

LE AREE FABBRICABILI NELL'IMU: NOVITA' GIURISPRUDENZIALI

*Geom. Andrea Giglioli
Funzionario Tecnico
Servizio Entrate
Comune di Reggio nell'Emilia*



Sesto al Reghena (PN), 08/10/2019

**RILEVANZA DEL CONCETTO DI EDIFICABILITA'
«FISCALE» RISPETTO ALLA EDIFICABILITA'
URBANISTICO-EDILIZIA FINO ALLE SENTENZE
DELLA CORTE DI CASSAZIONE E DELLA CORTE
COSTITUZIONALE: SI DISCUTE DI VALORI MA NON
DI EDIFICABILITA'**

La definizione normativa

Gli elementi ricavabili dall'art. 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**.

... come integrato dall'art. 36, comma 2, D.L. n. 223/2006, convertito, con modificazioni dalla L. n. 248/2006

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**.

La definizione normativa

Le peculiarità

Si intende

Il Legislatore fa una scelta precisa, l'area edificabile per il fisco ha una definizione speciale che non collima con altre definizioni conosciute

E' una definizione tassativa, non interpretabile diversamente e non derogabile causa l'indisponibilità da parte dei comuni di intervenire sulle definizioni degli oggetti d'imposta

Qualsiasi altra diversa definizione non può trovare applicazione in quanto è collegata ad un diverso contesto ed un diverso obiettivo.

Le imposte patrimoniali hanno una tipicità e specialità nelle definizioni degli oggetti tassati e nella determinazione del loro valore imponibile.

La definizione normativa

Le peculiarità

Area

Cos'è un'area? E' uno spazio di terreno delimitato da una linea spezzata che forma un perimetro chiuso.

Parliamo, quindi, di un oggetto concreto, tangibile del quale deve essere possibile determinare l'entità della superficie nel piano.

Oggetto della tassazione è, quindi, l'area o superficie delimitata e non la sua capacità edificatoria che è, invece, un attributo dell'area stessa. Sostanziale differenza tra area (oggetto) e diritto edificatorio (valore imponibile).

Se lo strumento urbanistico, dal quale discendono i regimi edificatori dei terreni, non è in grado di definire l'area nello spazio, allora non è possibile costituire l'oggetto della tassazione.

La definizione normativa

Le peculiarità

Utilizzabile a scopo edificatorio

Vanta una destinazione che ne prevede la possibile trasformazione in un manufatto.

L'utilizzo edificatorio è previsivo e potenziale e non è, necessariamente, attuale/immediato.

Lo strumento urbanistico deve prevedere la radicale trasformazione del terreno.

La definizione normativa

Le peculiarità

Strumenti urbanistici generali o attuativi

L'edificabilità deve discendere direttamente dallo strumento di pianificazione territoriale generale (PRG) o attuativo (particolareggiato).

Gli strumenti urbanistici generali o attuativi devono individuare le aree che vantano destinazioni che ne consentono l'edificabilità.

La definizione normativa

Le peculiarità

Piano adottato dal Comune...

L'edificabilità non deve avere carattere assoluto, certo ed immediato, ma deve derivare anche dallo strumento urbanistico semplicemente adottato.

Sebbene la sola adozione dello strumento urbanistico non conferisca al terreno la sicura e certa definitività della sua destinazione edificatoria, tale destinazione, diversa da quella agricola, è sufficiente a far lievitare il valore di mercato e a rendere non più possibile la valutazione con il sistema parametrico catastale vigente per i terreni agricoli.

L'adozione dello strumento urbanistico trasforma l'oggetto d'imposta da terreno agricolo ad area edificabile.

La definizione normativa

Le peculiarità

... indipendentemente dall'approvazione della regione...

L'edificabilità, per essere tale sin dal piano adottato, non necessita che il piano sia approvato dalla regione.

Durante il periodo tra adozione comunale ed approvazione o meno della regione l'oggetto d'imposta è comunque area edificabile.

L'eventuale mancata approvazione dello strumento urbanistico da parte della regione non inficia sulla natura pregressa del bene che conservava la sua edificabilità rilevante ai fini fiscali.

La definizione normativa

Le peculiarità

... dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo

Nel caso l'edificabilità derivante dal piano adottato o definitivamente approvato necessiti, per concretizzarsi, dell'adozione di strumenti attuativi del piano stesso (piani particolareggiati, piani di lottizzazione, ecc.) ciò non incide sulla natura del terreno che conserva la sua connotazione edificatoria desumibile direttamente dallo strumento urbanistico generale.

La necessità dell'adozione di strumenti attuativi per rendere più immediata e concreta l'edificabilità del suolo incide solo sulla valutazione del bene e non sulla sua natura.

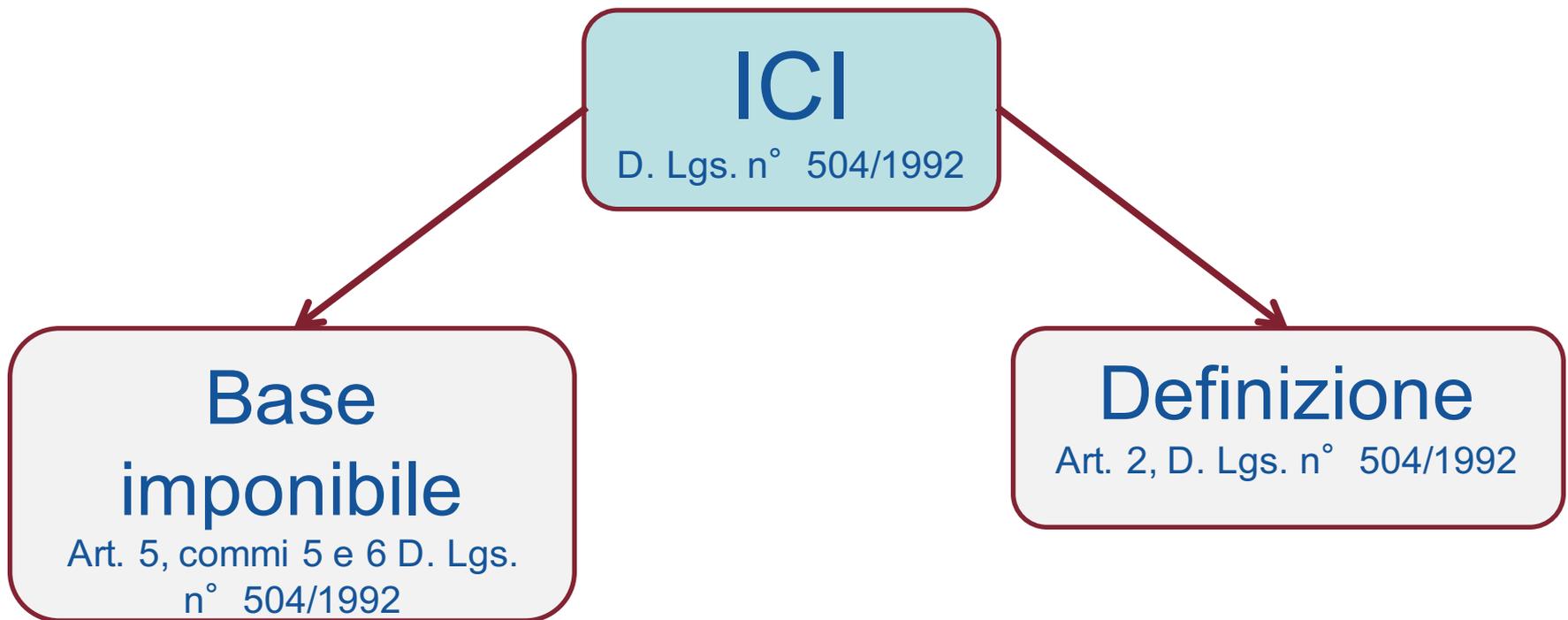
La definizione normativa

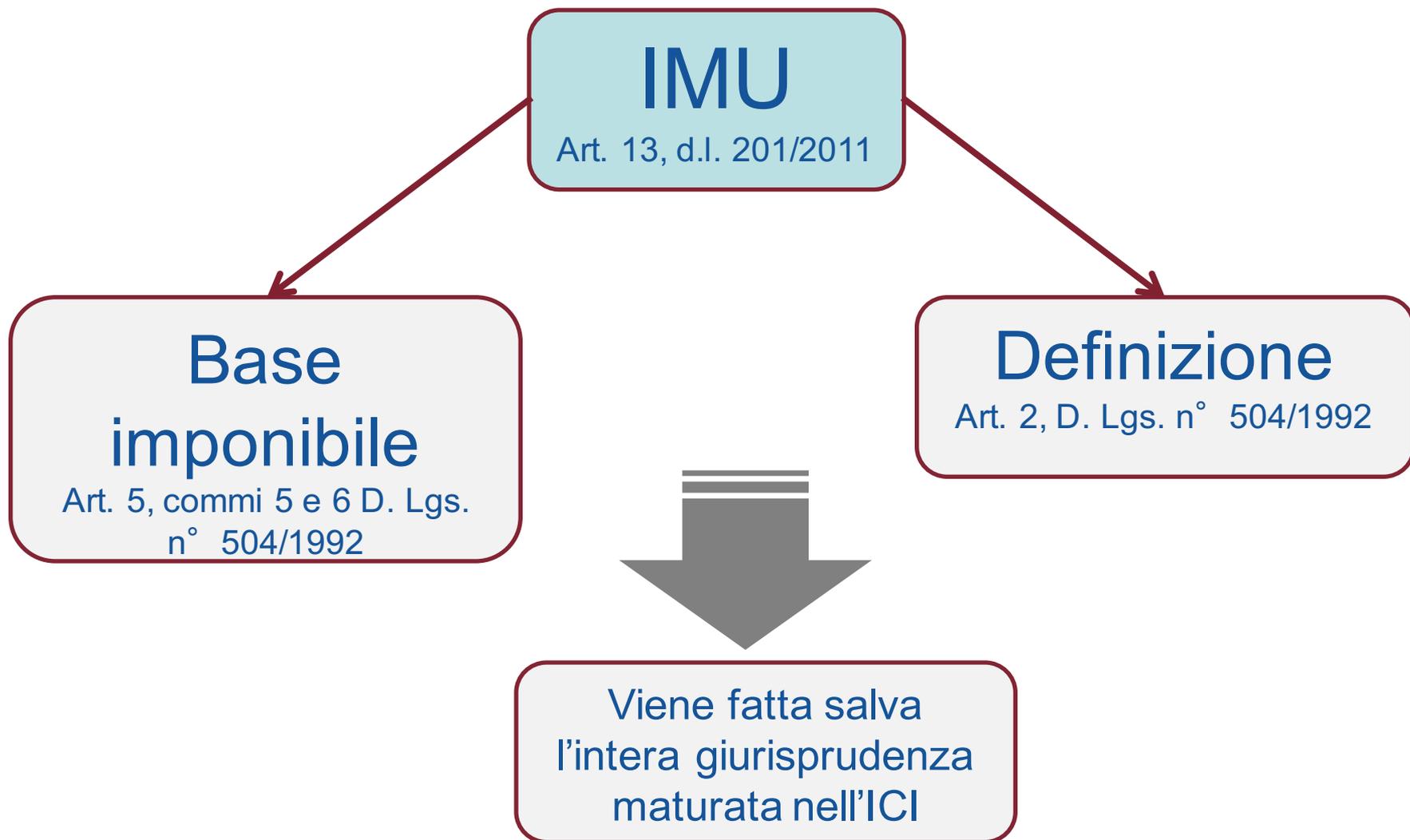
Le peculiarità

Possibilità effettive di edificazione sulla base dei criteri per il calcolo dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità

Definizione di area edificabile di fatto e non di diritto che è da ritenersi alternativa a quella ordinaria ricavabile da PRG o da strumenti attuativi.

Criterio che va utilizzato solo nel caso in cui il Comune sia sprovvisto di strumento urbanistico.





TASI

Art. 1, comma 669,
Legge n° 147/2013

Base imponibile

Comma 675
Art. 13, d.l. n° 201/2011
Art. 5, commi 5 e 6 D. Lgs.
n° 504/1992

Definizione

Comma 669
Art. 13, d.l. n° 201/2011
Art. 2, D. Lgs. n° 504/1992

Viene fatta salva
l'intera giurisprudenza
maturata nell'ICI

Una diversa visione del mondo...

EDIFICABILITA' FISCALE



**ICI-IMU- TASI-IVA-
REDDITI-REGISTRO**



- **Suscettibilità edificatoria**
- **Patrimonialità**
- **Graduazione del valore**
- **Irrilevanza della monetizzazione**



EDIFICABILITA' URBANISTICA



**NORME PRG ED
EDILIZIE**



- **Governo del territorio**
- **Edificabilità legale**
- **Irrilevanza del valore**
- **Effettiva possibilità a costruire**

Una diversa visione del mondo...

**DUE PRINCIPI
GENERALI**

**SE UN TERRENO E' EDIFICABILE PER IL FISCO
PUO' NON ESSERLO PER L'URBANISTICA**

**SE UN TERRENO E' EDIFICABILE DAL PUNTO DI
VISTA URBANISTICO LO E' SENZ'ALTRO ANCHE
DAL PUNTO DI VISTA FISCALE**

Una diversa visione del mondo...

**IL PRINCIPIO FISCALE ABBERRANTE PER
L'URBANISTA:**

***L'AREA E' EDIFICABILE DALLA DATA DI ADOZIONE
DEL PIANO REGOLATORE GENERALE
INDIPENDENTEMENTE DALL'APPROVAZIONE
DELLA REGIONE***

Una diversa visione del mondo...

**NECESSITA' DI UNA FORMAZIONE
FISCALE PER L'URBANISTA**

**LA MANCANZA DI UNA FORMAZIONE FISCALE
CONDUCE AD ERRATE CONCLUSIONI PER
L'UFFICIO TRIBUTI**

Una diversa visione del mondo...

LE DATE DA RICORDARE E I RIFLESSI SULL'IMPOSTA

**ESECUTIVITA' DELIBERA DI ADOZIONE STRUMENTO
URBANISTICO**

**ESECUTIVITA' DELIBERA DI APPROVAZIONE
CONTRODEDUZIONI STRUMENTO URBANISTICO**

**APPROVAZIONE DELLO STRUMENTO URBANISTICO
DA PARTE DELL'ORGANO SOVRAORDINATO**

Una diversa visione del mondo...

LE DATE DA RICORDARE E I RIFLESSI SULL'IMPOSTA

ADOZIONE	Agricolo diviene edificabile	Il valore tiene conto dell'alea
	Edificabile resta edificabile	Il valore è pieno in salvaguardia
	Edificabile diventa agricolo	Il valore è parametrico agricolo
CONTRODEDUZIONE	Agricolo diviene edificabile	Il valore è pieno
	Edificabile resta edificabile	Il valore è pieno
	Edificabile diventa agricolo	Il valore è parametrico agricolo

Una diversa visione del mondo...

