugale detenuta con contratto di locazione e, quindi, di proprietà di un soggetto terzo che non ha nulla a che fare con la vertenza in atto tra i coniugi. Il Giudice assegna la casa coniugale (e quindi il contratto di locazione) a favore della ex moglie.

L'infelice formulazione del testo normativo non consente una limpida soluzione alle casistiche sopra riportate.

In data 28/03/2013 sul tema è intervenuto il Ministero con la Risoluzione n° 5/DF fornendo alcuni chiarimenti.

Per i casi in cui intervengono soggetti passivi estranei ai coniugi la Risoluzione MEF n°5/DF del 28/03/2013 stabilisce che la finzione **non opera nel caso di assegnazione di immobile locato** (continua a versare il locatore) per il criterio di continuità del contratto di locazione (art. 6, Legge n°392/1978) mentre **opera nel caso di comodato** (il comodante non versa l'imposta).

Alle conclusioni del MEF sul comodato si potrebbe obiettare che la Cassazione SS.UU. n° 13603/2004 ha stabilito che **anche nel caso di comodato** senza limiti di durata a favore di uno dei coniugi, nel caso di crisi matrimoniale **il contratto prosegue a favore dell'ex coniuge assegnatario** senza che il comodante possa chiederne il recesso anticipato salvo il caso del sopravvenuto bisogno ai sensi art. 1809 c.c..

Se così è, allora il diritto d'abitazione a favore dell'ex coniuge assegnatario si formerebbe solo nel caso in cui l'alloggio sia posseduto in proprietà da uno o da entrambi i coniugi.

ICI, IMU e fabbricati rurali evoluzione normativa e giurisprudenziale.

La certificazione di ruralità.

D.L. n°70/2011, convertito da L. n° 106/2011

Articolo 7, comma 2-bis.

Ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili (...) i soggetti interessati **possono** presentare all'Agenzia del territorio una **domanda di variazione della categoria catastale** per l'attribuzione all'immobile della categoria A/6 per gli immobili rurali ad uso abitativo o D/10 per gli immobili rurali ad uso strumentale.

Alla domanda, da presentare entro il **30 settembre 2012 (termine così prorogato dall'articolo 29, comma 8, D.L. n°216/2011 convertito con modificazione dalla L. n°14/2012 come modificato dall'articolo 3, comma 19, d.l. n° 95/2012, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 135/2012)**, deve essere allegata **un'autocertificazione** (...) nella quale il richiedente dichiara che l'immobile possiede, in **via continuativa a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda**, i requisiti di ruralità dell'immobile richiesti di cui al citato articolo 9.

I limiti e le conseguenze:

1. Norma in contrasto con la prassi catastale ed in particolare con la nota n°10933/2010;
2. Norma che non tiene conto della dinamicità dei requisiti catastali che possono non

essere continuativi ed inoltre non sarebbe possibile attribuire le categorie "rurali" ad immobili realizzati o accatastati ex-novo negli ultimi 5 anni;

3. Il soggetto interessato **può** presentare la richiesta, pertanto si rientra in un regime di agevolazione tributaria non automatico;
4. La sussistenza dei requisiti per i 5 anni antecedenti consente, di fatto, l'impossibilità da parte del Comune di emettere avvisi di accertamento e/o la decadenza di quelli emessi.

Articolo 7, comma 2-ter.

Entro il **20 novembre 2011**, l'Agenzia del territorio, previa **verifica dell'esistenza dei requisiti di ruralità (...)**, convalida la certificazione di cui al comma 2-bis e riconosce l'attribuzione della categoria catastale richiesta. Qualora entro il termine di cui al periodo precedente l'amministrazione finanziaria non si sia pronunciata, il contribuente **può assumere, in via provvisoria e per ulteriori 12 mesi, l'avvenuta attribuzione della categoria catastale richiesta**. Qualora tale attribuzione **sia negata dall'amministrazione finanziaria entro il 20 novembre 2012**, con provvedimento motivato, il richiedente è tenuto al pagamento delle imposte non versate, degli interessi e delle **sanzioni determinate in misura raddoppiata** rispetto a quelle previste dalla normativa vigente.

I limiti e le conseguenze:

1. Norma in contrasto con la prassi catastale che pone a carico degli enti tenuti al controllo delle imposte la verifica dei requisiti di ruralità;
2. Norma che sovraccarica l'attività di controllo dell'Agenzia del territorio già impegnata nell'attribuire le rendite presunte per i cd. fabbricati fantasma;
3. Cosa accade se l'amministrazione finanziaria non si pronuncia entro il termine del 20 novembre 2012? La richiesta del proprietario viene accolta senza ulteriori controlli secondo un principio di silenzio/assenso?

Articolo 7, comma 2-quater.

Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze sono stabilite le modalità applicative e la documentazione necessaria ai fini della presentazione della certificazione di cui al comma 2-bis nonché ai fini della convalida della certificazione medesima, anche sulla base della documentazione acquisita, in sede di accertamento, da parte dell'Agenzia del territorio e dall'amministrazione comunale.

I limiti e le conseguenze:

1. L'eventuale promulgazione del decreto a ridosso della scadenza nonché la possibile richiesta di documentazione da allegare alla domanda, comporterà l'inevitabile proroga dei termini di presentazione della stessa che dovrà, comunque, essere definita da una apposita norma di legge;
2. Nel caso in cui venga presentata una richiesta relativa ad immobili compresi in un avviso di accertamento per il quale sono ancora aperti i termini per ricorrere occorrerà valutare un percorso per la gestione di tali casistiche;
3. Coloro che entro il termine non presentano la richiesta di riclassamento "attestano" la

non ruralità dell'immobile o il disinteresse all'agevolazione (esenzione ICI);

4. Occorrerà che gli uffici provinciali del territorio costituiscano un elenco delle richieste e dei relativi immobili al fine di consentire ai comuni una migliore operatività nell'ambito degli accertamenti fiscali.

Decreto MEF del 14/09/2011 (G.U. n°220/2011)

Circolare n° 6 Agenzia del Territorio

Nuove modalità di classamento dei fabbricati rurali:

- Attribuzione della categoria catastale **A/6 classe <<R>> senza rendita** alle unità abitative per le quali sussistono i requisiti di ruralità;
- Attribuzione della categoria catastale **D/10** alle unità strumentali all'attività agricola, la rendita continua ad essere determinata per stima diretta.

La recente evoluzione normativa e i riflessi sull'ICI e sull'IMU.

Con l'entrata in vigore del **d.l. 6 dicembre 2011, n° 201**, convertito, con modificazioni, dalla **Legge 22 dicembre 2011, n° 214**, a partire dal 01/01/2012 si genera una **difforme valutazione della assoggettabilità dei fabbricati rurali a seconda che si ragioni in ambito ICI o in ambito IMU**.

Con il d.l. n° 16/2012, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 44/2012, si dispone l'introduzione **ai soli fini IMU dell'esenzione** (integrazione all'articolo 9, comma 8, D. Lgs. n° 23/2011) per i **fabbricati rurali ad uso strumentale** di cui all'articolo 9, comma 3-bis, d.l. n° 557/1993, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 144/1993, **ubicati nei comuni classificati montani o parzialmente montani di cui all'elenco dei comuni italiani predisposto dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT)**. Le **province autonome di Trento e di Bolzano** possono prevedere che i fabbricati rurali ad uso strumentale siano assoggettati all'imposta municipale propria nel rispetto del limite delle aliquote definite dall'articolo 13, comma 8, d.l. n° 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 214/2011, ferma restando la facoltà di introdurre esenzioni, detrazioni o deduzioni ai sensi dell'articolo 80 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 31 agosto 1972, n. 670, e successive modificazioni.

Articolo 13, comma 14, lettere d e d-bis, D.l. 201/2011 convertito dalla L. n° 214/2011

Si abrogano a far tempo dal 01/01/2012:

- comma 1-bis, articolo 23, d.l. n° 207/2008, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 14/2009 (interpretazione autentica relativamente la natura di fabbricato NON assoggettabile ad ICI per i fabbricati rurali)
- commi 2-bis, 2-ter e 2-quater, articolo 7, d.l. n° 70/2011, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 106/2011 (procedura per l'attestazione di ruralità dei fabbricati ai fini dell'esenzione ICI)

Articolo 13, comma 14-bis, D.l. 201/2011 convertito dalla L. n°214/2011

*Le domande di variazione della categoria catastale presentate, ai sensi del comma 2-bis dell'articolo 7 del decreto-legge 13 maggio 2011, n°70, convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2011, n°106, anche dopo la scadenza dei termini originariamente posti e fino alla data del 30/09/2012 (termine come modificato dall'articolo 28, comma 8, decreto-legge n° 216/2011, e successivamente dall'articolo 3, comma 19, d.l. n° 95/2012, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 135/2012 n.d.r.), producono gli effetti previsti in relazione al riconoscimento del requisito di ruralità, **fermo restando il classamento originario degli immobili rurali ad uso abitativo.***

*Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, **sono stabilite le modalità per l'inserimento negli atti catastali della sussistenza del requisito di ruralità, fermo restando il classamento originario degli immobili rurali ad uso abitativo.***

Conseguenze:

- La nuova norma è propedeutica alla tassazione di tutti i fabbricati rurali a partire dal 01/01/2012 prevista dall'IMU, infatti si recupera il classamento catastale originario (diverso da A/6 classe R) per gli immobili rurali ad uso abitativo facendo sì che le unità immobiliari non siano prive di rendita come previsto dalla norma previgente.
- Negli atti catastali dovrà comparire una annotazione che definisce il carattere di ruralità per gli immobili ad uso abitativo.

Articolo 3, comma 19, d.l. n° 95, convertito, con modificazioni, dalla Legge n°135/2012

Si dispone lo slittamento al **30 settembre 2012** del termine per la presentazione delle domande per il riconoscimento del requisito di ruralità (modifica del comma 8, articolo 29, d.l. n° 216/2011, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 14/2012) dovute ai sensi del comma 2-bis dell'articolo 7 del decreto-legge 13 maggio 2011, n°70, convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2011, n°106.

Decreto MEF del 26/07/2012

Circolare AdT n° 2/2012 del 07/08/2012

Classamento dei fabbricati rurali

Sia ai **fabbricati rurali destinati ad abitazione** che ai **fabbricati strumentali all'esercizio dell'attività agricola** è attribuito il classamento catastale **secondo le regole ordinarie.**

Ai fabbricati rurali **diversi da quelli classificati D/10** è apposta, negli atti catastali, una **specificata annotazione nel caso sussistano i requisiti di ruralità.**

Il requisito di ruralità è riconosciuto ai fabbricati che rispondono ai requisiti previsti dall'articolo 9, d.l. n° 557/1993, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 133/1994 e successive modificazioni.

Non è possibile riconoscere, in ogni caso, **i requisiti di ruralità** ai fabbricati che hanno le **caratteristiche di lusso** (DM LLPP 2 agosto 1969) o le caratteristiche delle unità immobiliari appartenenti alle **categorie A/1 e A/8**.

Gli immobili già censiti al catasto urbano oggetto delle domande di attribuzione della qualifica rurale mantengono, sia nel caso di destinazione abitativa che ne caso di destinazione strumentale, **la categoria attribuita e gli altri dati di classamento**.

Non è più necessaria, ai fini fiscali, **l'attribuzione della categoria A/6 (abitativi) o D/10 (strumentali) per qualificare la natura rurale del fabbricato** come inizialmente previsto dall'articolo 7, commi 2-bis, 2-ter, 2-quater, del d.l. n° 70/2011, in quanto **l'apposizione dell'annotazione di ruralità ha lo stesso effetto dell'assegnazione delle suddette categorie** disciplinate da una norma ormai abrogata.

Risulta **del tutto superata anche l'istituzione della classe <<R>>** senza attribuzione di rendita alle unità abitative censite nella categoria A/6.

Per le **denunce Doc.Fa** presentate ai sensi del Decreto MEF 14/09/2011 ove si attribuiva la **categoria A/6 o D/10** ai fini del riconoscimento della ruralità, l'AdT dovrà provvedere alla **rettifica del classamento** proposto attribuendo la categoria ordinaria competente ed **inserendo l'annotazione di ruralità nel caso siano rispettati i requisiti previsti**.

Presentazione delle domande e delle autocertificazioni per il riconoscimento della ruralità

Ai fini dell'attribuzione della **ruralità per le annualità fino al 31/12/2011** (vigenza ICI) **le domande e le autocertificazioni devono essere redatte in conformità agli allegati A, B e C**.

La documentazione è presentata all'AdT **entro il 30 settembre 2012** secondo le modalità indicate dall'AdT medesima (vedasi Circolare AdT n° 2/2012).

La domanda va presentata per le **unità abitative o strumentali già censite** al catasto urbano che **detengono i requisiti di ruralità e diverse da quelle già classate in D/10**.

L'autocertificazione deve contenere la **dichiarazione che l'immobile detiene i requisiti di ruralità a decorrere dal quinto anno antecedente quello di presentazione della domanda**.

La selezione della casella **"NO"**, per alcuni requisiti, **non impedisce il riconoscimento della ruralità**. E' il caso, ad esempio, relativamente alla dichiarazione *"di essere titolare di partita IVA n°*", di un deposito agricolo presente nell'azienda, gestita **per esigenze di autoconsumo**.

La presentazione delle domande **produce gli effetti previsti per il riconoscimento**

della ruralità a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda stessa.