La mera potenzialità edificatoria

Cassazione SS.UU. 25506/2006, Cassazione nn. 7277/2019, 5866/2019, 30924/2018, 27426/2018, 25595/2018, 13130/2018, 13127/2018, 4952/2018, 4782/2018, 25307/2017, 24057/2017, 21270/2017, 15700/2017, 15692/2017, 12298/2017, 16485/2016, 20137/2012, 1861/2008, 16714/2007

Corte Costituzionale nn. 41/2008, 266/2008, 394/2008

L'inizio del procedimento di trasformazione urbanistica è sufficiente a far lievitare il valore venale dell'immobile

L'inapplicabilità del criterio fondato sul valore catastale, impone di tenere conto della maggiore o minore attualità delle sue potenzialità edificatorie

È necessario fare riferimento al criterio della **mera potenzialità edificatoria** e perciò della **concreta appetibilità del suolo** determinata dalla **vigenza del procedimento di modificazione** degli strumenti urbanistici generali, poiché il **piano regolatore adottato** costituisce un **elemento già fiscalmente valutabile**, giacché la **destinazione edificatoria** rappresenta una **qualità percepita per acquisita e difficilmente reversibile**

Una diversa visione del mondo...

Irrilevanza dell'indice di edificabilità

Cassazione nn. 12938/2019 e 12937/2019

Ai fini della qualifica edificatoria dell'area è irrilevante che lo strumento urbanistico non indichi l'indice di fabbricabilità, incidendo questo aspetto solo sul quantum del valore e, dunque, sulla base imponibile.

Una diversa visione del mondo...

Strumenti urbanistici sovraordinati

Cassazione nn. 11080/2019, 3421/2019, 12756/2018, 4044/2018, 24122/2017

Per attribuire l'edificabilità ad un terreno ai fini ICI occorre tener conto non solo delle previsioni del PRG semplicemente adottato ma anche delle previsioni o vincoli che potrebbero essere disposti da piani urbanistici sovraordinati come ad esempio derivanti dalla pianificazione paesistica (Piano Territoriale Paesistico Regionale) i quali potrebbero rendere l'area inedificabile ovvero incidere sul suo valore venale.

Una diversa visione del mondo...

Edificabilità in corso d'anno...

.... l'edificabilità decorre dal 1° gennaio dell'anno successivo

Cassazione nn. 8544/2019, 13065/2017, 2901/2017

In tema di ICI vale la regola stabilita dal secondo comma dell'art. 5, del D. Lgs. n. 504/1992, per la quale **le variazioni della rendita catastale hanno efficacia a decorrere dall'anno successivo alla data cui sono annotate negli atti catastali**. Quindi in base a detto principio ciascun atto impositivo deve porre a base le rendite risultanti in catasto la primo gennaio dell'anno di imposizione. Nel caso di specie, pertanto, **la modifica conformativa che ha reso l'area in questione edificabile, a seguito della variante al PRG adottata dal Comune con delibera consiliare nel 2001, rileva ai fini ICI solamente a partire dal 2002.**

Una diversa visione del mondo...

Edificabilità in corso d'anno...

.... l'edificabilità decorre dal 1° gennaio dell'anno successivo

Cassazione nn. 8544/2019, 13065/2017, 2901/2017

Quando il legislatore ha voluto attribuire effetti immediati ai fini ICI ad una modifica lo ha espressamente previsto come nel caso di cui all'art. 10 D. Lgs. n. 504/1992 nei casi di frazionamento del tributo a fronte del mutamento della titolarità del bene o in base all'art. 2, comma 1, lettera a), D. Lgs. n. 504/1992 se l'area viene edificata nel periodo d'imposta. Invece **la mutata natura del suolo da agricolo ad edificatorio, non assume immediata rilevanza ai fini impositivi non essendo previsto il frazionamento ai fini ICI con applicazione per alcuni mesi del suolo agricolo e per i successivi quale suolo edificabile**, in quanto l'art. 5, comma 5, D. Lgs. n. 504/1992 prevede la **valutazione del valore in comune commercio dell'area alla data del 1° gennaio dell'anno di riferimento**. Ove si riconoscesse immediata rilevanza alla natura edificatoria dell'area, acquisita in data 25/03/2001, **si porrebbe a base del tributo il valore dell'area a una data diversa da quella normativamente prevista per il gennaio dell'anno di riferimento**.

Una diversa visione del mondo...

IN-edificabilità in corso d'anno...

.... l'inedificabilità decorre dalla data di adozione della variante

Cassazione n. 31022/2018

... già a far data dall'approvazione consiliare preliminare della variante di declassamento, l'ICI non era più dovuta.

Il suddetto principio è nettamente in contrasto (opposto) con quanto asserito dalla Corte per le aree divenute edificabili in corso d'anno, per le quali l'assoggettamento ad imposta come tali decorre dal 1° gennaio dell'anno successivo.

Una diversa visione del mondo...

Edificabilità in corso d'anno...

.... l'edificabilità decorre dal 1° gennaio dell'anno successivo

Cassazione nn. 8544/2019, 13065/2017, 2901/2017

Il principio non convince perché....

Si confonde la determinazione della base imponibile che va fatta al 1° gennaio con la mutazione della natura del bene che può senz'altro avvenire in corso d'anno

L'ICI, l'IMU e la TASI sono imposte strutturate per essere **frazionate in mensilità in funzione dei mutamenti che intervengono sugli immobili nel medesimo anno d'imposta**: alloggio che diviene o cessa di essere abitazione principale, fabbricato che viene generato per accatastamento, fine lavori o utilizzo, fabbricato che cessa di esistere perché si trasforma in area edificabile (Cassazione n. 10082/2014), fabbricato che viene sottoposto a vincoli o ad agevolazioni (riduzione base imponibile).

Una diversa visione del mondo...

Edificabilità in corso d'anno...

.... l'edificabilità decorre dal 1° gennaio dell'anno successivo

Cassazione nn. 8544/2019, 13065/2017, 2901/2017

Il principio non convince perché....

Il valore va rapportato al 1° gennaio solo **per fissare la determinazione della base imponibile ad un momento preciso vista la mutabilità dei valori in corso d'anno** (Cassazione n. 18923/2011)

Se un'area cessa di essere edificabile dal 10 gennaio dell'anno d'imposta si deve, dunque, **pretendere dal contribuente il pagamento dell'imposta per l'intero anno?** La Cassazione con sentenza n. 31022/2018 ha ritenuto che **l'inedificabilità produca effetto dalla data di adozione della variante** comportando che l'ICI, da tale data, non è più dovuta. Si è generato un evidente **contrasto giurisprudenziale**.

Una diversa visione del mondo...

Edificabilità in corso d'anno...

.... l'edificabilità decorre dal 1° gennaio dell'anno successivo

Cassazione nn. 8544/2019, 13065/2017, 2901/2017

Quale soluzione?

Per risolvere il problema evitando il formarsi di litigiosità tra comune e contribuenti sarebbe sufficiente una **sinergia tra urbanistica e tributi in modo tale che l'adozione dello strumento urbanistico avvenga nel mese di dicembre**.

In questo modo chi si vede trasformare il terreno **da edificabile ad agricolo versa sull'edificabile per l'intero anno**, mentre che si vede trasformare il terreno **da agricolo ad edificabile verserà dall'anno successivo**.

Una diversa visione del mondo...

...E SE LO STRUMENTO URBANISTICO NON VIENE APPROVATO DALL'ORGANO SOVRAORDINATO?

L'IMPOSTA E' COMUNQUE DOVUTA FINO ALLA DATA DELL'ATTO CHE CASSA LA DELIBERA COMUNALE, NESSUN RIMBORSO E' DOVUTO PER L'IMPOSTA VERSATA

Cassazione nn. 8626/2019, 17818/2017, 13263/2017, 12379/2016

Nel caso di PRG adottato ma poi decaduto per mancata approvazione della Regione, l'area conserva la sua edificabilità ai fini fiscali durante il regime di salvaguardia se presente al 01 gennaio. Il valore imponibile va determinato in relazione alla attualità della potenzialità edificatoria.

Una diversa visione del mondo...

...E SE IL PROVVEDIMENTO E' ANNULLATO DAL TAR?

INTERROGAZIONE A RISPOSTA IMMEDIATA N. 5-02957 DELL'11/06/2014

CORTE DI CASSAZIONE NN. 18638/2019, 6853/2019, 16462/2017

Caso 1

Il TAR annulla l'atto di approvazione del PRG e non l'adozione

Caso 2

Il TAR annulla tutto l'impianto del PRG (sia adozione che approvazione)

Sussiste l'edificabilità delle aree ai fini ICI/IMU/TASI in quanto è sufficiente il PRG adottato

Il termine quinquennale per la presentazione dell'istanza decorre dalla data del **deposito sentenza** (Cassazione 12686/2019) della n.

Non sussiste l'edificabilità delle aree ai fini ICI/IMU/TASI ex tunc (retroattiva)
DIRITTO A RIMBORSO

Una diversa visione del mondo...

...E SE IL COMUNE NON RILASCIAMO IL PERMESSO?

CORTE DI CASSAZIONE N. 8623/2019

Non assume rilievo alcuno il fatto che il Comune abbia negato le autorizzazioni a costruire sui terreni, da un lato, perché ciò non significa che la menzionata potenzialità edificatoria fosse del tutto venuta meno, e, dall'altro, in quanto il contribuente ben avrebbe potuto impugnare gli atti di diniego ove illegittimi.

Una diversa visione del mondo...

...E SE L'ATTUAZIONE E' DEMANDATA AD UN SOGGETTO DIVERSO DAI PROPRIETARI?

CORTE DI CASSAZIONE NN. 20129/2019, 20128/2019, 20127/2019, 20126/2019, 20125/2019, 20124/2019

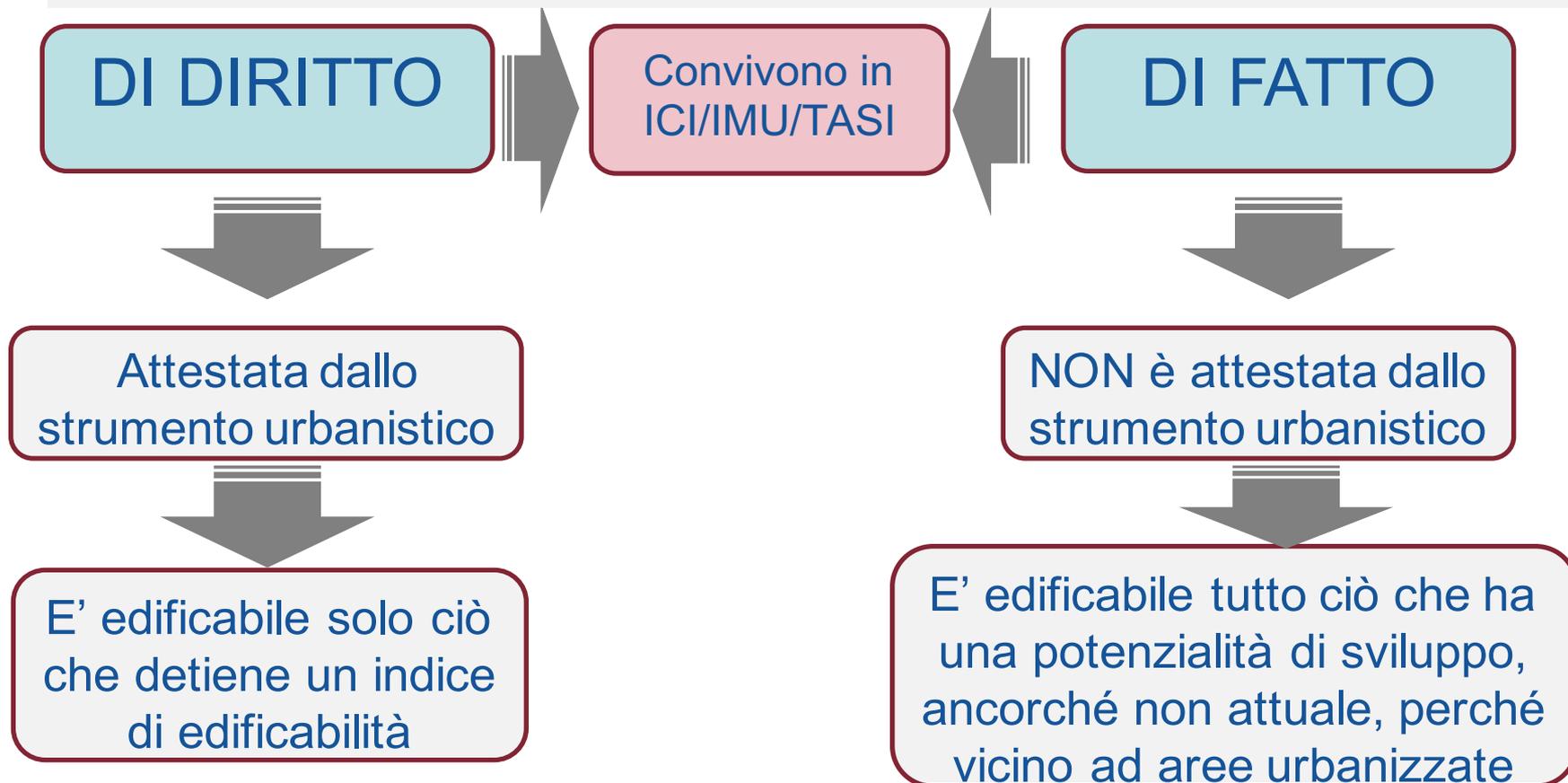
Sono edificabili ai fini fiscali **anche le aree la cui attuazione è stata delegata, dai proprietari, ad un soggetto attuatore che ne riceverà i benefici.**

L'edificabilità risulta in capo ai proprietari anche per il periodo antecedente la stipula dell'atto di compravendita con il quale viene ceduta l'area all'attuatore che ha sottoscritto accordi con Comune su base di delega da parte dei proprietari.

Una diversa visione del mondo...

Edificabilità di DIRITTO ed edificabilità di FATTO

Cassazione nn. 18368/2019, 23026/2016, 852/2014, 5166/2013



Una diversa visione del mondo...

Edificabilità di FATTO (in senso contrario)

Cassazione nn. 13127/2018, 8272/2018, 6278/2018, 12318/2017

Sebbene ai fini della qualificazione dell'area ai fini fiscali non sia necessario attendere l'approvazione dello strumento urbanistico da parte della regione né l'adozione di strumenti attuativi, **non è tuttavia nemmeno consentito prescindere, all'estremo opposto, dalla formale adozione da parte del competente organo comunale di una delibera di variante di quello preesistente che tale destinazione preveda.**

Ove **manchi tale formalizzazione** ovvero detto iniziale atto della procedura prevista dalla legislazione urbanistica, **non possa nemmeno predicarsi l'esistenza di una aspettativa** (circa la qualificazione dell'area come edificabile) **sufficientemente concreta e stabile perché possa essere posta a fondamento anche della valutazione del bene ai fini fiscali**, restando pertanto irrilevante la circostanza che tale valutazione venga invece espressa dalle parti nella commisurazione del prezzo all'interno della libera contrattazione.

I tributi ed il rapporto con l'urbanistica e l'edilizia:

La domanda da NON fare mai all'urbanista....

«*Quel terreno è edificabile?*»

I tributi ed il rapporto con l'urbanistica e l'edilizia:

La domanda CORRETTA da fare all'urbanista....

**«*Quel terreno è fiscalmente edificabile?
E', cioè, possibile che l'attuale previsione
urbanistica di sviluppo, ancorchè potenziale,
possa, in un futuro anche non immediato,
consentire l'edificazione o quantomeno consentire
l'inizio di un iter, anche complesso, che porti
all'edificazione?»***

Per approfondire l'argomento:

- art. 2, comma 1, lettera b), D. Lgs. n° 504/1992;
- art. 36, comma 2, d.l. n° 223/2006, convertito dalla Legge n° 248/2006
- Corte Cassazione, SS.UU. n. 25506/2006 e successive (edificabilità fiscale)
- Corte Costituzionale, sentenze nn. 41/2008, 266/2008 e 394/2008 (edificabilità fiscale)
- Cassazione n° 13135/2010 (rimborso non dovuto nel caso di mancata approvazione strumento urbanistico)
- Cassazione nn. 5166/2013, 852/2014 (convivenza dell'edificabilità di diritto e di fatto nell'ICI)
- Consiglio di Stato n. 10552/2015 (aree con edificabilità differita sono assoggettate ad ICI come edificabili)

LE NUOVE FORME DI PIANIFICAZIONE REGIONALE

Strumenti urbanistici suddivisi in più elementi

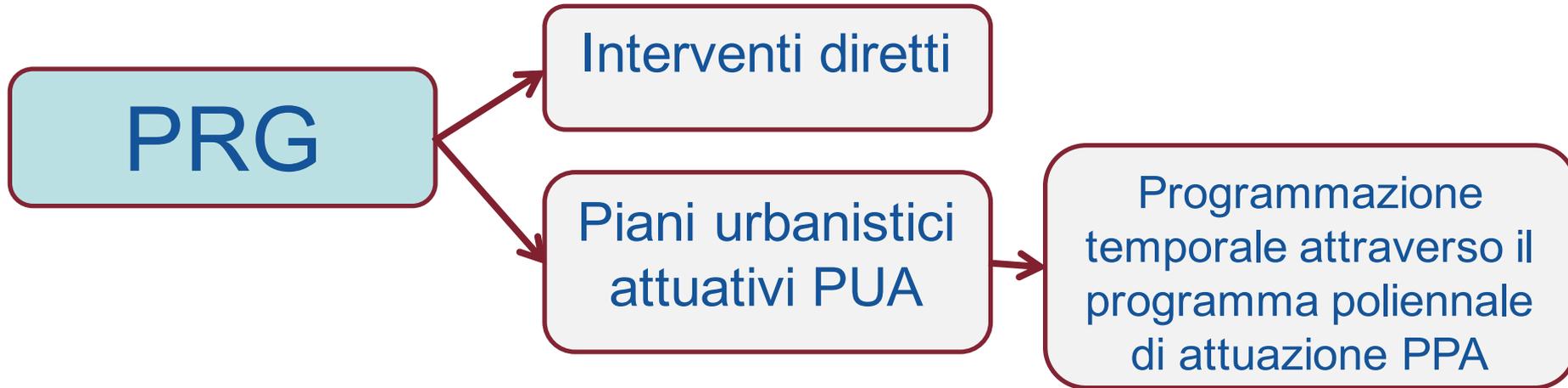
Strumenti strategici di lunga durata che necessitano di sotto-strumenti per la loro attuazione

Manca un norma fiscale di coordinamento che assimili ed allinei tali strumenti al PRG

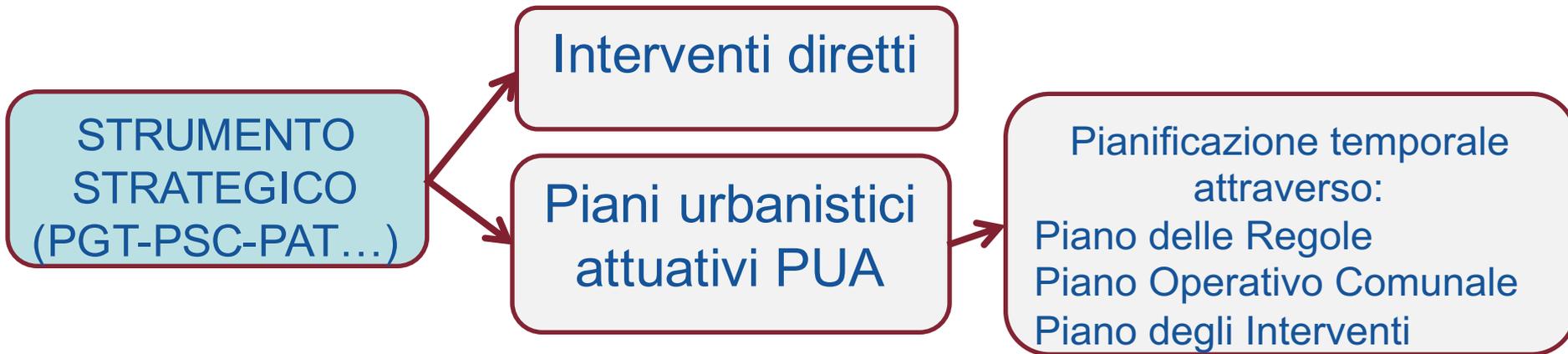
E' sempre necessario distinguere le finalità urbanistiche (pianificazione dello sviluppo del territorio) da quelle fiscali (tassazione del valore patrimoniale)

La definizione di area edificabile è comune ad altre imposte (Cassazione n. 6727/2012)

Pianificazione ordinaria nazionale



Pianificazione regionale



Le diverse forme di pianificazione regionale

Cassazione n.
28175/2018

Il principio di diritto secondo cui **l'edificabilità di un'area**, ai fini dell'applicazione del criterio di determinazione della base imponibile, fondato sul valore venale, **deve essere desunta dalla qualificazione ad essa attribuita dal piano regolatore generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione di esso da parte della Regione e dell'adozione di strumenti urbanistici attuativi affermato dalle SSUU, è esattamente riproponibile nel rapporto tra previsione generale di piano e norme attuative, quali siano le denominazioni in concreto assunte anche secondo le legislazioni regionali.**

Edificabilità delle aree in forza della semplice previsione strategica

REGIONI CHE
HANNO ADOTTATO
IL PSC



Le aree divengono edificabili anche in forza del solo PSC

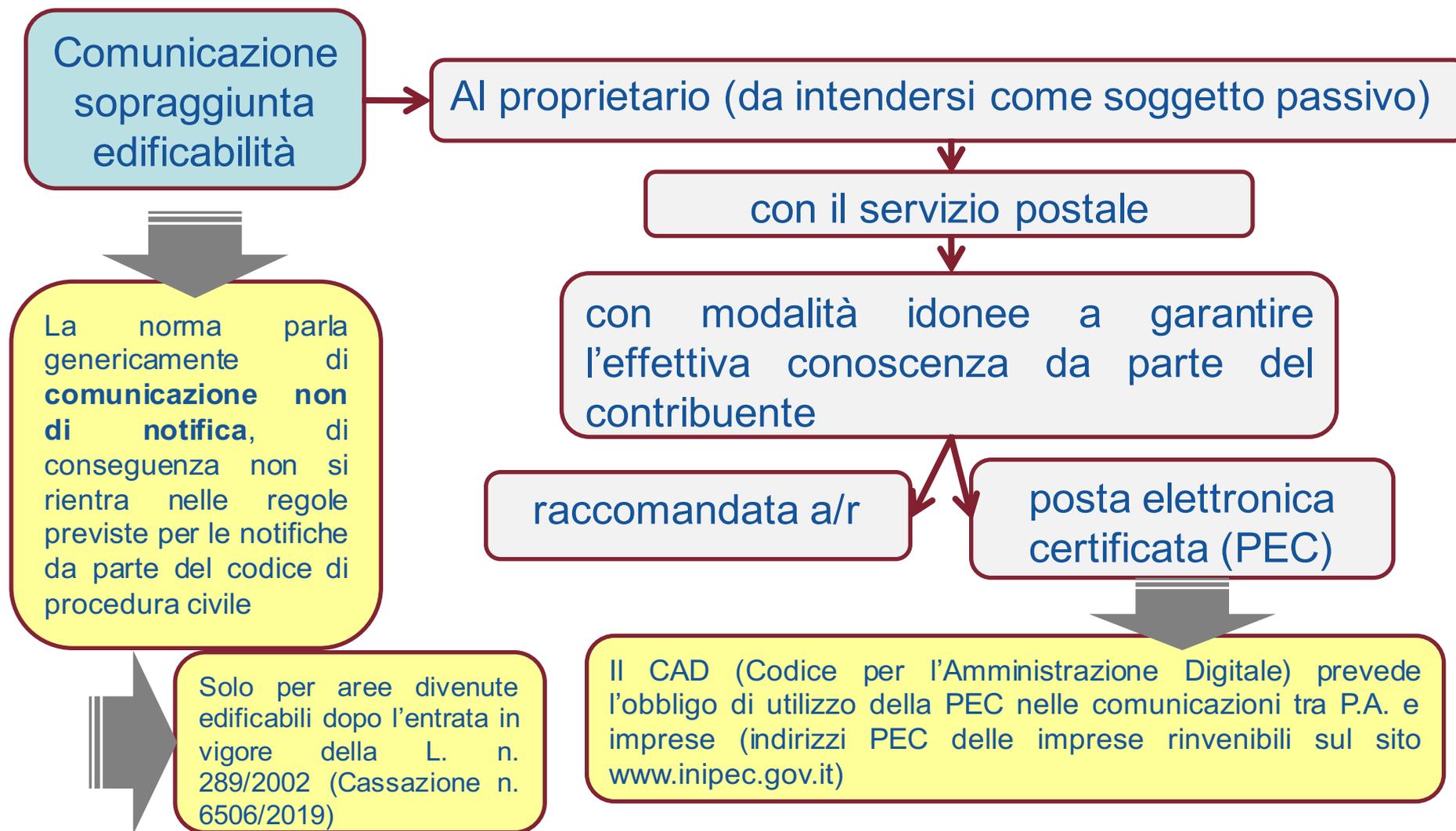
Emilia-Romagna -> Cassazione nn. 12937/2019, 8549/2019, 28175/2018, 2107/2017

Toscana -> Cassazione nn. 26644/2017, 26451/2017

Le medesime conclusioni sono applicabili anche alle altre forme di pianificazione regionale

L'ATTESTAZIONE DI EDIFICABILITA'

Articolo 31, Legge n° 289/2002



Mancata comunicazione da parte del Comune

Cassazione nn. 20124/2019, 13482/2019, 13481/2019, 11645/2019, 8829/2019, 7808/2019, 6859/2019, 6506/2019, 12308/2018, 4609/2018, 26454/2017, 26452/2017, 16777/2017, 14405/2017, 12308/2017, 6727/2012, 2190/2011, 15558/2009, 25676/2008, 9510/2008

Non incide sul presupposto dell'imposta che è sempre dovuta ma **può incidere sulla applicabilità delle sanzioni** (art. 10, comma 2, L. n° 212/2000, **statuto del contribuente**) ma **gli interessi sono comunque dovuti** (Cassazione n. 8829/2019)

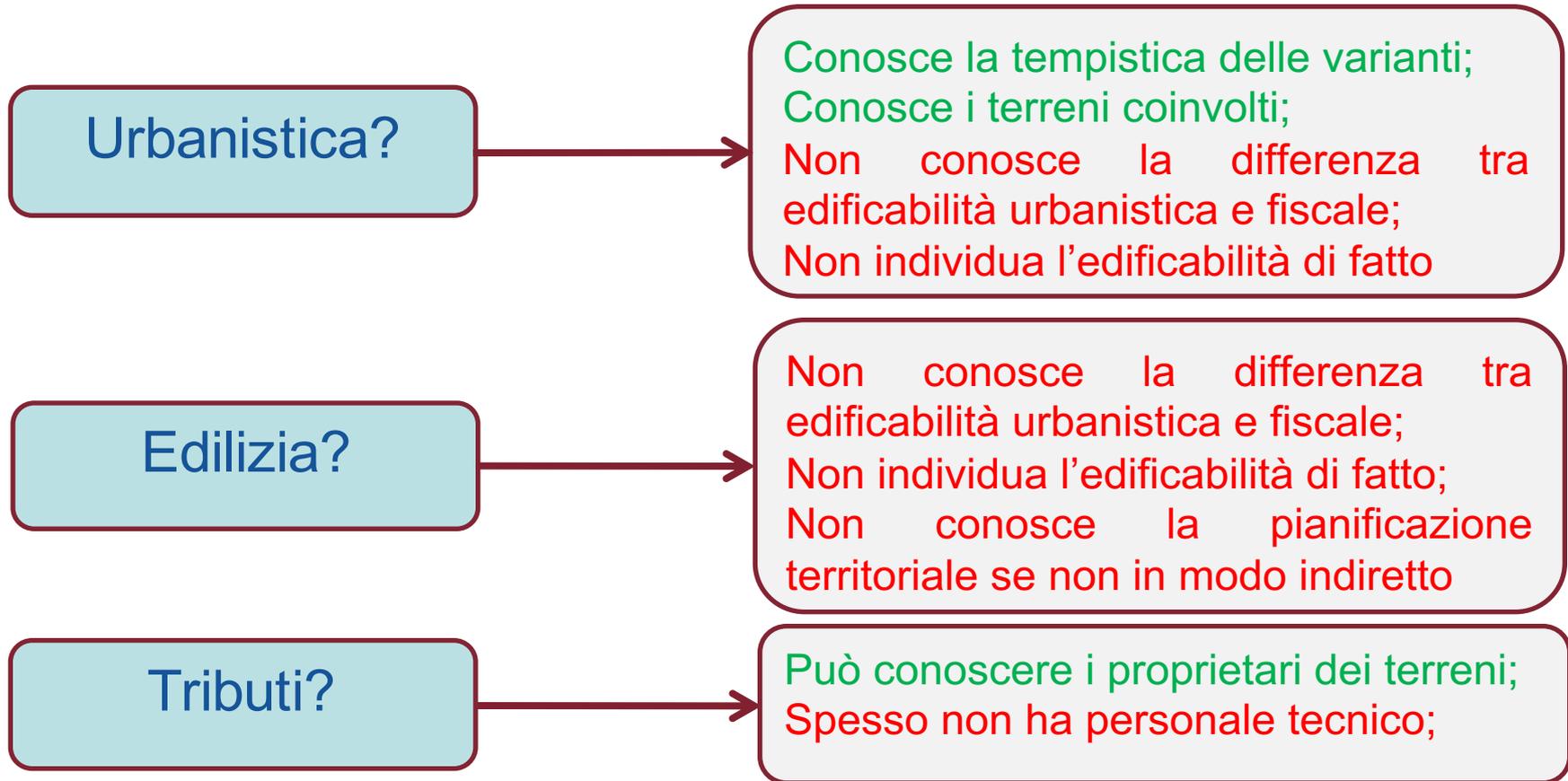
Il passaggio da terreno agricolo ad area edificabile **deve essere dichiarato dal contribuente** esprimendo anche il valore venale del bene (Cass. nn. 8563/2019, 6859/2019, 17810/2017, 11440/2010) **anche nel caso in cui la trasformazione sia conosciuta dall'Amministrazione** (Cass. n. 15235/2012).