Per i fabbricati di **nuova costruzione** in possesso dei requisiti di ruralità **si presenta la dichiarazione ordinaria (Doc.Fa) allegando una o più autocertificazioni.**

Per le unità immobiliari che **acquisendo o perdendo** i requisiti di ruralità **necessitano di un nuovo classamento e rendita** deve essere presentata da **dichiarazione Doc.Fa**. Negli **altri casi** (quando la perdita o l'acquisto del requisito di ruralità non comporta un nuovo classamento o una nuova rendita) **l'iscrizione o la cancellazione dell'annotazione** riferita alla ruralità **è presentata con apposita istanza dal soggetto obbligato entro il termine di 30 giorni da quello in cui l'immobile ha acquisito o perso i requisiti**. Nel caso di iscrizione dell'annotazione devono essere allegate le autocertificazioni. Nel caso di mancata presentazione del Doc.Fa o dell'istanza si applicano le sanzioni previste.

Sottoscrizione delle domande e delle autocertificazioni per il riconoscimento della ruralità.

La **domanda** è sottoscritta **da uno dei soggetti che detengono diritti reali sull'immobile.**

L'**autocertificazione** che attesta la presenza dei requisiti è sottoscritta dal **richiedente o dal conduttore dell'azienda agricola.**

Verifica delle domande e delle autocertificazioni per il riconoscimento della ruralità.

L'ufficio provinciale del territorio competente **verifica, anche a campione, le autocertificazioni** allegate alle domande di cui all'articolo 2, comma 3 e **le richieste** di cui all'articolo 2, comma 6, nonché le **dichiarazioni Doc.Fa**.

L'ufficio provinciale dell'AdT competente **provvede alle verifiche, anche a campione,** delle:

- **autocertificazioni** di ruralità allegate alle domande di cui all'articolo 2, comma 3 del decreto;
- delle **istanze** di sopraggiunta ruralità di cui all'articolo 2, comma 6 del decreto;
- delle **denunce Doc.Fa** attestanti la presenza dei requisiti di ruralità.

L'**esito negativo** della verifica è accertato con **provvedimento motivato del Direttore** dell'ufficio e **registrato in visura catastale** con apposita **annotazione: "Mancato riconoscimento della ruralità dichiarata con domanda/richiesta prot. n. del"**.

Il provvedimento di diniego è **notificato ai soggetti interessati** ed è impugnabile in CTP.

Nel caso di **esito positivo** della verifica di ruralità, **resta l'annotazione iniziale: "Dichiarata sussistenza requisiti di ruralità con domanda/richiesta prot. n. del"**.

Per il controllo dei requisiti di ruralità può farsi riferimento alle indicazioni contenute nella **Circolare AdT n° 7/2007** per quanto applicabili.

L'AdT rende **disponibili ai comuni** (portale dei comuni) le **domande presentate per il riconoscimento dei requisiti di ruralità di cui all'articolo 2**, al fine di agevolare le attività di verifica.

Le informazioni necessarie per la verifica dei requisiti di ruralità e delle autocertificazioni **sono acquisite senza oneri presso le amministrazioni competenti**. Anche le amministrazioni che detengono **albi, elenchi e pubblici registri** devono mettere a disposizione, **senza oneri**, le informazioni utili per la fase di verifica.

Le informazioni **reperibili sul territorio** possono essere **rese disponibili dai comuni all'AdT attraverso il portale dei comuni**.

Aggiornamento degli atti del catasto

Nella **visura catastale** viene **fatta menzione per ogni unità immobiliare interessata dell'avvenuta presentazione della domanda di cui all'articolo 2 per il riconoscimento del requisito di ruralità**.

Dell'avvenuta presentazione delle domande e delle autocertificazioni **viene fatta menzione nella visura catastale con specifica annotazione** relativamente ad ogni singola unità immobiliare: ***"dichiarata sussistenza dei requisiti di ruralità con domanda prot. n. del"***.

Il **mancato riconoscimento** del requisito di ruralità (anche a seguito di segnalazione del Comune o dell'Agenzia delle Entrate) è **accertato dall'AdT con provvedimento motivato registrato in visura catastale e notificato agli interessati**. Il provvedimento può essere impugnato in CTP.

Per le dichiarazioni redatte con **modello Doc.Fa** l'AdT effettua l'**accertamento anche a campione**.

Fabbricati di nuova costruzione.

Nel caso di fabbricati di **nuova costruzione o oggetto di interventi edilizi** in regola con i **requisiti di ruralità**, alla **denuncia Doc.Fa**, da presentare al catasto entro i termini previsti, **deve essere allegata l'autocertificazione redatta secondo gli allegati al decreto**.

L'**obbligo di presentazione della denuncia Doc.Fa** permane anche per tutti quei fabbricati che perdendo o acquisendo il requisito di ruralità necessitano di un nuovo **classamento e rendita**.

La **denuncia Doc.Fa** può essere presentata per il riconoscimento della ruralità **in tutti i casi non espressamente previsti dal decreto**.

Indicazioni riportate in visura catastale.

Fase 1: Registrazione del docfa

Richiesta ruralità – classamento e rendita proposti (D.M. 701/94)

Fase 2a: Validazione del docfa, conferma d'ufficio del classamento proposto e della richiesta di ruralità

Classamento e rendita validati (D.M. 701/94) – ruralità accertata

Fase 2b: Validazione del docfa, conferma d'ufficio del classamento proposto e contestuale rifiuto della richiesta di ruralità

Classamento e rendita validati (D.M. 701/94) – ruralità respinta

Fase 3a: Rettifica del docfa, rettifica del classamento proposto con quello automatico e accettazione della richiesta di ruralità

Classamento e/o rendita rettificati con procedura di classamento automatico (D.M. 701/94) – ruralità accertata

Fase 3b: Rettifica del docfa, rettifica del classamento proposto con quello automatico e rifiuto della richiesta di ruralità

Classamento e/o rendita rettificati con procedura di classamento automatico (D.M. 701/94) – richiesta di ruralità respinta

Fase 3c: Rettifica del docfa, rettifica del classamento proposto e accettazione della richiesta di ruralità

Classamento e rendita rettificati (D.M. 701/94) – ruralità accertata

Fase 3d: Rettifica del docfa, rettifica del classamento proposto e rifiuto della richiesta di ruralità

Classamento e rendita rettificati (D.M. 701/94) – richiesta di ruralità respinta

Fase 4: Convalida del classamento proposto e della richiesta di ruralità per scadenza termini

Classamento e rendita non rettificati entro dodici mesi dalla data di iscrizione in atti della dichiarazione (D.M. 701/94) – dichiarata sussistenza del requisito di ruralità

Fabbricati che perdono o acquisiscono il requisito della ruralità.

Per le unità che **perdono** il requisito di ruralità e non necessitano di un nuovo **classamento catastale**, il soggetto obbligato presenta una **apposita richiesta** (allegato 2) **entro il termine di 30 giorni dalla data in cui si è verificato l'evento.**

In tal caso sulla **visura catastale** viene apposta una **specifica annotazione**, relativa alla singola unità immobiliare, con il seguente contenuto: ***“Cancellazione, a seguito di richiesta prot. n° del, dell’annotazione relativa ai requisiti di ruralità apposta in data*”**.

Allo stesso modo è prevista la **presentazione di una specifica richiesta** (allegato 1) per le **unità immobiliari**, già censite al catasto urbano con classamento e rendita, che **acquisiscono i requisiti di ruralità senza essere soggette a variazioni di categorie, classe e rendita**. All'istanza dovrà essere **allegata l'autocertificazione** di cui agli allegati B o C al decreto.

In tal caso sulla **visura catastale** viene apposta una **specifica annotazione**, relativa alla singola unità immobiliare, con il seguente contenuto: ***“Dichiarazione sussistenza dei requisiti di ruralità ex art. 2, comma 6, DM 26/07/2012, con richiesta prot. n. del*”**.

Fabbricati da denunciare al catasto urbano entro il 30 novembre 2012.

L'articolo 13, comma 14-ter, d.l. n° 201/2011 dispone **l'obbligo di denunciare al catasto urbano i fabbricati censiti al catasto terreni, entro il 30/11/2012**.

In caso di **inottemperanza** si applicano le disposizioni di cui **all'articolo 1, comma 336, Legge n° 311/2004**.

In sede di **denuncia Doc.Fa** occorrerà indicare la presenza dei requisiti di ruralità ed il numero delle autocertificazioni attestanti gli stessi requisiti.

Disposizioni finali e transitorie

Le disposizioni del presente decreto **sostituiscono** quelle contenute nel **decreto MEF 14 settembre 2011**, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n° 220 del 21/09/2011.

Restano salvi gli effetti delle domande presentate ai sensi del comma 2-bis, articolo 7, d.l. n° 70/2011, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 106/2011, **entro il 30 settembre 2012**, in relazione al riconoscimento del **requisito di ruralità**, fermo restando il **classamento originario degli immobili rurali**, già censiti **nei gruppi ordinari**. La presentazione delle domande e l'inserimento dell'annotazione producono gli **effetti previsti per il riconoscimento del requisito di ruralità** (fatto salvo il mancato riconoscimento dei requisiti) **a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda (retroattività della ruralità e dei conseguenti riflessi sull'ICI)**.

Allegati al Decreto.

Allegato A: **domanda per il riconoscimento** del requisito di ruralità per unità ad uso abitativo o strumentale.

Allegato B: **dichiarazione sostitutiva di atto notorio** che attesta il possesso dei requisiti di ruralità per **immobili abitativi**.

Allegato C: **dichiarazione sostitutiva di atto notorio** che attesta il possesso dei requisiti di ruralità per **immobili strumentali**.

Allegati alla Circolare.

Allegato 1: richiesta di **iscrizione** negli atti del catasto della sussistenza del requisito della ruralità per abitazioni e fabbricati strumentali.

Allegato 2: richiesta di **cancellazione** dell'annotazione relativa alla ruralità per abitazioni e fabbricati strumentali.

Allegato 3: innovazioni alla procedura Docfa.

I riflessi sull'ICI. Operatività degli Uffici tributari (suggerimenti).

Nel caso l'Ufficio si trovi ad accertare immobili per i quali possono sussistere i requisiti di ruralità si **suggeriscono** i seguenti adempimenti:

1. Diviene del **tutto irrilevante ai fini della ruralità** (e quindi dell'esenzione ICI) l'appartenenza alla categoria A/6 o D/10;
2. Occorre verificare se l'unità immobiliare è **compresa nell'elenco** di quelle per le quali è stata presentata la domanda ovvero se dalle **visure catastali** è possibile ricavare tale informazione ovvero se il **contribuente comunica** all'ufficio di aver presentato la domanda entro il termine del 30 settembre 2012. In tal caso l'Ufficio dovrebbe **sospendere l'attività di accertamento** fintantoché l'Agenzia del Territorio non si pronuncia sulla ruralità dell'immobile ovvero **collaborare ai fini della verifica dell'effettivo possesso dei requisiti di ruralità così da accelerare le procedure di controllo**;
3. Se l'unità non è compresa nell'elenco e/o comunque non è stata presentata la domanda di ruralità, l'Ufficio può **procedere con l'emissione degli avvisi di accertamento** in quanto si presume che la proprietà non detenga i requisiti;
4. Nel caso siano attribuiti i classamenti rurali ad immobili che **il comune ritiene non rurali o per i quali si sono persi i requisiti** occorrerà darne informazione all'AdT nel primo caso e attivare le procedure previste dall'articolo 1, commi 336 e 337, L. n°311/2004 nel secondo.

L'elenco delle unità per le quali è stata presentata istanza di ruralità ai sensi del d.l. n° 70/2011 è ricavabile dal portale dei Comuni (Sister) ove alla sezione Servizi per Comuni ed Enti è possibile accedere alla sottosezione "Domande di ruralità". L'applicazione consente di visionare le istanze (non i modelli di autocertificazione B e C) e di inviare all'AdT elementi utili per confermare o meno la sussistenza dei requisiti di ruralità.

Attualmente il dibattito sul tema della ruralità ai fini dell'ICI residuale si è concentrato sulla portata retroattiva o meno degli effetti susseguenti alla presentazione delle relative istanze. Ci si chiede, cioè, se la presentazione dell'istanza consente l'automatica attribuzione della ruralità all'immobile garantendo l'esenzione in ambito ICI per le annualità pregresse.

Oggi non v'è soluzione univoca in quanto se, da un lato, il MEF e l'Agenzia del Territorio propendono espressamente per una portata retroattiva degli effetti delle istanze (e un orientamento del genere si sta formando anche in diverse CCTTPP), alcune CCTTRR (Emilia-Romagna e Lombardia) hanno ritenuto di non condividere tale orientamento in quanto la norma che ha introdotto la procedura (d.l. n° 70/2011) non introduce in modo espresso l'efficacia retroattiva della ruralità.

In mancanza di una precisa norma interpretativa che abbia lo stesso valore gerarchico del d.l. n° 70/2011 introduttivo della norma agevolativa, occorrerà attendere l'interpretazione che giungerà dalla Suprema Corte nella speranza che ciò avvenga in tempi brevi.

LE NOVITA' RIGUARDANTI I FABBRICATI RURALI INTRODOTTE DALL'ARTICOLO 13, D.L. 6 DICEMBRE 2011, N° 201, CONVERTITO, CON MODIFICAZIONI, DALLA L. 22 DICEMBRE 2011, N° 214.