Mancata comunicazione da parte del Comune

Cassazione nn. 13482/2019, 13481/2019

La comunicazione di edificabilità **non è da confondere con l'efficacia delle rendite catastali dei fabbricati** che ha, invece, conseguenze anche tributarie

Quale ufficio provvede alla comunicazione?



In quali casi occorre o non occorre la comunicazione?

occorre

- Il terreno passa da agricolo ad edificabile nell'edificabilità di DIRITTO
- Difficoltà ad individuare l'edificabilità di FATTO

NON occorre

- Passaggio da area edificabile a terreno agricolo
- Modifica del valore di mercato
- Modifica della destinazione urbanistica mantenendo l'edificabilità
- Edificabilità sopraggiunta ai sensi art. 5, comma 6, D.Lgs n° 504/1992

Come si comunica?

Certezza della comunicazione

- Raccomandata a/r attraverso il servizio postale universale (Poste Italiane)
- Notifica diretta con messi
- PEC se indirizzata alle imprese

Il contribuente non può proporre ricorso avverso la notifica di edificabilità, eventualmente ricorrerà contro l'avviso di accertamento che contesta il mancato versamento del tributo

IMPOSSIBILITA' DI RIMBORSO IN AMBITO IMU PER AREE DIVENUTE INEDIFICABILI

RETROCESSIONE DI AREA EDIFICABILE A TERRENO AGRICOLO

ICI



Rimborso possibile
solo se
regolamentato

C. Cassazione nn.
25593/2017, 7100/2010,
25506/2006

C. Costituzionale nn.
41/2008, 266/2008,
394/2008

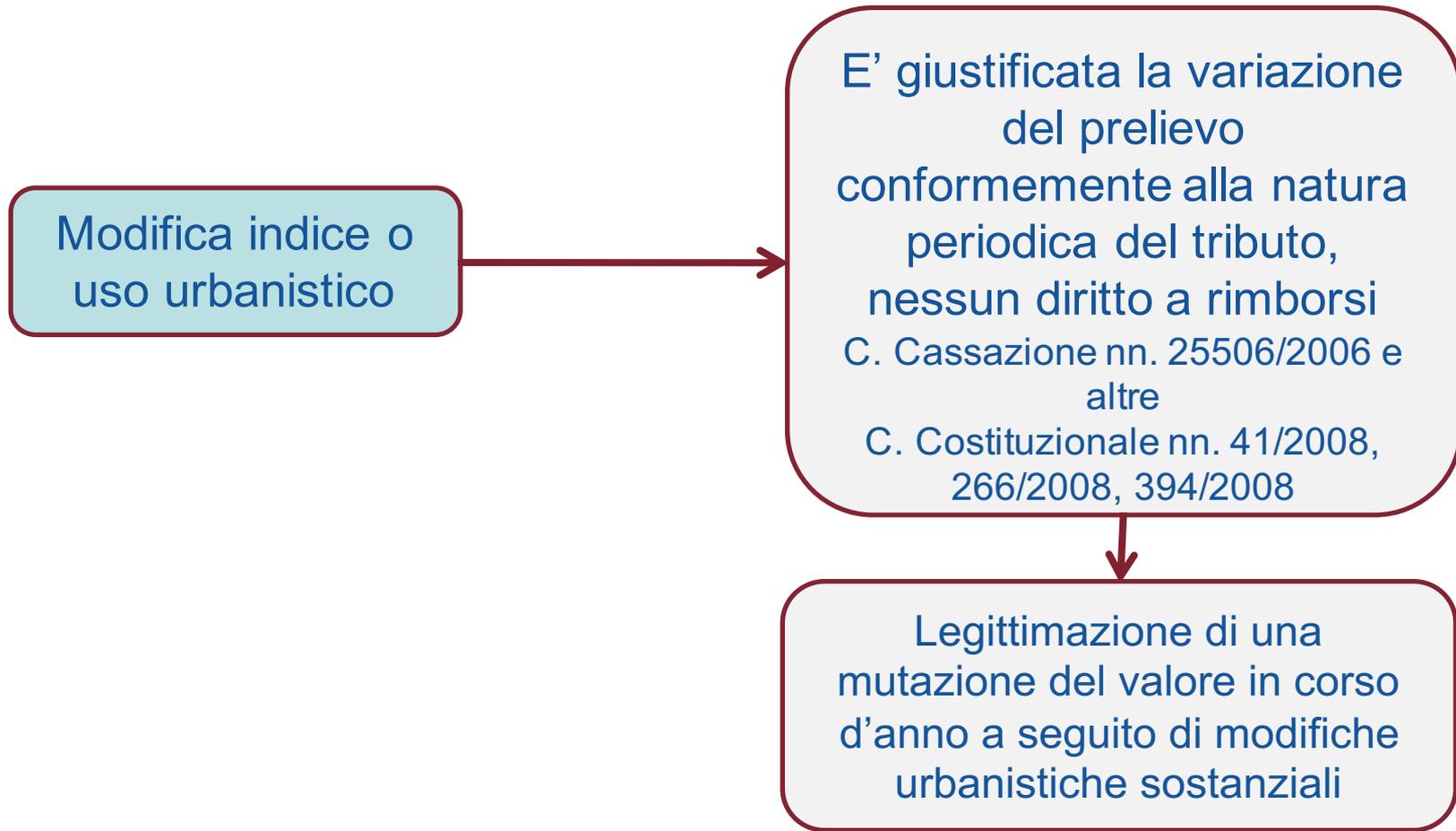
IMU/TASI



Rimborso **MAI**
possibile

Nella normativa IMU non
è richiamato lo specifico
potere regolamentare
sancito dall'articolo 59 D.
Lgs. n° 446/1997

MODIFICA DELLA DESTINAZIONE URBANISTICA PERMANENDO NELL'ALVEO DELL'EDIFICABILITÀ'



LE AREE ESENTI

ESENZIONE DELLE AREE

In caso d'utilizzo
effettivo



Si applicano le esenzioni previste dall'art. 9, comma 8, D. Lgs. n. 23/2011 sia per gli enti territoriali, per gli enti sanitari e dall'art. 7, comma 1, lettera i), D. Lgs. n. 504/1992 (enti non commerciali) **in caso di utilizzo per gli usi istituzionali** (Cassazione nn. 14226/2015, 15025/2015, 4502/2012)

In caso di
destinazione per
un utilizzo futuro



Se un terreno appartiene ad uno degli enti/soggetti agevolati si ha **diritto all'esenzione anche nel caso in cui il terreno sia destinato agli usi meritevoli secondo la concessione edilizia e per tutto il periodo dal rilascio alla ultimazione dei lavori** (Cassazione 28680/2017, 9791/2017)

ESENZIONE DELLE AREE

Durante i lavori di
costruzione



E' esente l'area edificabile che sia impegnata ed effettivamente assoggettata ai passaggi burocratici e materiali indispensabili per l'edificazione dei locali universitari, assistenziali, etc. Anche durante i lavori edilizi è esente l'area, sebbene non utilizzata per le attività esenti, ma che ha una destinazione inequivocamente impressa e non mutabile (Cassazione n. 19180/2019).

ESENZIONE DELLE AREE

In caso di non
utilizzo



Non si applicano le esenzioni previste dall'art. 9, comma 8, D. Lgs. n. 23/2011 sia per gli enti territoriali, per gli enti sanitari e dall'art. 7, comma 1, lettera i), D. Lgs. n. 504/1992 (enti non commerciali) **in caso di mancato uso diretto ed immediato** (Cassazione nn. 7985/2019, 14226/2015, 15025/2015, 4502/2012)

In caso di
momentaneo
inutilizzo



L'immobile è destinato a fini istituzionali non solo quando nello stesso vengono esercitate le attività sue proprie ma anche **quando esso si trova nella fase in cui vengono espletate le necessarie attività preparatorie**, quali l'ottenimento di permessi o concessioni o l'indizione di gare d'appalto (Cassazione nn. 8546/2019, 28680/2017 27086/2016)

ESENZIONE DELLE AREE

Area sottoposta a
sequestro per
lottizzazione
abusiva



Il sequestro preventivo **impedisce temporaneamente l'edificazione materiale del suolo**, ma non ne ha **alterato la qualificazione formale**, l'unica qui rilevante, se è vero che ai fini ICI l'edificabilità di piano regolatore generale prescinde dall'adozione degli strumenti urbanistici attuativi

RAPPORTO DI PERTINENZA TRA AREE E FABBRICATI

LE DIVERSE DEFINIZIONI

Preordinata ad una
effettiva esigenza
dell'edificio

Funzionalmente ed
oggettivamente destinata
al servizio dell'edificio

Urbanistica
Cassazione nn. 11839/1999, 7544/1999, 4056/1997

Non valutabile in termini di cubatura
o con volume minimo tale da non
consentire, in relazione all'edificio,
una destinazione autonoma
(Consiglio di Stato n° 633/1993)

Priva di autonomo valore
di mercato

LE DIVERSE DEFINIZIONI

Unità immobiliare composta anche dall'area pertinenziale (area scoperta ed area coperta)

Legame reddituale tra fabbricato ed area

Catastale

DM n° 28 del 02/01/1998

Diversa incidenza sulla rendita a seconda che l'unità appartenga alle categorie ordinarie (ridotta incidenza) o speciali (alta incidenza)

LE DIVERSE DEFINIZIONI

Pertinenza solo le cose destinate in modo durevole a servizio od ornamento di altra cosa

La destinazione va fatta dal proprietario della cosa principale

Civilistica
Artt. 817 e segg. codice civile

Requisito soggettivo:
presenza dell'atto di
destinazione

Requisito oggettivo:
durevole funzione di
servizio od ornamento

LE DIVERSE DEFINIZIONI

Civilistica

Artt. 817 e segg. codice civile

Requisiti soggettivi

```
graph LR; A[Requisiti soggettivi] --> B[deve esservi una volontà effettiva di destinazione da parte degli aventi diritto]; A --> C[l'autore dell'atto di destinazione, oltre che proprietario della cosa principale, deve essere proprietario della cosa accessoria]
```

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

LE DIVERSE DEFINIZIONI



LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI

Cassazione



Si deve fare riferimento
alla nozione di pertinenza
civilistica

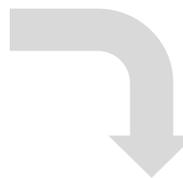
LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

Cassazione nn. 20955/2019,
13742/2019, 27573/2018, 22129/2010,
15739/2007, 5755/2005, 17035/2004,
19375/2003



Ai fini della verifica del ruolo pertinenziale è **irrilevante**
che il terreno sia edificabile o meno

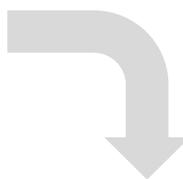
Cassazione nn. 20955/2019,
19181/2019, 13742/2019, 27573/2018,
10232/2018, 25592/2017, 2901/2017,
27098/2016, 8367/2016, 25127/2009,
19638/2009, 19369/2009



Necessità che il contribuente abbia **presentato la**
dichiarazione ICI al fine di far valere il rapporto
pertinenziale

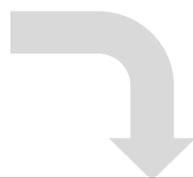
LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

Cassazione nn. 19126/2016,
18323/2017



La mancanza della dichiarazione può essere superata a fronte di prove fornite in sede contenziosa (principio della emendabilità della dichiarazione Cassazione SS.UU. n. 13378/2016)

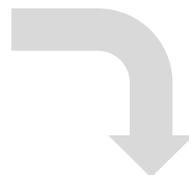
Cassazione nn. 19337/2019,
19336/2019, 19181/2019,
13742/2019, 22844/2010, 22128/2010



Al contribuente che non abbia evidenziato nella denuncia l'esistenza di una pertinenza **non è consentito contestare l'atto con cui l'area (asseritamente) pertinenziale viene tassata deducendo solo nel giudizio la sussistenza del vincolo di pertinenzialità.** Non è contestato il fatto che la società non ha mai presentato la dichiarazione.

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

Cassazione nn. 20955/2019



La **dichiarazione** ICI con la quale il contribuente è **tenuto a dichiarare** la pertinenzialità del bene **assolve** al requisito soggettivo richiesto dall'articolo 817 del Codice civile esprimendo la volontà di attribuire un legame tra i due beni

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

Cassazione n. 18323/2017



Il rapporto pertinenziale non può essere escluso per il solo fatto che il contribuente non ha presentato la dichiarazione.

Cassazione nn. 8562/2019,
3450/2019



Il principio sull'emendabilità della dichiarazione vale solo nel caso in cui la dichiarazione sia stata presentata.

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

Cassazione n. 20955/2019,
27573/2018, 13918/2018, 10232/2018,
18323/2017, 2901/2017, 27098/2016,
19126/2016, 2107/2016, 6501/2005



La prova dell'oggettivo asservimento pertinenziale che **grava sul contribuente** deve essere **valutata con maggior rigore in sede di merito** rispetto alla prova richiesta nei rapporti di tipo privatistico. La sussistenza del rapporto di pertinenza **va sempre provato dal contribuente**.

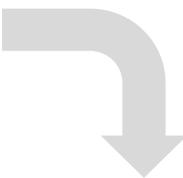
LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

Cassazione nn. 20955/2019,
13742/2019, 27573/2018,
13918/2018, 10232/2018,
2901/2017, 22129/2010



non suscettibilità anche del bene costituente pertinenza
di **diversa destinazione senza radicale trasformazione**

Cassazione nn. 20955/2019,
27098/2016, 22129/2010,
25127/2009



se la scelta pertinenziale non è giustificata da reali esigenze (economiche, estetiche o di altro tipo), **non può avere valenza tributaria**

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

Cassazione nn. 20955/2019,
13742/2019, 27573/2018, 13918/2018,
26461/2017, 26451/2017, 2901/2017,
713/2017, 27098/2016, 19126/2016,
8367/2016, 10090/2012, 22129/2010,
25127/2009



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

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

Cassazione n. 13742/2019



La manifestazione **dell'intenzione di voler utilizzare tale area a scopo edificatorio avendo chiesto la concessione edilizia per l'ampliamento del fabbricato**, concessione di cui era stata richiesta la proroga più volte, con ciò **dimostrando chiaramente di volere utilizzare lo ius edificandi**

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

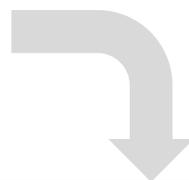
Cassazione n. 11856/2017



Ai fini della sussistenza del rapporto pertinenziale **non ha rilevanza che i proprietari dell'area abbiano o meno sottoscritto un impegno di rinuncia alla edificabilità**, in quanto occorre verificare, ai sensi dell'art. 817 c.c., la presenza del requisito oggettivo e fattuale di destinazione concreta a pertinenza e del requisito soggettivo di durevole asservimento.