Comma 2: comporta **l'assoggettamento ad IMU di tutti gli immobili** compresa l'abitazione principale iscritta o iscrivibile in catasto **senza individuare una specifica esenzione/agevolazione per i fabbricati rurali ad uso abitativo.**

Comma 8: è istituita **l'aliquota pari allo 0,2 per cento** (riducibile allo 0,1 per cento) per i **fabbricati rurali ad uso strumentale** di cui all'articolo 9, comma 3-bis, decreto-legge 30 dicembre 1993, n°557, convertito, con modificazioni, dalla Legge 26 febbraio 1994, n°133.

Comma 14-ter: *i **fabbricati rurali iscritti al catasto terreni**, con esclusione di quelli che non costituiscono oggetto di inventariazione ai sensi dell'articolo 3, comma 3, del decreto Ministro delle finanze 2 gennaio 1998, n°28, **devono essere dichiarati al catasto edilizio urbano entro il 30 novembre 2012**, con le modalità stabilite dal decreto del Ministro delle finanze 19 aprile 1994, n°701.*

Comma 14-quater: *nelle more della presentazione della dichiarazione di aggiornamento catastale di cui al comma 14-ter, **l'imposta municipale propria è corrisposta, a titolo di acconto e salvo conguaglio, sulla base della rendita delle unità simili già iscritte in catasto.***

Il D.l. 02 marzo 2012, n°16, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 44/2012 stabilisce che per tali unità l'imposta è dovuta **in unica soluzione entro il 16 dicembre.**

In caso di **omessa denuncia catastale** da parte del soggetto obbligato, si applicano le

disposizioni di cui **all'articolo 1, comma 336, della Legge 30 dicembre 2004, n°311**, salva l'applicazione delle sanzioni previste dagli articoli 20 e 28 del regio decreto-legge 13 aprile 1939, n°652, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 1939, n°1249, e successive modificazioni.

Con il d.l. n° 16/2012, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 44/2012, si dispone l'introduzione **ai soli fini IMU dell'esenzione** (integrazione all'articolo 9, comma 8, D. Lgs. n° 23/2011) per i **fabbricati rurali ad uso strumentale** di cui all'articolo 9, comma 3-bis, d.l. n° 557/1993, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 144/1993, **ubicati nei comuni classificati montani o parzialmente montani di cui all'elenco dei comuni italiani predisposto dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT)**. Le **province autonome di Trento e di Bolzano** possono prevedere che i fabbricati rurali ad uso strumentale siano assoggettati all'imposta municipale propria nel rispetto del limite delle aliquote definite dall'articolo 13, comma 8, d.l. n° 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla Legge n° 214/2011, ferma restando la facoltà di introdurre esenzioni, detrazioni o deduzioni ai sensi dell'articolo 80 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 31 agosto 1972, n. 670, e successive modificazioni.

Le evidenti conseguenze:

- **Dal 01/01/2012 tutti i fabbricati rurali** (abitazione e strumentali) anche se ancora iscritti al catasto terreni **sono assoggettati ad Imposta Municipale Propria** sulla base della rendita catastale;
- **Entro il 30/11/2012 anche i fabbricati rurali iscritti al catasto terreni devono essere denunciati al catasto dei fabbricati**;
- **Per i fabbricati rurali destinati ad abitazione è del tutto irrilevante ai fini del calcolo dell'IMU la loro qualifica di ruralità ai sensi dell'articolo 9, comma 3, D.L. n° 557/1993 convertito dalla L. n° 133/1994**. Se sono direttamente utilizzati dal soggetto passivo si applicano l'aliquota e la detrazione prevista per l'abitazione principale, in caso contrario si applica l'aliquota base;
- **Per i soli fabbricati rurali ad uso strumentale è prevista l'applicazione di una aliquota massima dello 0,2 per cento o dell'esenzione, ne consegue che solo per tali immobili occorre verificare il rispetto dei requisiti indicati dall'articolo 9, comma 3-bis, D.L. n° 557/1993 convertito dalla L. n° 133/1994**. Se i requisiti sono rispettati all'immobile si applica l'aliquota ridotta o l'esenzione, in caso contrario si applica l'aliquota base.
- **Dal 01/01/2012** il requisito della ruralità per i fabbricati strumentali va ricercato nella specifica annotazione inserita negli atti catastali (visura);
- L'Ufficio che si appresta ad effettuare la verifica fiscale su fabbricati censiti in **categoria D/10** deve porsi il problema della verifica del rispetto dei requisiti di ruralità, per fare ciò può utilizzare il **Modello Allegato C al DM 26/07/2012** che contiene l'elenco dei requisiti che devono essere presenti. Nel caso **NON** siano rispettati i requisiti occorre che l'Ufficio inizi la procedura prevista **dall'articolo 1, comma 336, Legge n°**

- 311/2004**, richiedendo la presentazione di una denuncia Docfa che modifichi il classamento (vedi nota AdT n° 10933/2010);
- L'Ufficio che si appresta ad effettuare la verifica fiscale su fabbricati censiti in **categoria diversa da D/10** ma **comunque strumentali** in quanto compare l'**annotazione di ruralità** deve porsi il problema della verifica del rispetto dei requisiti di ruralità, per fare ciò può utilizzare il **Modello Allegato C al DM 26/07/2012** che contiene l'elenco dei requisiti che devono essere presenti. Nel caso **NON** siano rispettati i requisiti occorre che l'Ufficio **richieda la rettifica catastale dell'annotazione** (qualora l'autocertificazione presentata non risulti veritiera) ovvero **nel caso in cui il requisito della ruralità sia stato perso e non sia stata presentata entro 30 giorni la relativa istanza** (allegato 2 alla Circolare AdT n° 2/2012) inizi la procedura prevista dall'**articolo 1, comma 336, Legge n° 311/2004**, richiedendo la presentazione dell'istanza o della denuncia Docfa se la perdita dei requisiti comporta una modifica al classamento ed alla rendita presenti negli atti catastali.

I fabbricati fantasma: d.l. n° 78/2010 convertito dalla L. n° 122/2010

Continuità con le norme introdotte dall'articolo 2, comma 36, D.L. n°262/2006, convertito con modificazioni dalla L. n°286/2006, come sostituito dall'art. 1, comma 339, L. n°296/2006 e successive modificazioni che regolano **l'attività dell'Agenzia del Territorio per l'emersione dei fabbricati non dichiarati in catasto**.

Il comma 7 prevedeva che l'attività di indagine fosse conclusa **entro il 30 settembre 2010**.

Il comma 8 ha differito al 31 dicembre 2010 (termine prorogato al **30/04/2011** dall'articolo 1, comma 1, D.L. 29/12/2010 n° 225 come modificato dall'articolo 2, comma 5-bis, Legge di conversione n° 10 del 26/02/2011) il termine entro cui i titolari di diritti reali sugli immobili **già oggetto di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale**, erano tenuti a procedere alla presentazione, **ai fini fiscali**, della relativa dichiarazione di aggiornamento catastale.

Per favorire i **controlli di conformità urbanistico-edilizia** l'Agenzia del Territorio **ha messo a disposizione degli enti locali**, attraverso il **portale dei comuni**, **le dichiarazioni di nuova costruzione** successivamente alla loro registrazione.

La rendita "presunta" (comma 10).

Per gli immobili di cui al comma 8 (presenti negli elenchi e non dichiarati entro i termini) l'Agenzia del Territorio ha provveduto all'attribuzione di una **rendita presunta**, iscritta **transitoriamente in catasto**, anche sulla base degli elementi tecnici forniti dai comuni.

La determinazione della rendita presunta è avvenuta sulla base delle modalità previste

dal provvedimento Direttoriale dell'Agenzia del Territorio n°24826 del 19/04/2011. In esso si definisce la metodologia induttiva di calcolo della consistenza (numero dei vani, o mq, o mc sulla base di rilevazioni indirette) e l'attribuzione della classe di merito in quella mediana prevista dal prospetto tariffario vigente.

Con il provvedimento si definiscono anche gli oneri a carico degli inadempienti (che si sommano alle sanzioni):

- spese generali e istruttoria: euro 130,00
- spese di sopralluogo forfetario: euro 80,00
- oneri per attività estimali per ogni unità censibile: gruppi A, B e C euro 50,00, gruppi D o E euro 100,00
- spese di predisposizione e notifica atto di accertamento: euro 20,00

I fabbricati sottoposti a variazioni.

Il comma 9 stabilisce che entro lo stesso termine (ora 30/04/2011) dovranno essere presentati gli atti di aggiornamento relativi agli immobili oggetto di **interventi edilizi che abbiano determinato variazioni non dichiarate di consistenza** (aumento/diminuzione dei vani, superfici o volumi) **o di destinazione**.

Per tali fattispecie **non** è prevista l'attività di determinazione della **rendita presunta**.

L'Agenzia del Territorio, in collaborazione con i comuni, provvederà agli accertamenti di competenza.

L'attività di monitoraggio.

A partire dal 1° gennaio 2011 l'Agenzia attuerà un **periodico e costante** monitoraggio del territorio sempre in collaborazione con gli enti locali.

Per gli immobili emersi dalle indagini si applicano le disposizioni previste dall'articolo 2, comma 36, D.L. n° 262/2006 convertito dalla L. n° 286/2006 (**retroattività delle rendite sulle quali il Comune deve prestare attenzione, obbligo di denuncia al Catasto entro sette mesi dalla data di pubblicazione degli elenchi sulla Gazzetta Ufficiale**). Nel caso di mancato adempimento del titolare dei diritti reali l'Agenzia del Territorio determina la rendita presunta ai sensi del comma 10. Restano salve le attività previste dall'articolo 1, comma 336, L. n° 311/2004. Restano altresì fermi i poteri di controllo dei Comuni in materia urbanistico-edilizia e l'applicabilità delle relative sanzioni.

L'attività prevista dall'articolo 1, comma 336, L. n° 311/2004.

Vengono **fatte salve le attività previste dall'articolo 1, comma 336, L. n° 311/2004** esercitate dai comuni e relative alla notifica delle richieste di presentazione degli atti di aggiornamento catastale per immobili:

- non dichiarati al catasto;

- sottoposti a variazioni non dichiarate al catasto;
- passati dalla categoria degli esenti a quella dei soggetti ad imposizione.

Le nuove rendite presunte.

Come già indicato, l'articolo 19, comma 10, D.L. n°78/2010 convertito dalla L. n°122/2010 ha introdotto il concetto di rendita “**presunta**” per gli immobili facenti parte degli elenchi e non dichiarati al catasto entro il 30 aprile 2011.

L'articolo 2, comma 5-bis, della L. n°10 del 26/02/2011 di conversione del D.L. n°225/2010, ha introdotto alcuni principi in merito all'attività di notifica delle rendite presunte determinate dall'Agenzia del Territorio in attesa della dichiarazione di parte:

- 1) In considerazione della massa delle operazioni di attribuzione della rendita presunta, **l'Agenzia del Territorio notifica gli atti di attribuzione della predetta rendita mediante affissione all'albo pretorio dei comuni dove sono ubicati gli immobili;**
- 2) Dell'avvenuta affissione è data notizia con **comunicato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale in data 03/05/2012, nel sito internet dell'Agenzia del Territorio, nonché presso gli uffici provinciali ed i comuni interessati;**
- 3) Trascorsi **60 giorni (02/07/2012)** dalla data di pubblicazione del comunicato nella Gazzetta Ufficiale, decorrono i termini (**ulteriori 60 giorni + sospensione estiva dal 1 agosto al 15 settembre**) per la proposizione del ricorso dinanzi alla commissione tributaria provinciale competente (**entro il 16/10/2012**);
- 4) In deroga alle vigenti disposizioni (art. 74, comma 1, L. n°342/2000), la **rendita catastale presunta e quella successivamente dichiarata come rendita proposta o attribuita con rendita catastale definitiva producono effetti fiscali fin dalla loro iscrizione in catasto, con decorrenza dal 1 gennaio 2007, salva la prova contraria volta a dimostrare, in sede di autotutela, una diversa decorrenza** (la retroattività generalizzata al 1 gennaio 2007 riguarderebbe solo i fabbricati non dichiarati al catasto entro il termine del 30/04/2011, mentre per i fabbricati dichiarati entro tale termine la decorrenza della rendita va fatta risalire alla data di pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale);
- 5) I tributi, erariali e locali, commisurati alla base imponibile determinata con riferimento alla rendita catastale presunta, sono **corrisposti a titolo di acconto salvo conguaglio** (similitudine con quanto già previsto dall'articolo 5, comma 4 – oggi abrogato – D. Lgs. n°504/1992 e le operazioni di riliquidazione), nell'attesa che la procedura di determinazione definitiva della rendita sia svolta sulla base di dichiarazione di parte (Docfa) o in surroga dall'Agenzia del Territorio. **La norma non specifica se il conguaglio deve avvenire con applicazione o meno degli interessi;**
- 6) Le procedure previste per **l'attribuzione della rendita presunta si applicano anche agli immobili non dichiarati in catasto, individuati ai sensi dell'articolo 19, comma 7, del D.L. n°78/2010, convertito, con modificazioni, dalla Legge n°122/2010, a far data dal 2 maggio 2011.** Il comma citato riguardava il termine entro il quale dovevano

essere terminate le operazioni di rilevazione dell'Agenzia del Territorio (30/09/2010) e la pubblicazione degli elenchi sulla Gazzetta Ufficiale (pubblicazione avvenuta in data 29/09/2010). Il tutto si armonizza con il termine di sette mesi dal 29/09/2010 per l'obbligo di denuncia previsto dall'articolo 2, comma 36, del D.L. n°262/2006 convertito con modificazioni dalla L. n°286/2006, termine che scadrebbe il 30/04/2011, pertanto anche per gli immobili compresi in questi elenchi le procedure di determinazione delle rendite presunte e l'attività di notifica potrà essere compiuta a partire dal 2 maggio 2011.