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

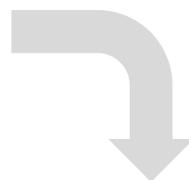
Cassazione nn. 11856/2017,
22129/2010



La presenza di un **impianto di irrigazione non depone per l'asservimento duraturo**. 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

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

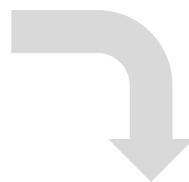
Cassazione n. 8562/2019



E' possibile che una medesima particella sia considerata in parte pertinenziale e in parte non pertinenziale in relazione alla durevolezza o meno di tale funzione

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

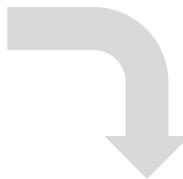
Cassazione nn. 10176/2014,
22129/2010



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 depon**e affatto per la sussistenza di un sicuro e durevole asservimento dell'area

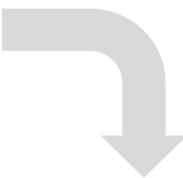
LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

Cassazione nn. 18323/2017,
16821/2017, 2107/2016,
22129/2010



la **fusione catastale** di una particella rispetto al fabbricato può essere solo **elemento rafforzativo del rapporto di pertinenza**

Cassazione n° 10090/2012



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**

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

Cassazione nn. 27098/2016,
10176/2014, 10090/2012



se l'area è **effettivamente pertinenziale al fabbricato** di ciò se ne deve tenere conto **in sede di determinazione del valore** (rendita) del fabbricato stesso e quindi l'area andrebbe catastalmente fusa con il fabbricato.

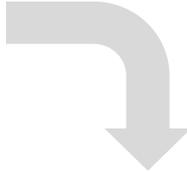
Cassazione n. 10176/2014



La declaratoria di pertinenzialità rileva **per escludere l'assoggettamento ad ICI di un'area edificabile accatastata autonomamente**, non quando l'area è priva di autonomo accatastamento ed è compresa in una particella regolarmente accatastata e munita di rendita.

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

Cassazione nn. 27573/2018,
13918/2018, 18323/2017, 2901/2017,
19126/2016, 1391/2016



L'accatamento autonomo dell'area non giustifica l'assoggettabilità al tributo in quanto occorre sempre verificare la sussistenza dei requisiti **soggettivo** (volontà di dar vita ad un vincolo di accessorietà durevole) e **oggettivo** (destinazione effettiva e concreta della cosa al servizio ed ornamento di un'altra) posti dalla disciplina codicistica.

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

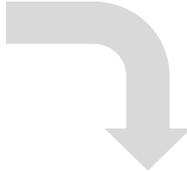
Cassazione n. 20955/2019



La durevolezza del rapporto funzionale di pertinenza nel caso quest'ultima sia individuata **da un'area edificabile censita separatamente, richiede, tra l'altro, la variazione catastale tesa a fondere il terreno con il fabbricato**

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

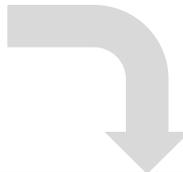
Cassazione nn. 27573/2018,
18470/2016, 26077/2015, 19161/2004,
19375/2003



Risultano **irrilevanti le risultanze catastali**, specie se di segno sfavorevole al contribuente, in quanto la circostanza che **in catasto l'immobile pertinenziale sia frazionato rispetto a quello principale, costituisce un dato esclusivamente formale, e non osta a che possa essere dimostrata la pertinenzialità** ai sensi dell'art. 817 c.c. mediante i requisiti oggettivo e soggettivo predetti

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

Cassazione n. 14117/2017



Un terreno, non importa se edificabile, **catastalmente asservito al fabbricato va considerato pertinenziale** in quanto è **compreso nella rendita del fabbricato medesimo**.

Cassazione n. 20955/2019,
9233/2019



Ai fini della qualifica pertinenziale **è irrilevante la graffatura catastale** in quanto mero atto formale, in tale ipotesi **permane a carico del contribuente l'onere di provare i presupposti dettati dall'art. 817 codice civile**

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

Cassazione n. 10176/2014



Se l'area è compresa in una particella dotata di rendita non può essere assoggettata ad un tributo ICI ulteriore a quello cui è stata assoggettata tale particella.

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

Cassazione n. 2107/2016



Il valore dell'area pertinenziale non può far parte del valore contabile di un fabbricato.

Cassazione n. 26077/2015



Sussiste il rapporto di pertinenza se di fatto l'area è contenuta all'interno di una recinzione stabile che comprende anche il fabbricato (in senso contrario Cassazione n. 25027/2009)

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

Cassazione n. 27573/2018



Sussiste la funzione pertinenziale quando sotto il profilo oggettivo e soggettivo **sia evidenziata la destinazione delle aree attigue all'abitazione a giardino, orto e vigna**, nonché la presenza di **una recinzione unitaria**, e sotto il profilo della **durevolezza la destinazione da circa 36 anni**. **Irrilevante il fatto che le stesse aree non fossero state accatastate come pertinenze dell'abitazione principale.**

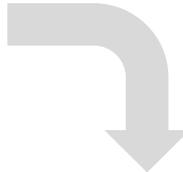
LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

Cassazione n. 2107/2016



Il fabbricato e l'area devono appartenere al **medesimo possessore**.

Cassazione n. 19126/2016



Si configura pertinenza anche **se il bene principale è posseduto integralmente da un soggetto che vanta una quota di possesso sul bene accessorio**.

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

Cassazione n. 26451/2017



Per qualificare il rapporto di pertinenza occorre fare riferimento all'art. 817 del codice civile verificando **l'effettivo stato dei luoghi indipendentemente dalla situazione catastale ed urbanistica**. Non può esservi pertinenza se vi è **sproporzione tra l'area pertinenziale** (vasta) e il **fabbricato esistente** (modesto). Occorre, in ogni caso, che in presenza di area edificabile vi sia stata **sterilizzazione del diritto edificatorio**.

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

Cassazione n. 27025/2017,
26461/2017, 25592/2017



L'edificazione di **un nuovo fabbricato** (anche come ampliamento dell'esistente) **su di un'area catastalmente graffata al fabbricato esistente** è sufficiente a far **ritenere quell'area stessa non pertinenziale e pertanto assoggettabile separatamente ad ICI**, ciò in quanto vi è una **distrazione**, di fatto, della porzione scoperta **dal vincolo pertinenziale di asservimento comprovata dalla sua parziale edificazione** (27025/2017, 25592/2017). Nel caso di **successivo ampliamento del fabbricato, l'area cortiliva va considerata assoggettabile ad imposta come area edificabile anche per il periodo pregresso all'esecuzione dei lavori in quanto non vi era sterilizzazione del diritto edificatorio** (26461/2017).



Principio in contrasto con il criterio che non ammette la doppia imposizione

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

Cassazione n. 2128/2019



Non può essere sottoposto ad imposizione come area edificabile il terreno pertinenziale ad un fabbricato, già ad uso giardino e privo di capacità edificatoria, **sul quale sia stato realizzato un garage in forza della Legge Tognoli** (n. 122/1989) in quanto essa consente la realizzazione di manufatti pertinenziali all'abitazione esclusivamente su terreni privi di indice di edificabilità e sulle opere realizzate costituisce un vincolo pertinenziale con il bene principale talché non è possibile la vendita disgiunta

LA SCELTA PER ICI, IMU E TASI: PRINCIPI

Cassazione nn. 17248/2019,
17247/2019



Il giudicato esterno che si è espresso sulla natura non pertinenziale di un'area rispetto ad un fabbricato, esplica effetti anche per le annualità diverse in quanto la natura pertinenziale ha carattere di durevolezza nel tempo.

SCHEMA RIASSUNTIVO

VALUTAZIONE **RIGOROSA** DEI REQUISITI **SOGGETTIVI** ED **OGGETTIVI**
RINVENIBILI DALL'ART. 817 E SEGG. DEL CODICE CIVILE IN SEDE DI MERITO

Principio dell'obbligo della prova

SPETTA SEMPRE AL CONTRIBUENTE PROVARE IL RISPETTO DEI
REQUISITI SOGGETTIVI E OGGETTIVI

Principio dell'irrelevanza della destinazione urbanistica

AI FINI DELLA VERIFICA DEL RAPPORTO PERTINENZIALE E'
IRRILEVANTE CHE L'AREA ABBA DESTINAZIONE EDIFICATORIA

SCHEMA RIASSUNTIVO

VALUTAZIONE **RIGOROSA** DEI REQUISITI **SOGGETTIVI** ED **OGGETTIVI**
RINVENIBILI DALL'ART. 817 E SEGG. DEL CODICE CIVILE IN SEDE DI MERITO

Il requisito soggettivo

Atto di destinazione

Obbligo di presentazione della dichiarazione ICI-IMU, ma se manca, ciò non è scontato sia elemento sufficiente a far decadere la funzione pertinenziale che andrà provata davanti al giudice

Altri elementi di prova diversi dalla dichiarazione ICI-IMU possono essere ritenuti irrilevanti dal giudice di merito

L'indicazione della funzione pertinenziale non può ritenersi sussistente per il solo fatto che tale funzione sia stata indicata in un atto di compravendita o locazione

SCHEMA RIASSUNTIVO

VALUTAZIONE **RIGOROSA** DEI REQUISITI **SOGETTIVI** ED **OGGETTIVI**
RINVENIBILI DALL'ART. 817 E SEGG. DEL CODICE CIVILE IN SEDE DI MERITO

Il requisito oggettivo

Durevolezza del rapporto di pertinenza

La funzione pertinenziale del bene accessorio rispetto a quello principale deve essere durevole nel tempo

SCHEMA RIASSUNTIVO

VALUTAZIONE **RIGOROSA** DEI REQUISITI **SOGGETTIVI** ED **OGGETTIVI**
RINVENIBILI DALL'ART. 817 E SEGG. DEL CODICE CIVILE IN SEDE DI MERITO

Il requisito oggettivo

Durevolezza del rapporto di pertinenza sancita dagli atti catastali

Il terreno catastalmente asservito al fabbricato depone per una potenziale e formale funzione durevole di asservimento, con prova a carico del contribuente. Se l'area graffata è sottoposta ad intervento edificatorio non è pertinenziale.

Analogamente il terreno catastalmente autonomo rispetto al fabbricato non depone per la mancanza della funzione pertinenziale i cui requisiti vanno comunque ricercati. Ma se sussiste pertinenzialità il terreno va catastalmente fuso col fabbricato.

SCHEMA RIASSUNTIVO

VALUTAZIONE **RIGOROSA** DEI REQUISITI **SOGETTIVI** ED **OGGETTIVI**
RINVENIBILI DALL'ART. 817 E SEGG. DEL CODICE CIVILE IN SEDE DI MERITO

Il requisito oggettivo

Durevolezza del rapporto di pertinenza sancita da atti pubblici

La stessa particella può essere considerata in parte pertinenziale ed in parte non pertinenziale in ragione della durevolezza o meno del rapporto di pertinenza

SCHEMA RIASSUNTIVO

VALUTAZIONE **RIGOROSA** DEI REQUISITI **SOGGETTIVI** ED **OGGETTIVI**
RINVENIBILI DALL'ART. 817 E SEGG. DEL CODICE CIVILE IN SEDE DI MERITO

Il requisito oggettivo

Durevolezza del rapporto sancita da giudicato esterno

Occorre tenere conto dell'eventuale formazione di giudicato esterno sulla pertinenzialità o meno del terreno in quanto esso qualifica un rapporto durevole nel tempo

Regime dei diritti reali

Il fabbricato ed il terreno devono appartenere al medesimo possessore, la funzione pertinenziale si configura anche qualora il bene accessorio sia posseduto in quota da chi detiene in via esclusiva il bene principale.

SCHEMA RIASSUNTIVO

VALUTAZIONE **RIGOROSA** DEI REQUISITI **SOGGETTIVI** ED **OGGETTIVI**
RINVENIBILI DALL'ART. 817 E SEGG. DEL CODICE CIVILE IN SEDE DI MERITO

Il requisito oggettivo

Vincolo di destinazione

Si ha quando il bene accessorio può essere trasformato solo con interventi radicali.

Giustificazione della funzione pertinenziale

Non può esservi pertinenza se la funzione accessoria non è giustificata da esigenze di tipo economico, estetico o di altro genere

SCHEMA RIASSUNTIVO

VALUTAZIONE **RIGOROSA** DEI REQUISITI **SOGGETTIVI** ED **OGGETTIVI**
RINVENIBILI DALL'ART. 817 E SEGG. DEL CODICE CIVILE IN SEDE DI MERITO

Il requisito oggettivo

Sterilizzazione del diritto edificatorio

Se l'area ha natura edificatoria deve intervenire un atto o un fatto che renda impossibile lo sfruttamento edificatorio dell'area, e ciò non può essere rimovibile a discrezione della proprietà

Appartenenza e contiguità

Il bene accessorio deve essere contiguo a quello principale ed essere contenuto nella medesima recinzione stabile

SCHEMA RIASSUNTIVO

VALUTAZIONE **RIGOROSA** DEI REQUISITI **SOGGETTIVI** ED **OGGETTIVI**
RINVENIBILI DALL'ART. 817 E SEGG. DEL CODICE CIVILE IN SEDE DI MERITO

Il requisito oggettivo

Proporzione

Se il bene accessorio è un'area non deve sussistere sproporzione tra la consistenza della superficie accessoria e quella del fabbricato

Giardino

L'uso a giardino di un terreno non configura, di per sé, la durevolezza del rapporto pertinenziale

IL RISCHIO DELLA DOPPIA IMPOSIZIONE

Potrebbe non essere fiscalmente ammissibile che lo stesso immobile venga sottoposto a tassazione sia come fabbricato (rendita) sia come area edificabile (valore venale) salvo il caso in cui il terreno rivesta la qualifica edificatoria (mancata sterilizzazione del diritto)

Se si intende propendere per la tassazione dell'area graffata al fabbricato in quanto vanta diritto edificatorio, occorrerà motivare in modo circostanziato l'atto e agire sulla valutazione dell'area al fine di scomputare da questa una quota che eviti la doppia imposizione

Tale rischio non si forma nel caso in cui l'area sia stata iscritta in catasto come bene comune non censibile (BCNC) ad almeno due subalterni, quindi essa continuerebbe ad essere assoggettata ad imposta

IL RISCHIO DELLA DOPPIA IMPOSIZIONE

Circolare n. 2/E Agenzia entrate del 01/02/2016

In una particella ove è presente **una sola unità immobiliare residenziale** unitamente a cantine e autorimesse, l'eventuale **area di corte va individuata, di norma come area esclusiva dell'abitazione** e, conseguentemente, **considerata ai fini del classamento** e della determinazione della superficie catastale della suddetta unità abitativa. **Nel caso sopra descritto è da ritenersi impropria l'iscrizione di tale area di corte nell'ambito dei BCNC.**

Il rischio della doppia imposizione



Lotto edificato di complessivi
7.372 mq con indice edificatorio
pari a 0,6 mq/mq da cui S.U. max
 $= 7.372 \times 0,6 = 4.423,20$ mq.