- 7) In base all'articolo 11, comma 7, d.l. n° 16/2012, convertito, con modificazioni, dalla L. n°44/2012, **entro 120 giorni** dalla data del comunicato nella Gazzetta Ufficiale del 03/05/2012, **quindi entro il 30/08/2012**, i soggetti obbligati **devono provvedere alla presentazione degli atti di aggiornamento catastale**. In caso di mancata presentazione entro tale termine si applicano le sanzioni amministrative di cui all'articolo 2, comma 12, D. Lgs. n°23/2011.

Un po' di numeri:

Con il comunicato del 05/03/2012 l'AdT ha fornito il consuntivo al 31/12/2011 dell'attività svolta.

Particelle pubblicate: 2.228.143

Particelle con rendita presunta o definitiva: 893.675

Particelle senza accatastamento: 856.846

Particelle non visualizzabili: 108.958

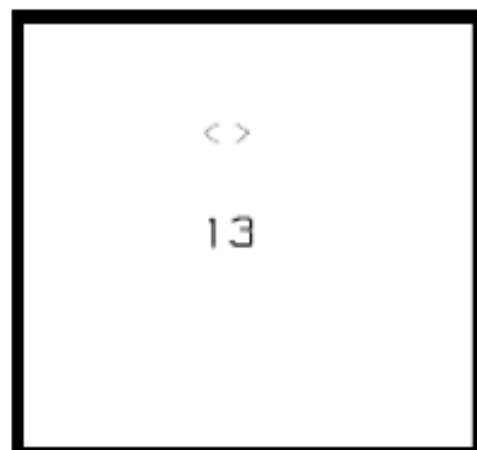
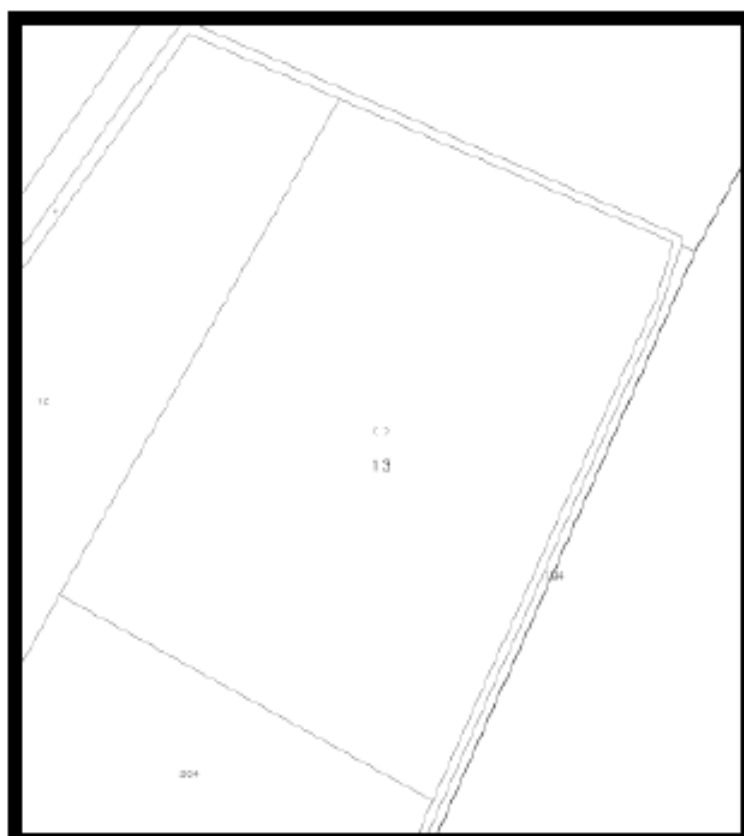
Particelle da trattare: 368.664

Unità immobiliari con rendita presunta: 344.741

Unità immobiliari totali: 1.081.698

Incremento rendita catastale: 817.386.279 euro





Sintesi dell'Immobile del 21/11/2011											
N.	DATI IDENTIFICATIVI				DATI DI CLASSAMENTO					DATI DERIVANTI DA	
	Sezione	Foglio	Particella	Sub	Zona	Micro	Categoria	Classe	Consistenza	Rendita	
1	Urban	16	13	1	2	2	C/2	6	2675 m²	Euro 9.394,36	COSTITUZIONE del 21/11/2011 n. 3099/1/2011 in art. dal 21/11/2011 protocollo n. RE0257961
Indirizzo: VIA DELLA ALL' OLDO n. 46 piano: 1.											
Notifica: Pubblicazione all'albo pretorio comunale conclusa il 02/07/2012 (prot. n. RE0035381 del 2012)											
Annotazioni: di immobile: rendita presunta attribuita ai sensi dell'art. 19, comma 10, del d. l. 9/2010											
Mappali Terreni Correlati: Sezione - Foglio 16 - Particella 13											

Sintesi dell'Immobile del 21/11/2011											
N.	DATI IDENTIFICATIVI				DATI DI CLASSAMENTO					DATI DERIVANTI DA	
	Sezione	Foglio	Particella	Sub	Zona	Micro	Categoria	Classe	Consistenza	Rendita	
1	Urban	16	13	1	2	2	C/2	6	2675 m²	Euro 9.394,36	COSTITUZIONE del 21/11/2011 n. 3099/1/2011 in art. dal 21/11/2011 protocollo n. RE0257961
Indirizzo: VIA DELLA ALL' OLDO n. 46 piano: 1.											
Notifica: Pubblicazione all'albo pretorio comunale conclusa il 02/07/2012 (prot. n. RE0035381 del 2012)											
Annotazioni: di immobile: rendita presunta attribuita ai sensi dell'art. 19, comma 10, del d. l. 9/2010											
Mappali Terreni Correlati: Sezione - Foglio 16 - Particella 13											

Unità immobiliare del 21/11/2011

N.	DATI IDENTIFICATIVI				DATI DI CLASSAMENTO					DATI DERIVANTI DA	
	Sezione	Foglio	Particella	Sub	Zona	Micro	Categoria	Classe	Consistenza	Rendita	
1	Urban	16	13	1	2	2	C/2	6	2675 m²	Euro 9.394,36	COSTITUZIONE del 21/11/2011 n. 3099/1/2011 in art. dal 21/11/2011 (protocollo n. RE0257961) COSTITUZIONE
Indirizzo: VIA DELLA ALL' OLDO n. 46 piano: 1.											
Notifica: Pubblicazione all'albo pretorio comunale conclusa il 02/07/2012 (prot. n. RE0035381 del 2012)											
Annotazioni: di immobile: rendita presunta attribuita ai sensi dell'art. 19, comma 10, del d. l. 9/2010											

Mappali Terreni Correlati:
Sezione - Foglio 16 - Particella 13

Indirizzo	VIA CELLA ALL' OLDO n. 46 piano: 1;		
Notifica	Pubblicazione all'albo pretorio comunale conclusa il 02/07/2012 (prot. n. RE0035381 del 2012)	Partita	-
Annotazioni	di immobile: rendita presunta attribuita ai sensi dell'art. 19, comma 10, del dl 78/2010		

Mappali Terreni Correlati
 Sezione Foglio 16 Particella 12

L'attività del Comune per il recupero d'imposta.

Alcuni principi:

- 1) l'attività di individuazione dei fabbricati non dichiarati e la loro eventuale successiva dichiarazione al Catasto dei fabbricati è una SANATORIA CATASTALE, ne consegue che, per tali immobili, **si applicano sia le sanzioni previste in materia tributaria** dovute alla mancata dichiarazione (ICI, IMU, IRPEF) **sia le sanzioni ed i successivi provvedimenti in ambito urbanistico-edilizio**;
- 2) la denuncia catastale degli immobili **non è elemento valido al fine di ottenere una loro regolarizzazione urbanistico-edilizia ovvero per vantare diritti acquisiti. Le finalità catastali sono diverse da quelle urbanistico/edilizie** (Circolare AdT n° 4/2006);
- 3) l'efficacia delle rendite catastali dichiarate o attribuite **va fatta risalire all'anno di pubblicazione degli elenchi sulle gazzette ufficiali ovvero al 01/01/2007 per i fabbricati non regolarizzati entro il 30/04/2011. Ciò potrebbe non consentire il recupero d'imposta relativamente ad annualità precedenti non ancora prescritte**;
- 4) l'Agenzia del Territorio, ha messo a disposizione dei comuni il riepilogo delle particelle, originariamente indicate negli elenchi, per le quali: **sono state presentate denunce Doc-Fa, sono state presentate comunicazioni relative alla inesistenza degli immobili, non è stato presentato l'atto di aggiornamento richiesto.**

La fornitura dei dati (unità denunciate):

Da inizio giugno 2011 l'Agenzia del Territorio ha reso disponibili sul Portale dei Comuni (Sister):

- a) gli elenchi degli immobili non dichiarati e cioè le particelle per le quali non sono state presentate le denunce di nuova costruzione (al comune spetta il compito di collaborare per verificarne le reali caratteristiche);
- b) gli elenchi delle particelle per le quali sono state presentate denunce di variazione catastale (sono indicati i dati del catasto terreni, del catasto fabbricati e i riferimenti dei modelli Doc.f.a e delle relative planimetrie)

Gli elenchi si riferiscono a diversi periodi: fino a maggio 2010, e da giugno 2010 ad aprile 2011, successivamente fino a dicembre 2011.

L'attività di controllo dell'Ufficio (unità denunciate):

1. Sulla base del riepilogo fornito dall'Agenzia del Territorio il Comune risale al modello di denuncia Doc-Fa e ne ricava gli elementi essenziali (lettura della relazione tecnica) al fine di richiedere eventuali rettifiche del classamento e/o la validazione dello stesso;

2. Effettua le verifiche necessarie al fine dell'applicazione retroattiva della rendita (**in particolare verifica che le unità dichiarate facciano effettivamente parte degli elenchi, in caso contrario non vi sarebbero limiti alla retroattività delle rendite**);
3. Provvede all'emissione degli **avvisi di accertamento ICI applicando sanzioni ed interessi**;
4. Trasmette **la denuncia Doc-Fa agli uffici tecnici** i quali dovranno valutare gli aspetti urbanistico-edilizi degli immobili dichiarati ed emettere eventuali provvedimenti (contestazione di abusi penalmente o amministrativamente rilevanti).

La fornitura dei dati (unità con rendita presunta):

A partire dal mese di marzo 2012 l'Agenzia ha provveduto ad inviare ai comuni gli **elenchi degli immobili per i quali è stata determinata la rendita presunta per la loro pubblicazione all'albo pretorio**. L'attività si è già **conclusa (il termine lo si rinviene nella visura catastale)**.

Il contribuente che si è presentato all'albo pretorio o presso gli uffici dell'Agenzia e compare negli elenchi **ha ricevuto l'atto di notifica comprensivo del provvedimento d'irrogazione delle sanzioni**.

L'articolo 2, comma 12, D. Lgs. n°23/2011 stabilisce che il 75% dell'ammontare delle sanzioni irrogate è devoluto al comune ove è ubicato l'immobile (non è ancora definita la procedura di giro somme ai comuni).

L'attività di controllo dell'Ufficio (unità con rendita presunta):

1. Sulla base degli elenchi forniti dall'Agenzia del Territorio per la pubblicazione all'albo pretorio, l'Ufficio **attende siano trascorsi i primi 60 giorni dalla data di pubblicazione del comunicato sulla Gazzetta ufficiale del 03/05/2012 (la data del 60°giorno è rivenibile nella visura catastale e corrisponde al 02/07/2012)**. Trascorso tale termine **le rendite si intendono notificate ed efficaci** ai sensi dell'articolo 74, comma 1, L. n°342/2000;
2. L'Ufficio verifica **l'eventuale presentazione entro il 30/08/2012 (termine di legge) di atti d'aggiornamento catastale** e, in caso affermativo, richiede **l'immediata validazione all'Ufficio Provinciale del Territorio**;
3. In **manca di atti d'aggiornamento** ovvero a seguito di **validazione delle rendite** l'Ufficio **provvede all'emissione degli avvisi di accertamento ICI o IMU applicando sanzioni ed interessi a partire quantomeno dal 01/01/2007**. **Gli atti di liquidazione dell'imposta devono intendersi provvisori (e ciò va indicato nelle motivazioni) se si basano sulla rendita presunta in quanto non è ancora intervenuto il provvedimento (Doc.Fa) che ne definisce le reali consistenze e destinazioni. Una volta presentato e validato l'atto di denuncia catastale definitivo, l'Ufficio potrà, se del caso, emettere un nuovo avviso di accertamento o disporre un parziale rimborso;**

4. La rendita attribuita ha carattere provvisorio fino alla predisposizione del modello Doc.Fa. la cui presentazione all'AdT è obbligatoria entro 120 giorni dalla data del 03/05/2012 e, quindi, **entro il 30 agosto 2012**. In caso di inadempienza l'AdT può **provvedere in surroga all'accertamento diretto delle unità immobiliari non dichiarate**;
5. Sarebbe possibile anche **il recupero dell'imposta per l'annualità 2006** (omessa dichiarazione) ancorché le norme stabiliscano espressamente che le rendite catastali presunte hanno efficacia dal 01/01/2007. Il recupero ICI 2006 sarebbe possibile in quanto l'articolo 2, comma 1, lettera a), D. Lgs. n°504/1992 nel dare la definizione di fabbricato da assoggettare ad imposta comprende anche **le unità che devono essere accatastate**, e i "fabbricati fantasma" rientrano, di fatto, in tale fattispecie. Occorrerà, in tal caso, che il Comune **accerti l'esistenza del fabbricato anche nell'anno 2006** e che nelle motivazioni a supporto dell'avviso di accertamento venga specificato che:
- **l'unità immobiliare era già esistente alla data del 01/01/2006;**
 - **l'esistenza dell'immobile alla data del 01/01/2006 lo fa rientrare, di fatto, nella definizione di unità accatastabile ai sensi della richiamata normativa ICI per la quale è dovuta l'imposta;**
 - **la rendita presunta determinata, in assenza di opere edilizie denunciate al Comune nel periodo successivo al 01/01/2006, ne rende possibile la retroattività in quanto l'unità possedeva le medesime caratteristiche;**
6. L'Ufficio **trasmette copia degli elenchi agli uffici tecnici** i quali dovranno valutare gli aspetti urbanistico-edilizi degli immobili dichiarati ed emettere eventuali provvedimenti (contestazione di abusi penalmente o amministrativamente rilevanti). **L'attività svolta dagli uffici tecnici non ha alcuna interferenza con l'attività fiscale svolta dall'Ufficio tributario che resta del tutto indipendente. Non hanno alcuna rilevanza, anzi possono rappresentare un concreto rischio di non recuperare l'imposta le sanzioni e gli interessi dovuti per annualità pregresse, eventuali richieste di temporeggiamento nell'emissione degli avvisi d'accertamento avanzate dall'Ufficio tecnico. Non hanno altresì rilevanza ai fini fiscali l'eventuale impossibilità di sanatoria per abusi edilizi commessi e l'emissione di ordinanze di demolizione parziale o totale e/o ripristino.**

Le aree fabbricabili.

Edificabilità delle aree anche alla luce delle ultime novità legislative e giurisprudenziali.

Il D.L. n° 201/2011 convertito dalla Legge n° 214/2011 (Decreto Monti) istituisce l'**Imposta Municipale Propria di tipo sperimentale** dal **01/01/2012**.

L'articolo 13, comma 2, richiama, per la **definizione di area edificabile**, l'articolo 2 del D. Lgs. n° 504/1992 (istitutivo dell'ICI).

L'articolo 13, comma 3, richiama, per la **determinazione della base imponibile delle aree edificabili**, l'articolo 5, commi 5 e 6 del D. Lgs. n° 504/1992 (istitutivo dell'ICI).

Viene fatta salva l'intera giurisprudenza maturata nel corso degli anni in merito all'interpretazione di tali articoli di legge.

L'articolo 2, comma 1, lettera b), D. Lgs. n° 504/1992:

*“Per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli **strumenti urbanistici generali o attuativi** ovvero **in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità**. Sono considerati, tuttavia, non fabbricabili i terreni posseduti e condotti dai soggetti indicati nel comma 1 dell'articolo 9, sui quali persiste l'utilizzazione agro-silvo-pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura ed all'allevamento di animali. Il comune, su richiesta del contribuente, attesta se un'area sita nel proprio territorio è fabbricabile in base ai criteri stabiliti dalla presente lettera.”*

D.L. n° 203 del 30/09/2005 convertito nella Legge n° 248 del 02/12/2005, articolo 11 – quaterdecies, comma 16:

*“Ai fini dell'applicazione del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n° 504, la disposizione prevista dall'articolo 2, comma 1, lettera b), dello stesso decreto si interpreta nel senso che **un'area è da considerare comunque fabbricabile se è utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale, indipendentemente dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo.**”*

D.L. n° 223 del 30/06/2006 convertito nella legge n° 248 del 04/08/2006, articolo 36, comma 2:

“Ai fini dell'applicazione (...) del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n° 504, un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo.”

Edificabilità delle aree ai fini ICI e IMU

- 1) È sufficiente il PRG ancorché **solo adottato indipendentemente dall'adozione di strumenti attuativi** (piani particolareggiati, planivolumetrici, ecc.) per qualificare l'area come edificabile;
- 2) Sono quindi **edificabili anche le aree poste eventualmente fuori dagli strumenti di programmazione temporale** che agiscono sulle previsioni del PRG (il PPA) in quanto non sono strumenti di pianificazione;
- 3) **Sono edificabili tutte le aree che prevedono un indice di edificabilità** indipendentemente dal soggetto deputato all'attuazione dell'intervento edilizio (esistono su questo principio tesi discordanti da parte della Corte di Cassazione);
- 4) **L'edificabilità ai fini fiscali (e quindi soprattutto per l'ICI e per l'IMU) può generarsi in corso d'anno** e non deve essere necessariamente definibile al 01 gennaio dell'anno d'imposta.

La sentenza della Corte di Cassazione SS.UU. n° 25506/2006 che produce sostanziali riflessi anche in tema di IMU.

Principi

1. La distinzione tra aree fabbricabili e terreni agricoli, non serve per distinguere un bene imponibile da uno non imponibile, **serve soltanto per individuare il criterio in base al quale deve essere determinata la base imponibile Ici** (criterio del valore venale, secondo i prezzi di mercato, ovvero valore catastale). Questa premessa serve anche a sdrammatizzare il problema, perché, se i criteri di calcolo vengono applicati correttamente, il contribuente subirà un prelievo che non sarà mai superiore a quello giustificato dal reale valore del bene posseduto. **Con la possibilità, del tutto naturale, che si verifichino oscillazioni di valore connesse all'andamento del mercato e/o allo stato di attuazione delle procedure che determinano il perfezionamento dello jus aedificandi. E' naturale che le imposte patrimoniali siano commisurate al valore del patrimonio cui si riferiscono.**
2. Non rileva, ai fini dell'Ici, che l'incremento di valore **non sia stato monetizzato**, attraverso un atto di trasferimento oneroso, che, eventualmente ricorrendone i presupposti di legge, avrebbe potuto dare luogo ad una plusvalenza, soggetta ad imposta sul reddito.
3. Dal momento in cui **un terreno agricolo è utilizzabile a scopo edificatorio in base ad uno strumento urbanistico generale, prevale quest'ultima qualificazione.**
4. **Non interessa, dunque, ai fini fiscali che il suolo sia immediatamente ed incondizionatamente edificabile (come prevede la normativa urbanistica che fa sottendere l'edificabilità alla approvazione definitiva del PRG o della variante), perché possa farsi ricorso legittimamente al criterio di valutazione del valore venale in comune**

commercio. L'inizio della procedura di "trasformazione" urbanistica di un suolo, implica, di per sé, una "trasformazione" economica dello stesso, che non consente più la valutazione, ai fini fiscali, secondo il criterio del reddito dominicale. **Tuttavia, l'aspettativa di edificabilità di un suolo, non comporta, ai fini della valutazione fiscale, l'equiparazione sic et simpliciter alla edificabilità; comporta soltanto, l'assoggettamento ad un regime di valutazione differente da quello specifico dei terreni agricoli, oggi meno conveniente per il contribuente, ma non per questo iniquo.**

5. L'art. 36, comma 2, del D.L. n° 223/2006, non fornisce un nuovo criterio di valutazione, ma si limita a chiarire che **il beneficio della tassazione su base catastale, prevista per i terreni agricoli, non compete quando si tratti di suoli la cui vocazione edificatoria sia stata formalizzata in uno strumento urbanistico, ancorché non operativo. E' di comune esperienza, infatti, che tale circostanza è sufficiente a far lievitare il valore venale del suolo, secondo le leggi di mercato. Trattandosi di imposta periodica, le oscillazioni di valore, come già è stato accennato, dovranno riflettersi, nel bene e nel male, nelle dichiarazioni di variazione.**

6. **Diverse sono le finalità della legislazione urbanistica rispetto a quelle della legislazione fiscale.**

Jus aedificandi: corretto uso del territorio;

Jus valutandi: adeguamento del prelievo fiscale alle variazioni dei valori economici dei suoli.

Ne consegue, che le chiavi di lettura dei due comparti normativi possono essere legittimamente differenti. I tempi ancora necessari per il perfezionamento delle procedure, con tutte le incertezze riferite anche a quelli che potranno essere i futuri contenuti prescrittivi, entrano in gioco come elementi di valutazione al ribasso.

Le sentenze della Corte Costituzionale nn. 41/2008, 266/2008 e 394/2008.

La Corte Costituzionale nell'esaminare le questioni di legittimità costituzionale degli artt. 11-quaterdecies, comma 16, del decreto legge 30/09/2005, n° 203 (convertito con modificazioni dall'art. 1 della L. n° 248/05, e 36, comma 2, del decreto legge 4/07/2006, n° 223 (convertito con modificazioni dalla L. n° 248/06, giunge alle seguenti conclusioni:

1. Le norme introdotte dai due provvedimenti legislativi sono di interpretazione autentica e quindi producono **effetti retroattivi**;
2. E' del tutto ragionevole che il legislatore attribuisca alla **nozione di area fabbricabile significati diversi a seconda del settore normativo in cui detta nozione deve operare**, distinguendo quella fiscale (ove interessa il valore imponibile) da quella urbanistica (ove interessa l'effettiva possibilità di edificare);
3. E' fuori di dubbio che **un'area ricompresa tra quelle edificabili, seppur in un piano non approvato o non attuato, abbia un valore venale tendenzialmente diverso da quello di un terreno agricolo** privo di tale qualificazione;
4. **La potenzialità edificatoria dell'area**, anche se prevista da strumenti urbanistici solo in itinere o ancora inattuati, **costituisce elemento oggettivo idoneo ad influenzare il valore del terreno e, pertanto, rappresenta un indice di capacità contributiva**

adeguato ai sensi dell'art. 53 Cost;

5. **Non ha rilevanza l'eventuale "effetto espropriativo"** della tassazione prolungata nel tempo in quanto si tratta di prelievo tributario.

Adozione varianti parziali e generali al PRG, moneto iniziale di efficacia.

- 1) Data di **adozione** della variante da parte del Consiglio Comunale (efficacia della delibera di C.C.);
- 2) Data di approvazione delle **controdeduzioni** da parte del Consiglio Comunale (efficacia della delibera di C.C.).

Le aree acquisiscono la **natura edificatoria definitiva** dal momento dell'approvazione dell'organo a ciò deputato (Regione e/o Provincia).

Dal 01 gennaio dell'anno successivo alla definitiva approvazione la valutazione delle aree è piena non soggiace quindi più alla aleatorietà dovuta al periodo di adozione.

Nel caso di **mancata approvazione della variante** da parte dell'ente a ciò deputato e conseguente reintegro del precedente piano regolatore o della precedente destinazione urbanistica, **non è dovuto rimborso d'imposta per aree divenute non più edificabili a meno che il Comune non abbia disposto in tal senso con proprio regolamento (in ambito IMU non è più possibile introdurre tale previsione regolamentare)**. L'imposta era dovuta per le aree definite come edificabili in quanto la norma stabilisce che l'edificabilità discende dal piano adottato indipendentemente dall'approvazione della regione (Cassazione n°13135/2010).

La pianificazione territoriale regionale.

Diverse regioni hanno iniziato a legiferare in materia urbanistica puntando ad una gestione del territorio improntata verso criteri di perequazione e di previsioni a lungo termine con strumenti strategici che individuano macroaree di sviluppo le quali necessitano di sotto-strumenti per la loro attuazione.

Attualmente manca sia dal punto di vista normativo che giurisprudenziale un preciso allineamento tra i vecchi strumenti di programmazione territoriale (PRG) e le nuove forme di pianificazione che possa attribuire, inequivocabilmente, la natura edificatoria "fiscale" ad alcune fattispecie. In ogni caso occorre fare riferimento ai diversi obiettivi che si pongono le norme fiscali (tassazione del valore patrimoniale) rispetto alle norme urbanistiche (programmazione dello sviluppo del territorio).

E' utile tener conto che la definizione di area edificabile ai fini ICI/IMU è comune ad altre imposte (Cassazione n° 6727/2012).

Attualmente si accentua un contrasto tra:

- edificabilità urbanistica

- edificabilità fiscale

La possibile soluzione sta nel tener in debito conto i principi affermati dalla Cassazione (SS.UU. n° 25506/2006 e successive) che puntano ad una diversa nozione di edificabilità dei terreni a seconda degli obiettivi che ci si prefigge:

valutazione = fisco

programmazione=urbanistica.

All'urbanistica non si deve chiedere se un'area è edificabile ma, piuttosto, chiedere se la classificazione attribuita al terreno consente (rispetto al terreno meramente agricolo) una maggiore probabilità che esso, ancorché non nell'immediato, possa essere sottoposto ad un intervento edilizio.

Se la risposta è affermativa ciò esprime una potenzialità che riconosce al terreno l'edificabilità fiscale utile a far sì che esso sia assoggettato ad imposta come tale ed in funzione del suo valore venale.