Superficie utile realizzata = 1.191
mq

Superficie utile residua =
 $4.423,20 - 1.191 = 3.232,20$ mq

Superficie fondiaria residua:
 $3.232,20 / 0,6 = 5.387$ mq

Ipotesi di valutazione area
residua:

Supponendo 200,00 €/mq Sf
 $200,00 \times 5.387 = \mathbf{1.077.400,00 \text{ €}}$

Il rischio della doppia imposizione

ACCERTAMENTO DELLA PROPRIETA' IMMOBILIARE URBANA
DICHIARAZIONE DI IMMOBILI URBANI compresi nell'art.10 della legge 1249/39

mod. 2NB - parte I

H Elementi Estimati Utilizzati per la Destinazione della Rendita Catastale Proposta con Riferimento all' Epoca Censuaria 1988/89					
1. VALUTAZIONE SOMMARIA SULLA BASE DI ELEMENTI COMPARATIVI DI VALORE O DI COSTO					
Area fabbr.(4)	Tipologia	Destinazione	Consistenza m ² - m ³ (5)	Valori Unitari €/m ² - €/m ³	Valori Complessivi €
TER	ART/IND	ART/IND	7.372	77,47	571.109
FAB	ART/IND	ART/IND	1.099	258,23	283.795
FAB	ART/IND	UFFICI	92	258,23	23.757

VALORE COMPLESSIVO (c.t.) Va = € 878,7 (in Mgl)

3. RENDITA CATASTALE PROPOSTA

La rendita catastale è determinata applicando, al valore di mercato determinato, in Mgl di €, il più probabile saggio di fruttuosità 'r' calcolato al lordo delle imposte, scelto fra quelli che il mercato indica in rapporto alla specifica ubicazione e destinazione.

R.C. = Va (in Mgl. di €) 878,7 X 0,0200(r) = € 17,6 c.t. = € 17.574,00 (6)

Il rischio della doppia imposizione

Emerge come già in sede di determinazione della rendita catastale del fabbricato sia stato attribuito un valore all'area pertinenziale pari a 77,47 €/mq (biennio economico di riferimento 1988/1989) moltiplicato per l'intera superficie del lotto (aree coperte + aree scoperte) da cui un valore di euro 571.109,00.

Valore che, insieme al valore del fabbricato, concorre a definire la rendita complessiva pari ad euro 17.574,00.

Pretendere l'imposta per la parte di area ancora disponibile (5.387 mq) significherebbe duplicare l'imposta in quanto già calcolata per tale area come quota della rendita ancorché con valore inferiore a quello reale di mercato.

Il rischio della doppia imposizione: ipotesi risolutiva

La doppia imposizione può essere evitata se la valutazione dell'area viene determinata scomputando la quota di valore compresa nell'imponibile del fabbricato:

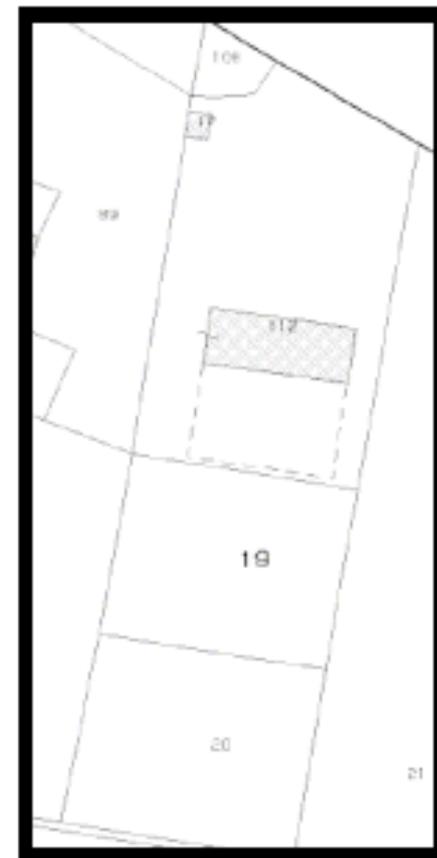
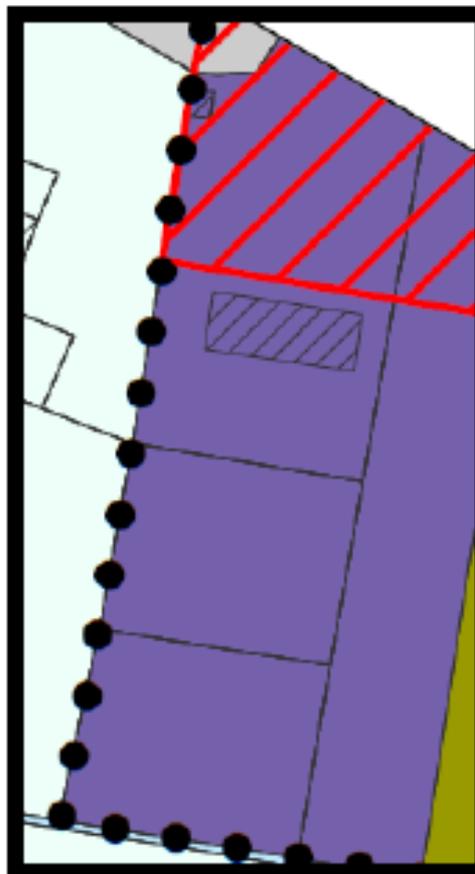
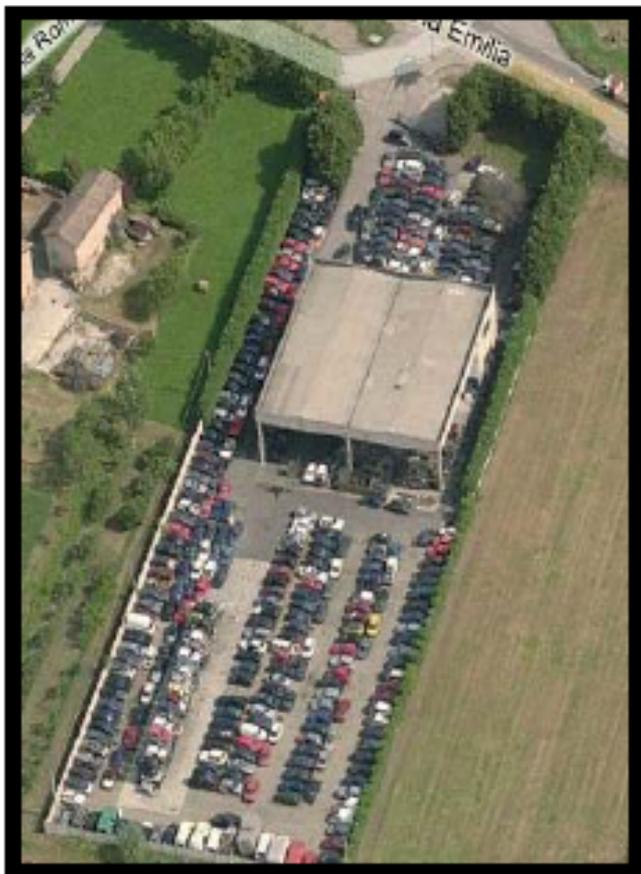
Valore lordo porzione edificabile: € 1.077.400,00

Incidenza dell'area sulla rendita del fabbricato
 $77,47 \text{ €/mq} \times 5.387 \text{ mq} = € 417.330,89$

Valore dell'area edificabile al netto dell'incidenza
 $€ 1.077.400,00 - € 417.330,89 = € 660.069,11$

Se la contestazione fiscale riguarda il valore netto si evita la doppia imposizione

Un caso da articolo 1, commi 336-337, L. n° 311/2004



Un caso da articolo 1, commi 336-337, L. n° 311/2004

Unità immobiliare												
N.	DATI IDENTIFICATIVI				DATI DI CLASSAMENTO						Rendita	DATI DERIVANTI DA
	Sezione Urbana	Foglio	Particella	Sub	Zona Cons.	Micro Zona	Categoria	Classe	Consistenza			
1		220	17		2		D/7				Euro 8.038,65 L. 15.565.000	VARIAZIONE del 18/07/1996 n. 3794-1/1996 in art dal 24/05/1999 AMPLIAMENTO CLS 699
Indirizzo		VIA EMILIA ROMAGNA n. 15 piano: T:										
Notifica		-				Partita		12355		Mod.58		-

Immobile												
N.	DATI IDENTIFICATIVI				DATI CLASSAMENTO						DATI DERIVANTI DA	
	Foglio	Particella	Sub	Pozz	Qualità Classe	Superficie(m²)		Destat	Rendita			
						In area	ca		Dominicale	Agrario		
1	220	19		-	PRATO ER. AR	1	17	39	EIA	Euro 16,07 L. 32.222	Euro 15,90 L. 20.780	ISTRUMENTO (ATTO PUBBLICO) del 14/04/1981 n. 214/082 in art dal 22/01/2012
Notifica						Partita		13185				

Immobile												
N.	DATI IDENTIFICATIVI				DATI CLASSAMENTO						DATI DERIVANTI DA	
	Foglio	Particella	Sub	Pozz	Qualità Classe	Superficie(m²)		Destat	Rendita			
						In area	ca		Dominicale	Agrario		
1	220	20		-	VIGNETO	1	15	60		Euro 21,15 L. 61.218	Euro 18,15 L. 25.210	Impianto meccanografico del 08/11/1979
Notifica						Partita		17942				

Un caso da articolo 1, commi 336-337, L. n° 311/2004

La nuova rendita accertata:

Rendita precedente capannone = € 8.038,65

Rendita nuovo capannone con maggiore area pertinenziale = €
 $8.038,65 + € 12.351,50 = € 20.390,15$

PASSAGGIO DA AREA EDIFICABILE A FABBRICATO E VICEVERSA NEGLI INTERVENTI DI NUOVA EDIFICAZIONE E/O RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA

Art. 5, comma 6, D. Lgs. n° 504/1992:

In caso di utilizzazione **edificatoria dell'area**, di **demolizione di fabbricato**, di **interventi di recupero** a norma dell'articolo 31, comma 1, lettere c), d) ed e), della legge 5 agosto 1978, n° 457 (*testo ripreso dal D.P.R. n° 380 del 06/06/2001 – Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia in vigore dal 01/01/2006*), la **base imponibile** è costituita dal **valore dell'area**, la quale è considerata fabbricabile anche in **deroga a quanto stabilito nell'articolo 2**, senza computare il valore del fabbricato in corso d'opera, fino alla data di **ultimazione dei lavori** di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione, ovvero, se **antecedente**, fino alla data in cui il fabbricato costruito, ricostruito o ristrutturato è **comunque utilizzato**.

ART. 5, COMMA 6

Base imponibile è sempre il valore dell'area (anche in deroga dall'art. 2, D. Lgs. n° 504/1992)

Quando c'è utilizzazione edificatoria dell'area

Quando si demolisce un fabbricato

Quando si interviene con opere di recupero edilizio su un fabbricato esistente

ART. 5, COMMA 6

Interventi edilizi che se eseguiti su fabbricati esistenti comportano la costituzione dell'area edificabile ai fini IMU

Interventi di **restauro e risanamento conservativo** (art. 3, comma 1, lettera c), D.P.R. n. 380/2001, ex art. 31, comma 1, lettera c), L. n. 457/1978)

Interventi di **ristrutturazione edilizia** (art. 3, comma 1, lettera d), D.P.R. n. 380/2001, ex art. 31, comma 1, lettera d), L. n. 457/1978)

Interventi di **ristrutturazione urbanistica** (art. 3, comma 1, lettera f), D.P.R. n. 380/2001, ex art. 31, comma 1, lettera e), L. n. 457/1978)

ART. 5, COMMA 6

Titoli abilitativi e
interventi edilizi

Va verificata secondo le
norme regionali

* Interventi che generano area
edificabile ai fini IMU

CIL (Comunicazione Inizio Lavori)
-Manutenzione ordinaria
-Interventi minori

SCIA (Segnalazione Certificata di Inizio
Attività) ex DIA elenco non esaustivo
-Manutenzione straordinaria
-Opere interne di entità superiore a quelle
previste per la CIL
-**Restauro scientifico e restauro e
risanamento conservativo***
-**Ristrutturazione edilizia***
-Cambi d'uso senza opere
-**Nuove costruzioni (solo in casi
particolari)***

PDC (Permesso di Costruire)
-**Nuove costruzioni (nei casi non SCIA)***
-Ripristino tipologico
-**Ristrutturazione urbanistica***

ART. 5, COMMA 6

La base imponibile diviene il valore dell'area nei seguenti casi particolari

Nella determinazione della base imponibile **NON si deve tener conto del valore del fabbricato in corso di costruzione o ristrutturazione** (Cassazione n. 7968/2019)

Lavori edilizi di nuova costruzione o ristrutturazione in **zone destinate agricole dallo strumento urbanistico** (Cassazione n. 27096/2016, no se il fabbricato è rurale, n. 29192/2017, 27087/2017 **irrelevante** se il fabbricato è rurale in quanto durante i lavori il terreno è distolto dagli usi dell'art. 2135 c.c.)