I riferimenti normativi nazionali:

- Legge n° 1150/1942 (legge urbanistica fondamentale);
- Costituzione artt. 117 e 118 (governo del territorio);
- artt. 1 e 4, Legge n° 59/1997 (delega al Governo per l'attribuzione di funzioni e compiti a regioni ed enti locali);
- D. Lgs. n° 112/1998 (conferimento di funzioni e compiti a regioni ed enti locali);
- D. Lgs. n° 267/2000 (testo unico sull'ordinamento degli enti locali).

Conclusioni.

Al fine di conoscere se le aree inserite nelle previsioni a lungo o medio termine posseggono i requisiti di edificabilità ai fini ICI o IMU occorre, essenzialmente, ragionare con lo spirito critico dello **jus valutandi** introdotto dalla sentenza di Corte di Cassazione n° 25506/2006, **doverosamente separato dallo jus aedificandi** urbanistico-edilizio, e **riconoscere se l'area vanta quei requisiti essenziali che ne consentono la valutazione ai sensi dell'articolo 5, comma 5, D. Lgs. n° 504/92.**

Da ciò ne consegue che se dal **punto di vista urbanistico** un'area sottoposta ad una previsione di sviluppo edilizio da non è edificabile, essa, invece, può essere **edificabile secondo il principio fiscale** nel caso in cui siano comunque rinvenibili quei caratteri che non possono farla rientrare nella tipologia del terreno meramente agricolo, bensì tra quei terreni per i quali si intravede una aspettativa di edificabilità che può influenzare il valore di mercato.

La notifica della sopraggiunta edificabilità dei terreni.

La legge finanziaria per l'anno 2003, n° 289/02, all'articolo 31 (Disposizioni varie per gli enti locali), comma 20, recita: *"I comuni, quando attribuiscono ad un terreno la natura di area fabbricabile, ne danno comunicazione al proprietario a mezzo del servizio postale con modalità idonee a garantire l'effettiva conoscenza da parte del contribuente."*

La mancata comunicazione da parte del Comune non incide sul presupposto dell'imposta (che è sempre dovuta) ma potrebbe incidere sull'applicabilità o meno delle sanzioni. (Cass. NN. 2190/2011, 15558/2009, 25676/2008, 9510/2008) in applicazione dell'articolo 10, comma 2, L. n° 212/2000 *(non sono irrogate sanzioni né richiesti interessi moratori al contribuente, qualora (...) il suo comportamento risulti posto in essere a seguito di fatti direttamente conseguenti a ritardi, omissioni od errori dell'amministrazione stessa)*..

Il passaggio da terreno agricolo ad area edificabile **deve essere dichiarato dal contribuente** esprimendo anche il valore venale del bene (Cass. N°11440/2010).

Quale ufficio del Comune provvede alla notifica?

- Servizio urbanistica: conosce la tempistica delle varianti urbanistiche nonché quali sono i terreni coinvolti ma può non avere le conoscenze in merito alla differenziazione tra edificabilità ai fini urbanistici ed edificabilità ai fini fiscali;
- Servizio tributi: spesso non ha personale tecnico in grado di assolvere al compito, l'attività di notifica può dipendere, quindi, da altri uffici che potrebbero ritenerla non rilevante;
- Servizio edilizia: stesse considerazioni fatte per l'urbanistica.

Occorre una sinergia tra i vari uffici e la corretta archiviazione delle cartoline di notifica avvenuta.

Che cosa si notifica?

Sulla base della norma la notifica deve riguardare i soli terreni divenuti edificabili ai fini fiscali, pertanto **non** si deve provvedere alla notifica nei seguenti casi:

- Passaggio da area edificabile a terreno agricolo;
- Modifica del valore di mercato;
- Modifica della destinazione urbanistica nel caso l'area continui ad essere edificabile;
- Edificabilità sopraggiunta ai sensi dell'articolo 5, comma 6, D. Lgs. n° 504/1992

Che cosa si indica nella lettera?

La norma non indica i contenuti della lettera di notifica, essa dovrebbe riportare:

- Riferimenti legislativi;
- La data da cui far iniziare l'edificabilità ai fini fiscali (delibera di adozione);

- I riferimenti urbanistici (destinazione);
- L'eventuale indicazione del valore di mercato qualora deliberato dal comune;
- Gli obblighi che deve osservare il Contribuente.

A chi si notifica?

La norma stabilisce che la notifica deve essere indirizzata al proprietario, in realtà la soggettività passiva ICI comprende anche:

- proprietario;
- usufruttuario;
- titolare del diritto d'uso o di superficie;
- concessionario di beni demaniali;
- utilizzatore nei contratti di leasing;
- enfiteuta.

Come si notifica?

La norma prevede espressamente che la notifica avvenga utilizzando il servizio postale. Si ritiene che tale modalità non sia da considerarsi esclusiva ma possa estendersi anche all'utilizzo dei messi notificatori. Ciò che importa è l'effettiva prova dell'avvenuta conoscenza (recapito) della comunicazione al titolare del diritto reale, pena l'eventuale decadenza delle sanzioni. Queste ultime potranno essere applicate solo per le mensilità successive all'avvenuta notifica nel caso il Contribuente non si adegui.

Contro la notifica di edificabilità non si può proporre ricorso, il ricorso potrà essere proposto solo dopo aver ricevuto l'eventuale accertamento da parte del Comune.

Le agevolazioni previste per i coltivatori diretti, IAP e società agricole: requisiti e modalità di verifica.

In ambito IMU il d.l. 201/2011, richiamando la definizione di area edificabile prevista dall'articolo 2, lettera b), del D. Lgs. n°504/1992, **conferma** la finzione giuridica secondo la quale **non sarebbero edificabili** i terreni **posseduti** e **condotti** da soggetti in possesso di particolari requisiti.

L'estensione anche all'IMU dei requisiti già previsti per l'ICI non è possibile a causa del fatto che sia lo stesso d.l. n°201/2011 (articolo 13, comma 5, ultimo periodo) in modo indiretto sia il d.l. n°16/2012 (introduzione del comma 8-bis all'articolo 13 del d.l. n°201/2011) in modo diretto, richiamano per la qualifica di agricoltore la **nozione di coltivatore diretto** e di **imprenditore agricolo professionale** come qualificati **dall'articolo 1 del D. Lgs. n°99/2004** il quale fornisce una definizione ben più ampia di agricoltore portando a gravi conseguenze in merito al gettito d'imposta.

L'agricoltore in ambito ICI.

Perché il coltivatore proprietario di un'area edificabile assoggettabile ad ICI possa applicare l'agevolazione in materia di aree fabbricabili (artt. 2, lettera b), e art. 9, D. Lgs. N°504/92) occorre:

- **coltivare direttamente il fondo;**
- **essere una persona fisica;**
- **essere iscritto negli elenchi ex SCAU;**
- **pagare i contributi per indennità, vecchiaia e malattia.**

La cancellazione dagli elenchi decorre dal 1 gennaio dell'anno successivo a quello in cui si è verificata (Cass. nn. 21761/2009, 214/2005).

E' ammissibile che le agevolazioni **non possano essere estese ai soggetti pensionati dell'agricoltura** (Corte Costituzionale n° 336/2003 e n° 87/2005, Corte Cassazione n° 15516/2010) **e a coloro che, pur essendo coltivatori diretti o imprenditori agricoli e coltivando direttamente il terreno, non possono iscriversi negli elenchi INPS** in quanto non raggiungono il minimo delle giornate lavorative previste per l'iscrizione (Corte Costituzionale n° 336/2003, Corte Cassazione n° 15516/2010).

La verifica dell'iscrizione compete all'INPS, il Comune può **richiedere l'attestazione alla sezione dei lavoratori autonomi dell'INPS chiedendo di specificare anche il periodo di iscrizione/cancellazione dagli elenchi**. L'iscrizione all'INPS consente la verifica di due dei tre requisiti principali (qualifica di coltivatore diretto o imprenditore agricolo, svolgimento dell'attività a titolo principale) (Cassazione nn. 15516/2010, 26878/2009, 214/2005).

La presenza del terzo requisito (conduzione diretta dei terreni) deve essere **provata separatamente dal Contribuente** perché può capitare che un soggetto **seppur iscritto non conduca il terreno** (Cassazione n° 15516/2010, 26878/2010, 214/2005). **E' del tutto irrilevante la prova della coltivazione fornita attraverso una dichiarazione sostitutiva di notorietà** (Cassazione n° 27173/2011). Una possibile prova della effettiva conduzione può essere rappresentata dalle **particelle catastali che sono state dichiarate come condotte direttamente nel modello CD1 quadro C, INPS**. E' quindi evidente che nel caso le particelle non risultino presenti nella dichiarazione a suo tempo consegnata all'INPS dal coltivatore, potrebbero essere assoggettate ad imposta come aree edificabili.

Occorre tener presente che all'INPS possono essere iscritti anche Coltivatori Diretti non attivi ma iscritti con qualifica **I.A.P.** (imprenditore agricolo professionale che svolge almeno il 50% della sua attività in ambito agricolo), **l'agevolazione in tal caso va concessa sempreché sia verificato il requisito della coltivazione e dell'obbligatorietà del versamento contributivo**.

L'agevolazione **non dovrebbe essere invece concessa ai coadiuvanti agricoli** i quali, pur essendo iscritti all'INPS, risultano dipendenti di altro soggetto, quindi non rivestono il carattere di imprenditori agricoli anche perché ai fini IRPEF non dichiarano reddito agrario (CTP Reggio Emilia nn. 86/2010, 116/2010, in senso contrario CTP Reggio Emilia n° 271/2010).

*D.Lgs. n° 228/2001 art. 9 "Ai soci delle società di persone esercenti attività agricola, in possesso della qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo a titolo principale, continuano ad essere riconosciute e si applicano i diritti e le **agevolazioni tributarie** e creditizie stabiliti dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso delle predette qualifiche. I predetti soggetti mantengono la qualifica previdenziale e, ai fini del raggiungimento, da parte del socio, del fabbisogno lavorativo prescritto, si computa anche l'apporto delle unità iscritte nel rispettivo nucleo familiare."*

Potrebbe essere **dubbia l'estensione dell'agevolazione in quanto mancherebbe la coincidenza tra possessore (persona fisica) e conduttore (società).**

Le società di capitali:

In tema di agevolazioni ICI per terreni edificabili la Corte di Cassazione con sentenze nn. 11434/2010, 5931/2010 ha chiarito:

1. Le agevolazioni ICI **si applicano unicamente agli imprenditori agricoli individuali** (persone fisiche) e **non anche alle società di capitali** che svolgono attività agricola in quanto non rientrano nella definizione di imprenditore agricolo a titolo principale;
2. Eventuali richiami a parallelismi ed estensioni agevolative previste da norme della comunità europea **non sono applicabili** in quanto richiedono norme attuative in assenza delle quali vale la norma statale specifica dell'imposta.

Le aree possedute da contitolari:

Le sentenze di Cassazione nn. 14825/2011, 15566/2010, 26878/2009.

Principi

1) Nel caso di più contitolari dei terreni, **è sufficiente che uno solo di essi abbia i requisiti previsti per ottenere l'agevolazione per consentire anche agli altri di non dover calcolare l'imposta sulla base del valore venale bensì sulla base del valore agricolo.**

2) Ciò in quanto il legislatore ha introdotto i benefici al fine di **incentivare l'attività agricola**, l'obbligo di versare l'imposta, per alcuni, sulla base del valore venale potrebbe essere motivo di disincentivo.

3) **Lo sfruttamento edilizio è incompatibile con la permanente destinazione a scopi agricoli** sia per il comproprietario coltivatore diretto che per gli altri.

Considerazioni:

- 1) Le precedenti sentenze di Corte di Cassazione nn. 18384/2004 e 18305/2005

propendevano per la natura **soggettiva** dell'agevolazione *“in tema di ICI, le agevolazioni previste dall'articolo 9 del D.Lgs. n° 504/1992, in favore dei coltivatori diretti o degli imprenditori agricoli in relazione ai terreni agricoli posseduti, purché dai medesimi condotti, hanno natura soggettiva”*. Tale interpretazione, che porterebbe a conclusioni opposte rispetto alle ultime sentenze sul tema, appare molto più in armonia con i principi di capacità contributiva sancite dalla Costituzione;

- 2) La possibilità demandata ai comuni di introdurre ulteriori condizioni per l'applicabilità della agevolazione (art. 59, comma 1, lettera a), D. Lgs. n° 446/1997) attraverso l'adozione di un proprio **regolamento** nel quale possono essere specificati elementi riferiti alla *“... quantità e qualità del lavoro effettivamente dedicato all'attività agricola da parte dei soggetti di cui al comma 2 dell'art. 58 e del proprio nucleo familiare”*, conferma la natura soggettiva dell'agevolazione;
- 3) La Corte effettua una **lettura disgiunta** dell'articolo 2 e dell'articolo 9 del d. Lgs. n° 504/1992, mentre appare chiara la volontà del legislatore di voler imprimere ai due testi una **lettura congiunta**: *“sono considerati tuttavia non fabbricabili i terreni posseduti e condotti dai soggetti indicati nel comma 1 dell'articolo 9”, e poi: “Agli effetti dell'applicazione dell'articolo 9 del D. Lgs. n° 504/1992 si considerano coltivatori diretti od imprenditori agricoli a titolo principale le persone fisiche iscritte negli appositi elenchi comunali previsti dall'articolo 11 della L. n° 9/1963, e soggette al corrispondente obbligo dell'assicurazione per invalidità, vecchiaia e malattia”*.

L'agricoltore in ambito IMU.

In coerenza con quanto previsto dal nuovo comma 8-bis dell'articolo 13, d.l. n°201/2011 (introdotto dal d.l. n°16/2012), la definizione di **Coltivatore diretto** risulta la seguente:

piccolo imprenditore che si dedica direttamente ed abitualmente alla manuale coltivazione dei fondi, in qualità di proprietario, affittuario, usufruttuario, enfiteuta, e/o all'allevamento ed attività connesse (articolo 2135 del codice Civile).

Affinché vi siano i presupposti per l'iscrizione obbligatoria alla gestione previdenziale da parte del coltivatore diretto e degli appartenenti al suo nucleo familiare (parenti e affini fino al 4° grado) devono combinarsi **requisiti** di carattere **oggettivo** e **soggettivo**.

Requisiti oggettivi:

- il fabbisogno lavorativo necessario per la gestione dell'azienda non deve

essere inferiore a **104 giornate annue** (articolo 3, Legge n°9/1963);

- il nucleo coltivatore diretto deve fare fronte autonomamente ad almeno **un terzo del fabbisogno lavorativo annuo** occorrente per la gestione dell'azienda (articolo 2, Legge n°9/1963).

Requisiti soggettivi:

- l'attività deve essere svolta con **abitudine e prevalenza per impegno lavorativo e reddito ricavato** (artt. 1 e 2, Legge n°1047/1957). Ai sensi dell'articolo 2 della Legge n°9/1963, il requisito della abitudine si ritiene sussistere quando l'attività sia svolta in modo **esclusivo o prevalente**, intendendosi per attività prevalente **quella che occupi il lavoratore per il maggior periodo di tempo nell'anno e costituisca la maggior fonte di reddito** (Circolare SCAU n°21 del 18/03/1993, Circolare n°111 del 23/05/1998, punto 5, Msg. n°33537 del 21/09/1998, Msg. n°26076 del 02/04/1999, Msg. n°26 del 06/11/2000).

Il mancato rispetto del requisito oggettivo o del requisito soggettivo comporta che il coltivatore **è escluso dalla qualifica e dal regime previdenziale di coltivatore diretto**, con la conseguenza che, ai fini IMU, **non può godere dell'agevolazione** prevista per i soggetti iscritti alla previdenza come coltivatori diretti in quanto, **ai fini INPS, non può assumere tale qualifica anche se, di fatto, coltivi il terreno.**

In coerenza con quanto previsto dal nuovo comma 8-bis dell'articolo 13, d.l. n°201/2011 (introdotto dal d.l. n°16/2012), la definizione di **imprenditore agricolo professionale** va ricercata entro quanto previsto **dall'articolo 1, D. Lgs. n°99/2004**, e cioè:

- Soggetto in possesso di **competenze professionali** (dimostrare redditività, rispetto dei requisiti minimi in materia di ambiente, igiene e benessere degli animali, possesso di conoscenze e competenze professionali adeguate);
- Svolgere le attività agricole elencate **dall'articolo 2135 del codice civile**;
- Le attività devono essere svolte **direttamente o in qualità di socio di società**;
- Occorre dedicare alle attività **almeno il 50% del proprio tempo di lavoro complessivo** (numero delle giornate lavorative definito dalla Regione);
- Le attività agricole devono produrre **almeno il 50% del reddito globale da lavoro** ridotto al 25% per le aziende in zone svantaggiate (si escludono: le pensioni di ogni genere, gli assegni equiparabili, le indennità e somme percepite per cariche pubbliche ovvero in associazioni o altri enti operanti nel settore agricolo);
- Nel caso di **società di persone o cooperative**, il **socio** può ottenere la **qualifica di IAP**;
- Nel caso di **società di capitali** l'**amministratore** può ottenere la **qualifica di IAP**.

La qualifica di IAP per le **società di persone, cooperative** e di **capitali** secondo l'articolo 1, D. Lgs. n°99/2004, può sussistere **solo** nel caso in cui:

- Nello statuto sia previsto quale oggetto sociale **l'esercizio esclusivo delle attività agricole di cui all'articolo 2135 del codice civile**;
- società di persone: **almeno un socio** deve essere in possesso della **qualifica IAP**. Per le s.a.s. la qualifica di IAP deve essere posseduta dall'accomandatario;
- società di capitali o cooperative: **almeno un amministratore** che sia anche socio per le società cooperative, abbia la **qualifica IAP**;
- l'Amministratore può portare la qualifica di IAP ad **una sola società**.
- Per le **società cooperative la qualifica IAP viene soddisfatta quando almeno 1/5 dei soci abbia la qualifica IAP**.

La verifica del possesso dei requisiti per gli IAP è demandata alle Regioni che possono delegare le provincie e le comunità montane.

Ai fini del controllo del possesso dei requisiti l'Ufficio dovrà richiedere:

- per i **coltivatori diretti**: la conferma dell'iscrizione all'INPS nella sezione dedicata alla previdenza agricola;
- per gli **imprenditori agricoli professionali**: il possesso della certificazione di IAP rilasciata dalla Regione e/o Provincia, nonché la conferma dell'iscrizione all'INPS nella sezione dedicata alla previdenza agricola dello IAP o, per le società, del socio e/o amministratore;
- per entrambi i soggetti occorrerà altresì verificare che i terreni siano, oltreché posseduti, **anche direttamente condotti**, a tal fine potranno essere richiesti ad INPS o all'ente che rilascia la certificazione IAP i dati dichiarati in merito ai fogli e mappali. **Solo nel caso delle società di persone è ammessa l'agevolazione qualora i soci abbiano concesso in affitto o comodato i terreni che, in qualità di soci, continuano a coltivare (Circolare MEF, n° 3/DF del 18/05/2012).**

I terreni posseduti in comproprietà, estensione agevolazioni IMU

Le sentenze di Cassazione nn. 14825/2011, 15566/2010, 26878/2009.

Principi

1) Nel caso di più contitolari dei terreni, **è sufficiente che uno solo di essi abbia i requisiti previsti per ottenere l'agevolazione per consentire anche agli altri di non dover calcolare l'imposta sulla base del valore venale bensì sulla base del valore agricolo**.

2) Ciò in quanto il legislatore ha introdotto i benefici al fine di **incentivare l'attività agricola**, l'obbligo di versare l'imposta, per alcuni, sulla base del valore venale potrebbe essere motivo di disincentivo.

3) **Lo sfruttamento edilizio è incompatibile con la permanente destinazione a**

scopi agricoli sia per il comproprietario coltivatore diretto che per gli altri.

Le conclusioni cui giunge la Cassazione sono confermate in ambito IMU dalla Circolare MEF n° 3/DF del 18/05/2012 e dalle “Linee guida” per la redazione dei regolamenti IMU.

Non sussiste alcuna possibilità per l'ente di intervenire sulla fattispecie (regolamento IMU) per limitare le conseguenze dell'estensione dell'agevolazione anche ai soggetti comproprietari che non conducono i terreni o non sono in regola con le definizioni di coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale.

Il rapporto di pertinenza tra aree e fabbricati: pertinenza civilistica, urbanistica, catastale e ipotesi procedurale per l'ICI e per l'IMU.

La pertinenza civilistica.

L'articolo 817 del C.C. così recita:

“Sono pertinenze le cose destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento di un'altra cosa. La destinazione può essere effettuata dal proprietario della cosa principale o da chi ha un diritto reale sulla medesima.”.

Perché si verifichi un rapporto di pertinenzialità occorre quindi che siano soddisfatti due requisiti:

- **oggettivo:** la durevole funzione di servizio o di ornamento;
- **soggettivo:** l'atto di destinazione.

Rispetto del requisito oggettivo valutando:

- a) lo **stato effettivo dei luoghi** ed i rapporti intercorrenti tra i manufatti e l'adiacente spazio;
- b) la **durevole** funzione di servizio o di ornamento;
- c) il conferire alla cosa principale qualsiasi **utilità o abbellimento**;
- d) che le pertinenze **possono essere materialmente connesse alla cosa principale o distaccate**: nell'ipotesi di pertinenza distaccata deve sussistere la vicinanza necessaria a realizzare la funzione di utilità o di abbellimento della pertinenza, mentre la connessione materiale può caratterizzare il rapporto pertinenziale che è invece escluso dalla unione e dalla incorporazione, in quanto la cosa unita o incorporata diviene parte integrante di un bene composto;

Rispetto del requisito soggettivo valutando:

- a) la **destinazione** che è l'atto giuridico che connette funzionalmente la cosa accessoria con quella principale, essa si effettua immettendo di fatto il bene accessorio a servizio od ornamento della cosa principale;
- b) occorre una **volontà effettiva di destinazione** da parte degli aventi diritto;
- c) **l'autore dell'atto di destinazione – oltre che proprietario della cosa principale –**

dev'essere proprietario anche della cosa accessoria;

d) la pertinenza dev'essere destinata **"in modo durevole"** al servizio od ornamento della cosa principale: il requisito della durevolezza va inteso non come perpetuità ma come **stabilità** della funzione assegnata alla pertinenza.

Le cause di scioglimento del vincolo si manifestano con la mancanza di uno dei due requisiti (oggettivo e soggettivo) e quindi:

a) **con il definitivo venir meno della funzione di servizio o di ornamento della cosa accessoria.** Ciò può derivare da una causa esterna che renda impossibile tale funzione o da un atto di scioglimento del vincolo. L'atto di scioglimento del vincolo pertinenziale è l'atto giuridico che sottrae definitivamente il bene alla sua destinazione a servizio od ornamento della cosa principale;

b) analogamente all'atto di destinazione, quello di **scioglimento è un atto giuridico che può essere effettuato dal proprietario e che si concreta nella creazione di una situazione di fatto o di diritto incompatibile con l'originaria destinazione pertinenziale.** Tale incompatibilità consegue, tra l'altro, ad atti di alienazione separata del bene pertinenziale ed il conseguente obbligo di consegna svincola infatti il bene dal rapporto di servizio con la cosa principale.

La pertinenza urbanistica.

La nozione di **pertinenza urbanistica** o edilizia ha caratteristiche diverse dalla definizione dettata dall'articolo 817 del Codice civile.

Infatti, come ritenuto dalla costante giurisprudenza di legittimità (**Corte di cassazione, sezione III penale, sentenze n° 4056 del 21 maggio 1997, n° 7544 dell'11 giugno 1999 e n° 11839 del 18 ottobre 1999**), nella nozione di pertinenza urbanistica rientra l'opera, che abbia comunque una propria individualità fisica e una propria conformazione strutturale:

- **preordinata a una oggettiva esigenza dell'edificio** (bene principale);
- **funzionalmente e oggettivamente destinata al servizio dell'edificio;**
- **priva di autonomo valore di mercato;**
- **non valutabile in termini di cubatura** o dotata di un volume minimo tale da non consentire, in relazione alle caratteristiche dell'edificio, una sua destinazione autonoma e diversa da quella a servizio dell'immobile cui accede (si veda Consiglio di Stato, sezione V, sentenza n° 633 del 7 maggio 1993).

La strumentalità rispetto all'edificio deve essere in ogni caso **"oggettiva"**, cioè connaturale alla struttura dell'opera, e non può desumersi esclusivamente dalla destinazione data dal proprietario o dal possessore.

La pertinenza catastale.

Secondo la legge istitutiva del **catasto** *"si considera unità immobiliare urbana ogni parte*

di immobile che, nello stato di fatto in cui si trova, è di per se stessa utile ed atta a produrre reddito proprio" ed è quindi ovvia l'indissolubilità (non si parla di fabbricato ma di immobile) tra fabbricato e terreno edificato; **l'unità immobiliare è perciò l'insieme di tutto quanto ne costituisce l'essenza: l'area coperta, l'area scoperta e le strutture murarie.**

Variare uno qualsiasi di questi elementi significa variare l'unità immobiliare.

Diventa quindi importante determinare la corte del fabbricato, cioè l'area che è di uso esclusivo dell'unità immobiliare principale (fabbricato). Il rapporto di unione tra il fabbricato e la corte è evidenziato da un apposito simbolo "cidiglia" a forma di "s", leggibile sulla mappa catastale, che unisce due entità diverse: fabbricato e corte asservita, ed è altresì indicato nell'elaborato planimetrico che viene presentato per precisare le aree comuni a più unità immobiliari.

L'incidenza della pertinenza viene valutata diversamente in funzione del Gruppo Catastale cui deve farsi riferimento per il classamento dell'unità immobiliare.

Ipotesi per la valutazione del rapporto di pertinenza ai fini ICI ed IMU.

Ai fini ICI ed IMU è l'elemento catastale che **potrebbe** determinare in modo più oggettivo il rapporto di pertinenzialità di un bene (area) rispetto ad un altro (fabbricato) e che garantirebbe, se correttamente applicato, anche un **principio di equità fiscale**.

In realtà diverse sentenze di Corte di Cassazione hanno stabilito che occorre fare riferimento al ruolo pertinenziale come definito dal **Codice Civile (Cassazione n° 19375/2003, n° 17035/2004, n° 5755/2005, n° 15739/2007, n° 22129/2010)**. E ben poco importa la caratteristica di edificabilità dell'area che risulta, quindi, influente ai fini della definizione del rapporto pertinenziale tra i due immobili (fabbricato ed area).

La **destinazione a giardino del terreno non ha significato** e non è elemento che presuppone il vincolo di pertinenza tra le due cose: bene principale e bene accessorio. Ciò in quanto la destinazione a giardino **non qualifica un sicuro e durevole asservimento dell'area (Cassazione n° 22129/2010)**.