Interventi di recupero di fabbricati posti in zone inedificabili

Interventi di abusivismo edilizio in corso di realizzazione

Dubbi sulla possibilità di considerare edificabili porzioni non ultimate o in corso di recupero di fabbricati già accatastati (Cassazione nn. 10735/2013, 22808/2006, 23347/2004)

ART. 5, COMMA 6: MOMENTO INIZIALE

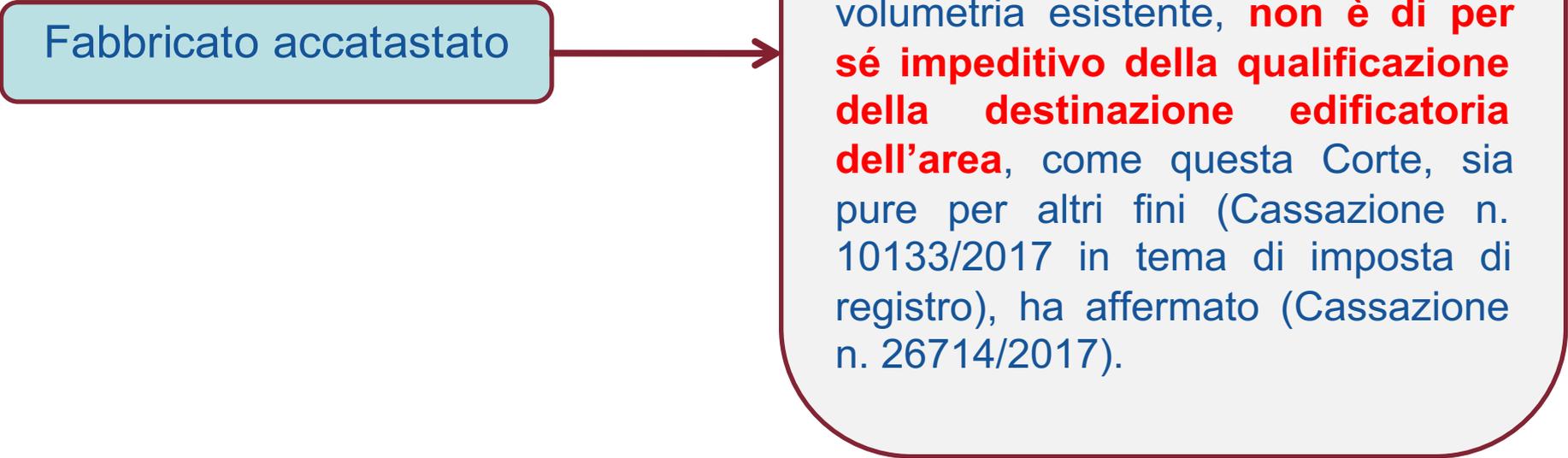
Area prima NON edificabile (ad es. agricola) ovvero fabbricato accatastato

Il momento iniziale cui far decorrere la nuova base imponibile (valore venale dell'area) coincide con **l'inizio formale dei lavori edilizi** nel caso l'area **non sia già di per sé edificabile da PRG ovvero i lavori interessino fabbricati già esistenti.**

Non è corretto far decorrere il momento iniziale con la **data di rilascio del provvedimento edilizio** in quanto esso attesta la possibilità di intervenire e non l'effettivo intervento edilizio (Cassazione n. 27087/2017)

ART. 5, COMMA 6: MOMENTO INIZIALE

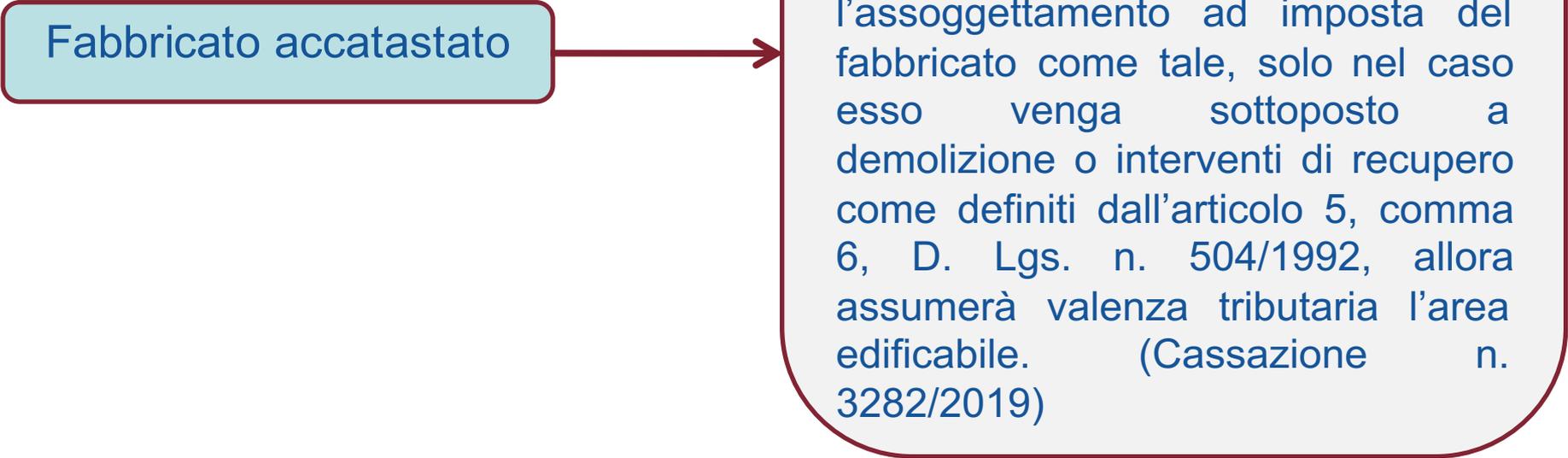
Fabbricato accatastato



L'esistenza sull'area di **capannoni destinati**, secondo il **piano di recupero** presentato dalla proprietà e **approvato dal Comune**, ad **essere demoliti onde essere riedificati**, con incremento della volumetria esistente, **non è di per sé impeditivo della qualificazione della destinazione edificatoria dell'area**, come questa Corte, sia pure per altri fini (Cassazione n. 10133/2017 in tema di imposta di registro), ha affermato (Cassazione n. 26714/2017).

ART. 5, COMMA 6: MOMENTO INIZIALE

Fabbricato accatastato



Non può essere considerata area edificabile il terreno sul quale insiste un fabbricato iscritto in catasto sebbene esso non sia più utilizzato o utilizzabile. L'iscrizione catastale pretende l'assoggettamento ad imposta del fabbricato come tale, solo nel caso esso venga sottoposto a demolizione o interventi di recupero come definiti dall'articolo 5, comma 6, D. Lgs. n. 504/1992, allora assumerà valenza tributaria l'area edificabile. (Cassazione n. 3282/2019)

ART. 5, COMMA 6: MOMENTO INIZIALE

Fabbricato accatastato

L'**omesso adempimento** da parte del contribuente dell'obbligo di **dichiarare la variazione della rendita a seguito degli interventi di ristrutturazione** effettuati sull'immobile in questione **per sostituirla con il valore di mercato dell'area edificabile** vincolava il Comune ad applicare la rendita nella misura risultante agli atti del catasto alla data del (...).

Né per quanto sopra esposto possono ritenersi integrate le condizioni per applicare ai sensi dell'art. 5, comma sesto del Dlvo 504/1992 alla base imponibile ai fini ICI **il valore dell'area e non della rendita catastale in assenza di una richiesta di variazione della rendita catastale indirizzata all'organo preposto** (Cassazione nn. 15642/2019, 15640/2019)

ART. 5, COMMA 6: MOMENTO FINALE

Fabbricato in corso di
sopraelevazione
(Cassazione n. 10082/2014)

La presenza dell'area è riferibile anche alle ipotesi di area sulla quale è stata edificata un'abitazione in cui vi sia stato **ampliamento mediante sopraelevazione**. Il meccanismo del legislatore è nel senso di non considerare ai fini ICI il fabbricato in corso di ristrutturazione e **in suo luogo di considerare invece come fabbricabile l'area su cui lo stesso insiste**. L'area cioè ridiventa **fabbricabile ab origine**, fino a che la ristrutturazione dell'immobile non viene completata. E questo perché, venuta meno la tassabilità del fabbricato, viene **tassata l'area su cui lo stesso insiste**. Quindi soggetta ad ICI **è tutta l'area, anche se inedificabile secondo gli strumenti urbanistici ordinari**.

ART. 5, COMMA 6: MOMENTO FINALE

Fabbricato
ultimato/utilizzato ma
non accatastato
(per ICI Cassazione nn.
7968/2019, 3436/2016,
8781/2015, 15177/2010
per IMU Cassazione n.
20319/2017)

Il **criterio alternativo** che si basa sulla **ultimazione dei lavori o anteriore utilizzazione** acquista rilievo solo quando il fabbricato non sia ancora iscritto al catasto, giacché l'**iscrizione realizza di per sé il presupposto principale dell'assoggettamento ad imposta.**

ART. 5, COMMA 6: MOMENTO FINALE

Fabbricato accatastato
ma non ultimato

(Cassazione nn. 3436/2019,
4968/2018, 12667/2017,
24924/2008)

L'iscrizione in catasto o la sussistenza delle condizioni di iscrizione è presupposto sufficiente perché l'unità immobiliare sia considerata «fabbricato» e sia quindi assoggettata ad imposta

ART. 5, COMMA 6: MOMENTO FINALE

Fabbricato accatastato
ma non ultimato

(Cassazione nn. 7968/2019,
3436/2019, 4968/2018,
11694/2017)

L'art. 2, comma 1, lett. a), D. Lgs. 504/1992 stabilisce che per fabbricato s'intende:

-l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano;

-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

Al primo periodo va attribuito carattere principale al secondo funzione ancillare.

La struttura normativa collega la qualifica di «fabbricato» come **bene tassabile all'iscrizione catastale o all'obbligo di iscrizione**, ponendo **l'ultimazione dei lavori o l'utilizzazione antecedente** nel ruolo di **indici sussidiari**, valevoli **per l'ipotesi che sia stato omesso il dovuto accatastamento.**

ART. 5, COMMA 6: MOMENTO FINALE

Fabbricato accatastato
ma non ultimato
(Cassazione n. 3436/2019)

La dichiarazione catastale ove **si iscrive l'unità immobiliare nei modi ordinari, sebbene non ultimata, non è emendabile nei confronti del Comune** in quanto le parti, ai fini fiscali, **devono attenersi alle risultanze catastali**

ART. 5, COMMA 6: MOMENTO FINALE

Fabbricato ultimato o accatastato ma privo del certificato di abitabilità

(Cassazione nn. 24118/2017, 12667/2017, 20780/2016, 24294/2008, 7905/2005)

Riveste aspetto del tutto **insignificante la data di rilascio del certificato di abitabilità/agibilità edilizia**, in quanto risulta irrilevante, ai fini dell'assoggettamento all'ICI/IMU, l'idoneità dell'immobile a produrre reddito che si può concretizzare solo dopo il rilascio del certificato di abitabilità. Ciò che conta è unicamente il possesso dell'immobile.

ART. 5, COMMA 6: MOMENTO FINALE

Fabbricato ancora iscritto in catasto nei modi ordinari ma sottoposto ad intervento edilizio

(Cassazione nn. 5773/2018, 14111/2017)

Negli interventi edilizi di recupero l'area sorge, ai fini della determinazione della base imponibile, anche **nel caso in cui il fabbricato o l'insieme di fabbricati sottoposti ad intervento continuo ad essere iscritti in catasto come tali durante i lavori edilizi.**

LE AGEVOLAZIONI PREVISTE PER I COLTIVATORI DIRETTI ED IMPREDITORI AGRICOLI: REQUISITI E MODALITA' DI VERIFICA

IL DIVERSO REGIME TRA ICI ED IMU/TASI

ICI



Art. 2, co. 1, lettera b), D. Lgs. n. 504/1992, finzione giuridica secondo la quale l'area edificabile viene considerata agricola se posseduta e condotta dal **coltivatore diretto**.

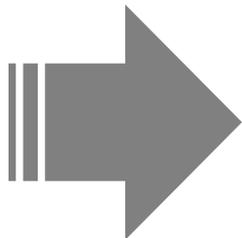
IMU/TASI



L'art. 13, commi 2 e 5, d.l. n. 201/2011 richiama per la definizione l'art. 2 del D. Lgs. n. 504/1992 (quindi si conferma la finzione giuridica già vigente nell'ICI) ma il beneficio riguarda non solo il **coltivatore diretto** ma anche **l'imprenditore agricolo professionale**.

IL COLTIVATORE DIRETTO

Coltivatore
diretto

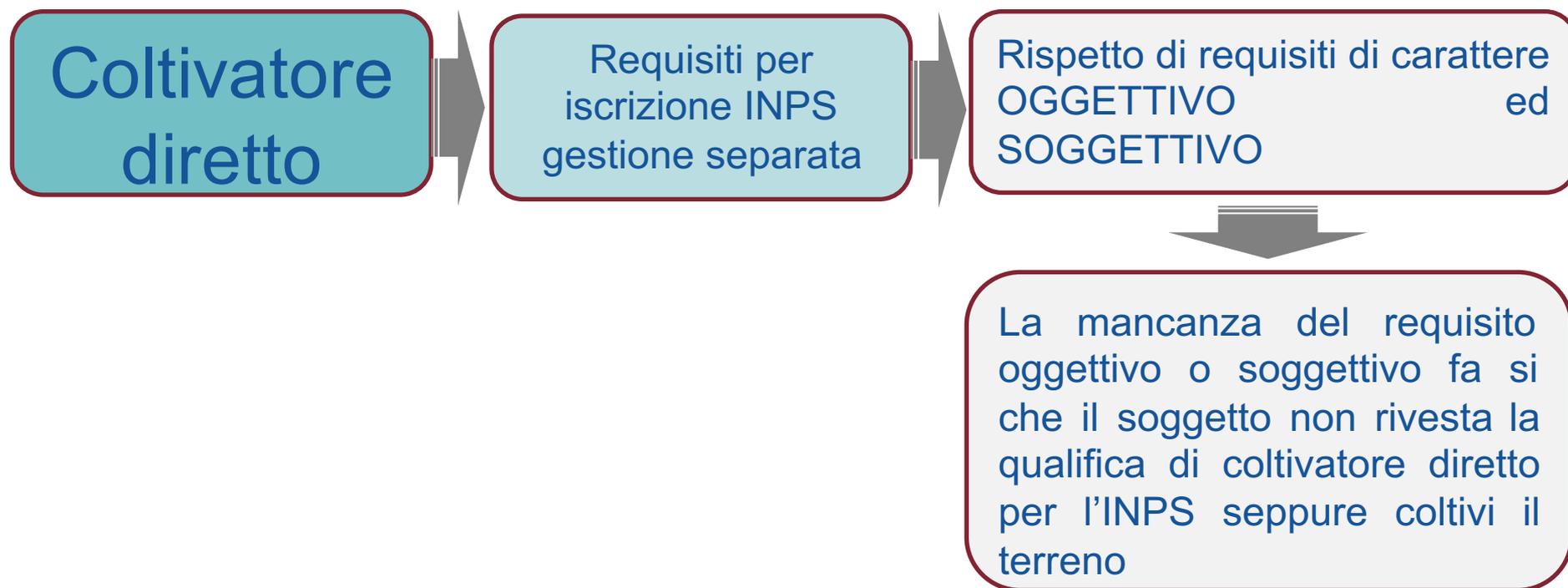


Piccolo imprenditore che si dedica direttamente ed abitualmente alla manuale coltivazione dei fondi in qualità di:

- Proprietario;
- Affittuario;
- Usufruttuario;
- Enfiteuta

E all'allevamento ed attività connesse ai sensi art. 2135 c.c.