L'accorpamento catastale del terreno al fabbricato è un elemento **rafforzativo del ruolo pertinenziale ma non esaustivo (Cassazione n° 22129/2010)**.

Per configurare un valido rapporto di pertinenza deve essere presente anche il **requisito della non suscettibilità anche del bene costituente pertinenza di diversa destinazione senza radicale trasformazione (Cassazione n° 22129/2010)**.

Occorrono **elementi fattuali** che **sterilizzino lo jus aedificandi** (Cassazione n° 10090/2012).

L'indicazione del ruolo pertinenziale espressa in un **atto pubblico di vendita** o in un **contratto di locazione** è **irrilevante** a conferire ad un bene l'accessorietà all'altro (Cassazione n° 10090/2010).

Se sussiste un ruolo pertinenziale tra terreno e fabbricato **se ne deve necessariamente tener conto nella determinazione del valore del fabbricato** (rendita) (Cassazione n° 10090/2010).

Dichiarazione ed abuso di diritto.

Diviene però rilevante il comportamento del Contribuente il quale, per far valere il rapporto di pertinenzialità tra i due beni area e fabbricato, **deve provvedere a dichiarare ai fini ICI (e conseguentemente anche ai fini IMU) il bene area come pertinenziale al bene fabbricato**. Solo così si ha modo di esplicitare tale ruolo nonché la possibilità per il Comune di accertare la sussistenza dei requisiti necessari. Pertanto la norma di legge deve essere letta in tal senso: *“per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quell'area che, per espressa dichiarazione del soggetto passivo dell'imposta esposta nella denuncia annuale e a prescindere dalla previsione della sua edificabilità contenuta negli strumenti urbanistici comunali, ne costituisce pertinenza”*. **(Cassazione nn. 10090/2012, 19639/2009, 25127/2009)**

Con la sentenza Cassazione n° 25127/2009 viene introdotto il principio del divieto dell'abuso di diritto nell'ICI (principi estensibili anche all'IMU) in riferimento al vantato rapporto di pertinenza tra un terreno edificabile ed un fabbricato.

In pratica è introdotto un principio antielusivo che preclude al Contribuente la possibilità di ottenere **vantaggi fiscali dall'uso distorto**, anche se non in contrasto con norme di legge, **di strumenti giuridici idonei a fargli conseguire un vantaggio fiscale o un risparmio d'imposta, mancando ragioni economicamente apprezzabili che giustifichino l'operazione, diversa dalla mera aspettativa di quei benefici**.

Il rischio della doppia imposizione

La tassazione delle aree pertinenziali sulla base della loro effettiva edificabilità può comportare il rischio della doppia imposizione (imposta dovuta sia sulla base della rendita catastale del fabbricato che sulla base del valore imponibile dell'area, dove il valore dell'area – o una sua quota – è già compreso nel valore del fabbricato).

Elementi per la verifica del rapporto di pertinenza

1. verificare se il contribuente ha a suo tempo presentato la dichiarazione ICI con la quale ha espressamente fatto emergere l'esistenza di un diritto all'esenzione dall'imposta per il terreno in quanto pertinenziale ad altro manufatto (**Cassazione nn. 19639/2009 e 25127/2009**);
2. individuare gli elementi fattuali e concreti per la sussistenza dei requisiti oggettivi e soggettivi che formalizzano il rapporto di pertinenza ai sensi dell'art. 817 e segg. del c.c., i quali possono essere qui sintetizzati:
 - valutare lo stato effettivo dei luoghi ed i rapporti tra i manufatti e l'adiacente spazio;
 - la durevole funzione di servizio e di ornamento;
 - il conferire alla cosa principale utilità ed abbellimento;
 - nel caso di pertinenza distaccata dal bene principale occorre vi sia la necessaria vicinanza tale da consentire la funzione di abbellimento o utilità della pertinenza rispetto al fabbricato;
 - la destinazione che connette funzionalmente la cosa accessoria al bene principale deve essere palesemente riscontrabile;
 - deve esservi una volontà effettiva di destinazione da parte degli aventi diritto;
 - l'autore dell'atto di destinazione, oltre che proprietario della cosa principale, deve essere proprietario della cosa accessoria;
 - la pertinenza deve essere destinata in modo durevole al servizio od ornamento della cosa principale.
3. considerare irrilevante l'eventuale destinazione edificatoria del terreno (**Cassazione n° 22129/2010, n° 19375/2003, n° 17035/2004, n° 5755/2005, n° 15739/2007**);
4. non suscettibilità anche del bene costituente pertinenza di diversa destinazione senza radicale trasformazione (**Cassazione n° 22129/2010**);
5. se la scelta pertinenziale non è giustificata da reali esigenze (economiche, estetiche o di altro tipo), non può avere valenza tributaria (**Cassazione nn. 25127/2009 e 22129/2010**);
6. nel caso il terreno sia area edificabile occorre che intervenga una oggettiva e funzionale modificazione dello stato dei luoghi che sterilizzi, in concreto e stabilmente, lo ius aedificandi, che non si risolva quindi in un mero collegamento materiale rimovibile ad libitum (**Cassazione nn. 25127/2009, 22129/2010 e 10090/2012**);
7. l'uso a giardino di un terreno limitrofo ad un fabbricato, in carenza di ulteriori elementi concreti, non depone affatto per la sussistenza di un sicuro e durevole asservimento dell'area (**Cassazione n° 22129/2010**);
8. nel caso il valore di quell'area (perché e proprio perché asservita) sia stato considerato ai fini di determinare quello (catastalmente rilevante) del fabbricato cui si assumerebbe pertinenza, ciò non depone affatto per la sussistenza di un sicuro e durevole asservimento dell'area (**Cassazione n° 22129/2010**);
9. la fusione catastale di una particella rispetto al fabbricato può essere solo elemento

rafforzativo del rapporto di pertinenza (**Cassazione n° 22129/2010**);

10. l'indicazione del ruolo pertinenziale di un bene rispetto ad un altro in un atto pubblico di vendita o in un contratto di locazione è elemento irrilevante al fine di provare l'effettiva esistenza del ruolo pertinenziale (Cassazione n° 10090/2012);
11. se l'area è effettivamente pertinenziale al fabbricato se ne deve tenere conto in sede di determinazione del valore (rendita) del fabbricato stesso (Cassazione n° 10090/2012).

Le unità collabenti e la tesi per il loro assoggettamento ad imposta come aree edificabili

Non sono fabbricati nel senso catastale (D.M. Finanze n°28 del 02/01/1998) bensì unità che, per le loro caratteristiche di **sopraggiunto degrado**, non sono più in grado di produrre reddito proprio (inagibili o inabitabili).

Per le unità di nuovo impianto occorre una dichiarazione sottoscritta dal tecnico compilatore o dal proprietario attestante lo stato di degrado (Nota catasto n° C3/95/98 del 22/10/1998).

Per le unità soggette a variazione occorre allegare alla denuncia una attestazione rilasciata dai competenti uffici comunali o da altri organi competenti (Nota catasto n° C3/494 del 11/12/1997).

Discrasia tra il concetto di inagibilità/inabitabilità vigente ai fini ICI e IMU che prevede la riduzione del 50% dell'imposta per l'ICI o del 50% della base imponibile per l'IMU, ed il concetto di inagibilità/inabitabilità catastale che prevede la non attribuzione della rendita.

Ai fini ICI/IMU, mancando la rendita, **il valore imponibile potrebbe essere determinato in funzione del valore dell'area edificabile con riguardo alle condizioni urbanistico/edilizie e/o dei volumi esistenti.**

C'è chi sostiene l'esclusione da ICI e da IMU in quanto gli immobili sono comunque censiti al catasto fabbricati (art. 2, comma 1, lettera a), D. Lgs. n° 504/92) ma privi di rendita e, quindi, con valore imponibile pari a zero, pertanto l'assoggettabilità ad ICI/IMU dovrebbe nascere solo nel caso di inizio di lavori di recupero edilizio (art. 5, comma 6, D. Lgs. n° 504/92), **in realtà tali unità non appartengono alla nozione di fabbricati come prevista dalle due imposte per le quali si richiama la definizione catastale di unità immobiliare.**

Su tali unità può applicarsi il concetto dell'**edificabilità di fatto** (anche al di fuori della previsione programmatica) che influisce sul valore del bene e si presenta quando vi sono fabbricati **destinati alla demolizione ed alla loro ricostruzione** (Cassazione n° 5166/2013).

La potestà regolamentare del Comune relativamente alla determinazione dei

La normativa in ambito ICI

Il Decreto Legislativo n° 446/1997, articolo 59, lettera g), recita: *“Con regolamento adottato a norma dell'articolo 52, i comuni possono: (...) determinare periodicamente e per zone omogenee i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili, al fine della limitazione del potere di accertamento del comune qualora l'imposta sia stata versata sulla base di un valore non inferiore a quello predeterminato, secondo criteri improntati al perseguimento dello scopo di ridurre al massimo l'insorgenza di contenzioso.”.*

La normativa in ambito IMU

Il d.l. n°16/2012 ha modificato l'articolo 14, comma 6, D. Lgs. n°23/2011 **eliminando** il richiamo alla potestà regolamentare del comune in ambito ICI che poteva essere estesa anche all'IMU (articolo 59, comma 1, lettera g), D. Lgs. n°446/1997).

Le “Linee guida” per la predisposizione dei regolamenti IMU emanate dal MEF (articolo 6) consentono (nell'ambito del potere regolamentare residuo garantito dall'articolo 52 del D. Lgs. n° 446/1997) la possibilità di stabilire dei valori di riferimento ai fini IMU. Tali valori possono perseguire **due diversi obiettivi**:

- **valori orientativi** non vincolanti né per il contribuente né per l'ufficio tributario;
- **valori che seguono il principio di autolimitazione** al potere di accertamento dell'ufficio tributario in analogia con quanto avveniva in ambito ICI.

E' evidente che sarà il comune a dover specificare nel proprio regolamento la valenza che intende conferire ai valori che verranno determinati.

La diversa scelta dovrà necessariamente discendere da una attenta analisi delle capacità di accertamento dell'ufficio tributario.

La scelta di valori **meramente orientativi** presuppone la **presenza di personale tecnico** in grado di **sostenere efficacemente nelle motivazioni all'avviso di accertamento** (ma anche in sede contenziosa) un diverso (maggiore) valore di mercato rispetto ai valori tabellari.

La scelta di valori che seguono il **principio di autolimitazione** al potere di accertamento è utile per gli uffici tributari che **non possono contare su un continuativo e valido appoggio tecnico** ai fini della determinazione puntuale dei valori di mercato delle aree.

La possibilità di determinare valori puramente orientativi potrebbe essere un elemento sufficiente a consentire che nel regolamento IMU si disponga che l'approvazione degli stessi valori sia possibile anche attraverso una semplice **determina dirigenziale e non già una delibera di Giunta**.

Prassi e giurisprudenza in ambito ICI:

- Circolare Min. Finanze n° 296/e del 31/12/1998 (**autolimitazione accertamento in ambito ICI**);
- Cassazione nn. 15461/2010, 9137/2005 (**applicabilità retroattiva dei valori deliberati**);
- Cassazione nn. 16702/2007, 9216/2007 (approvazione dei valori demandata alla **Giunta** e non al Consiglio Comunale);
- Cassazione n°13042/2011 (approvazione dei valori demandata al **Consiglio Comunale**, nella sentenza si richiama la n°16702/2007 che invece identifica la Giunta);
- Cassazione nn. 2764/2009, 9216/2007, 9137/2005 (i valori **non hanno natura imperativa**, ma svolgono una funzione analoga ai c.d. studi di settore o redditometri. Mera fonte di presunzioni);
- Cassazione n° 21761/2009 (elementi come: **coefficienti, modalità e criteri sono sufficienti per giungere alla stima del valore dell'area**);
- Cassazione nn. 15461/2010, 21764/2009 (i criteri di valutazione costituiscono una base per **orientare l'esercizio del potere discrezionale dell'amministrazione** a fronte del quale **il contribuente che intende contrastare la valutazione operata ha l'onere di portare all'attenzione del giudice tributario elementi probatori idonei a dimostrare l'incongruità**);
- Cassazione nn. 1944/2012, 23506/2011, 12270/2010, 8505/2010 (all'avviso di accertamento **non devono necessariamente essere allegati gli atti** che hanno portato alla determinazione del valore deliberato), in senso contrario Cassazione n°20535/2010;
- Cassazione n°20872/2010 (nel caso in cui il Comune **non** abbia determinato i valori unitari ai sensi dell'art. 59, D.Lgs. n° 446/1997, il contribuente determina il valore imponibile sulla base di una **mera previsione**. Nell'ipotesi in cui essa si riveli errata egli sarà tenuto ad uniformarsi all'accertamento dell'ente impositore ma **mancando qualsiasi volontarietà e colpevolezza della condotta, la stessa non potrà essere sanzionata**);
- Cassazione n°23506/2011 (i valori tabellari deliberati dal Comune risultano attendibili anche nel caso in cui **per la loro determinazione non si sia fatto espresso richiamo a specifici atti di compravendita**);
- Cassazione n°23506/2011 (l'accertamento dell'imponibile ben **può fondarsi, in difetto di prova contraria da parte del contribuente, sulla base delle delibere di determinazione del valore delle aree edificabili**).