IL COLTIVATORE DIRETTO



IL COLTIVATORE DIRETTO

Requisiti oggettivi
per iscrizione INPS
obbligatoria

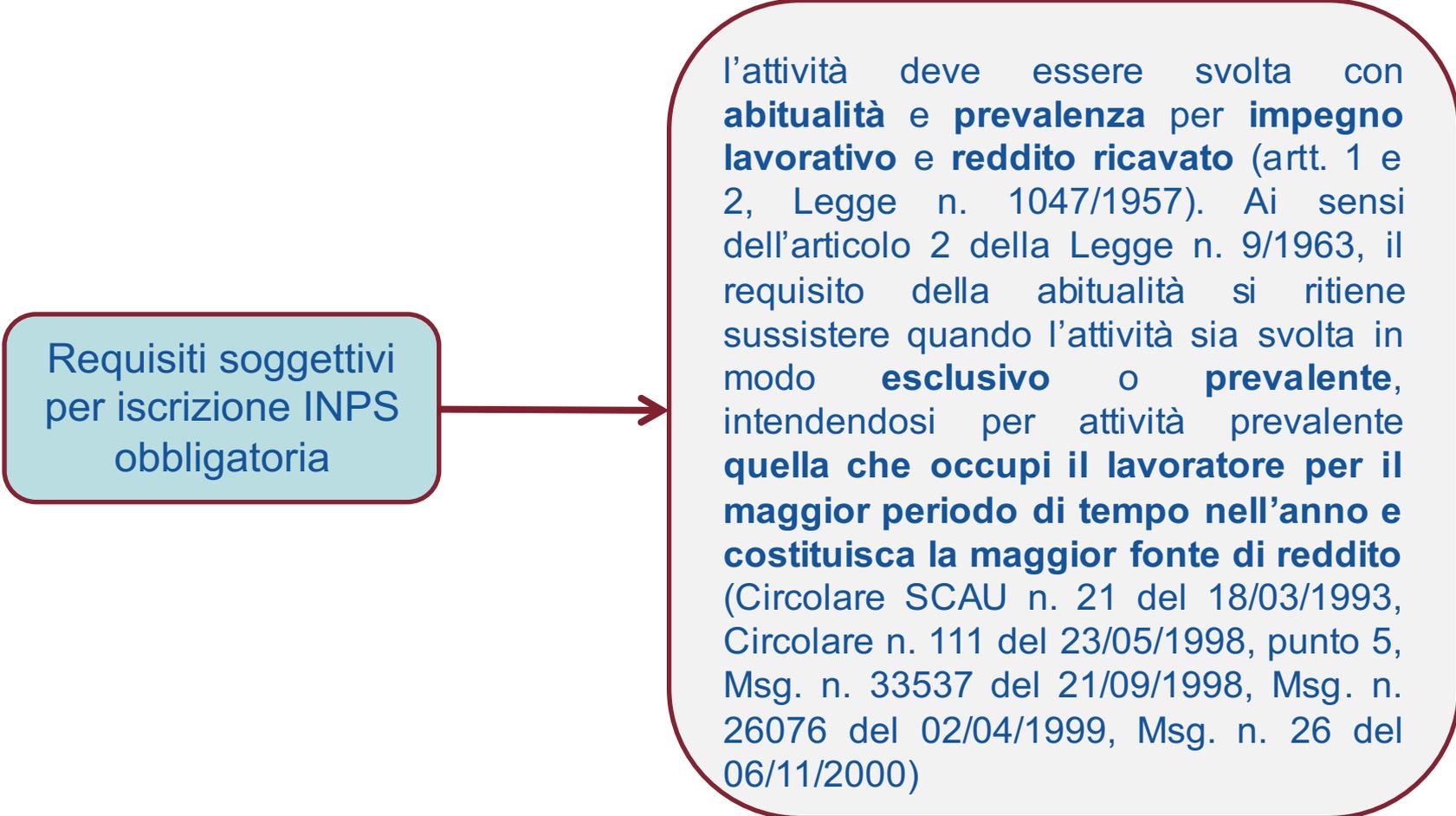
```
graph LR; A[Requisiti oggettivi per iscrizione INPS obbligatoria] --> B[Fabbisogno lavorativo non inferiore a 104 giornate lavorative annue (art. 3 Legge n. 9/1963)]; A --> C[Il nucleo familiare del coltivatore (parenti e affini fino al IV grado) deve far fronte autonomamente ad almeno 1/3 del fabbisogno lavorativo annuo occorrente per la gestione dell'azienda (art. 2 Legge n. 9/1963)];
```

Fabbisogno lavorativo non inferiore a 104 giornate lavorative annue (art. 3 Legge n. 9/1963)

Il nucleo familiare del coltivatore (parenti e affini fino al IV grado) deve far fronte autonomamente ad almeno 1/3 del fabbisogno lavorativo annuo occorrente per la gestione dell'azienda (art. 2 Legge n. 9/1963)

IL COLTIVATORE DIRETTO

Requisiti soggettivi
per iscrizione INPS
obbligatoria

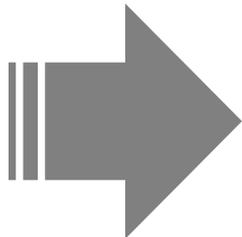


l'attività deve essere svolta con **abitualità** e **prevalenza** per **impegno lavorativo** e **reddito ricavato** (artt. 1 e 2, Legge n. 1047/1957). Ai sensi dell'articolo 2 della Legge n. 9/1963, il requisito della abitualità si ritiene sussistere quando l'attività sia svolta in modo **esclusivo** 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)

L'IMPREDITORE AGRICOLO PROFESSIONALE (IAP)

I.A.P.

Art. 1, D. Lgs. n. 99/2004

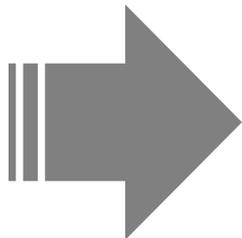


- Soggetto in possesso di **competenze professionali** (dimostrare redditività, rispetto dei requisiti minimi in materia di ambiente, igiene e benessere degli animali, possesso di conoscenze e competenze professionali adeguate)
- Svolgere le **attività agricole elencate dall'art. 2135 del codice civile**

L'IMPREDITORE AGRICOLO PROFESSIONALE (IAP)

I.A.P.

Art. 1, D. Lgs. n. 99/2004

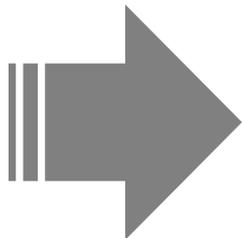


- Le attività agricole devono essere svolte **direttamente o in qualità di socio di società**
- Occorre dedicare alle attività agricole **almeno il 50% del proprio tempo di lavoro complessivo** (o diversa percentuale definita dalla regione)
- Le attività agricole **devono produrre almeno il 50% del reddito globale da lavoro** (ridotto al 25% per le aziende in zone svantaggiate) si escludono 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

L'IMPREDITORE AGRICOLO PROFESSIONALE (IAP)

I.A.P.

Art. 1, D. Lgs. n. 99/2004

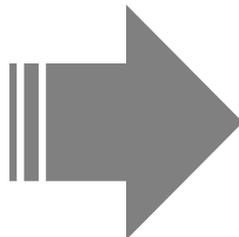


- Nel caso di società di persone o cooperative agricole il socio può ottenere la qualifica di IAP
- Nel caso di società di capitali l'amministratore può ottenere la qualifica di IAP

L'IMPREDITORE AGRICOLO PROFESSIONALE (IAP)

I.A.P.

Art. 1, D. Lgs. n. 99/2004



FORME SOCIETARIE

Società semplici, Enti non commerciali

Esercizio delle attività agricole elencate dall'art 2135 del Codice civile

Società di persone

Esercizio esclusivo delle attività agricole e connesse elencate dall'art 2135 del Codice civile

Nella ragione sociale è riportata la locuzione «società agricola»

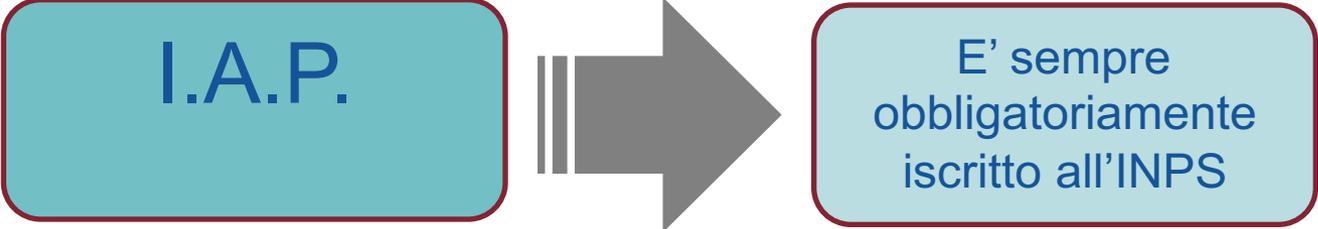
Società di capitali (srl e soc. coop.ve)

Esercizio esclusivo delle attività agricole e connesse elencate dall'art 2135 del Codice civile

Nella denominazione sociale è riportata la locuzione «società agricola»

L'IMPREDITORE AGRICOLO PROFESSIONALE (IAP)

I.A.P.

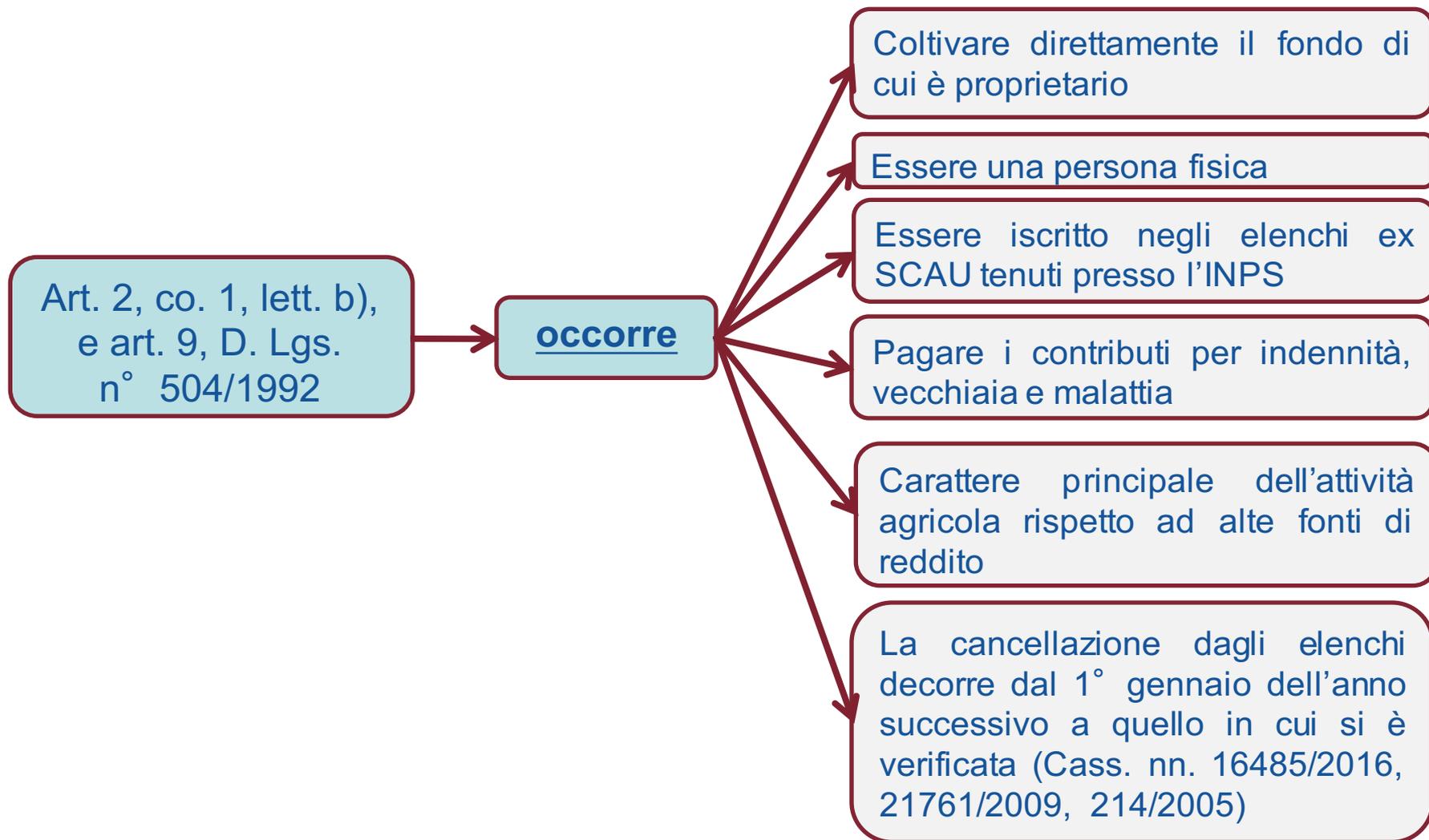


```
graph LR; A[I.A.P.] --> B[E' sempre obbligatoriamente iscritto all'INPS]
```

The diagram consists of two light blue rounded rectangular boxes with dark red borders. The first box on the left contains the text 'I.A.P.'. A large, dark grey arrow points from this box to the second box on the right. The second box contains the text 'E' sempre obbligatoriamente iscritto all'INPS'.

E' sempre
obbligatoriamente
iscritto all'INPS

L'AGRICOLTORE IN AMBITO ICI



I PENSIONATI AGRICOLI: AMBITO ICI

C. Cassazione nn. 10284/2019,
7139/2019, 26643/2017,
13745/2017, 16485/2016,
15516/2010, **12565/2010**
C. Costituzionale nn. 87/2005,
336/2003

E' ammissibile che le agevolazioni non possano essere estese ai pensionati dell'agricoltura in quanto essi non traggono dal lavoro agricolo la loro **esclusiva fonte di reddito**

I PENSIONATI AGRICOLI: AMBITO ICI

PENSIONATI AGRICOLI
C. Cassazione n. 26455/2017,
13745/2017

Il **maturare del trattamento pensionistico** **esclude** che il soggetto che ha fruito dell'agevolazione fino a quel momento **possa essere ancora considerato coltivatore diretto**, ostando lo status di pensionato al riconoscimento dell'agevolazione, **indipendentemente** dalla circostanza che **la pensione si riferisca o meno all'attività lavorativa in agricoltura** ed essendo **irrelevante** che il soggetto **sia ancora iscritto negli elenchi e continui a versare i contributi volontari in costanza di trattamento pensionistico, e coltivi ancora il fondo.**

L'AGRICOLTORE IN AMBITO ICI, GIURISPRUDENZA

COLTIVATORI DIRETTI E IAP
ATTIVI

C. Cassazione n. 15516/2010

C. Costituzionale n. 336/2003

Le agevolazioni non possono essere estese a quei soggetti coltivatori diretti o IAP che seppure coltivino direttamente il terreno non possono iscriversi all'INPS in quanto **non raggiungono il minimo delle giornate lavorative per l'iscrizione**

L'AGRICOLTORE IN AMBITO ICI, GIURISPRUDENZA

VERIFICA ISCRIZIONE
C. Cassazione nn. 13745/2017,
15516/2010, 26878/2009,
214/2005

Compete all'INPS che attesta la verifica di DUE dei tre requisiti principali:

- Qualifica di coltivatore diretto o IAP
- Svolgimento dell'attività a titolo principale

VERIFICA REQUISITO
CONDUZIONE DIRETTA
Cassazione nn. 10284/2019,
3531/2018, 20937/2017,
13745/2017, 15516/2010,
26878/2009, 214/2005

Va **provato dal contribuente**, perché può esservi un soggetto che, seppure iscritto, non coltiva il terreno. E' **irrilevante la prova fornita con una dichiarazione sostitutiva** (Cass. n. 27173/2011)

L'AGRICOLTORE IN AMBITO ICI, GIURISPRUDENZA

SET-ASIDE
Cassazione n. 11694/2019

Cos'è il SET-ASIDE?

Pratica agronomica che consiste nel mantenere a riposo i terreni per un periodo agrario al fine di conservarli in buone condizioni coltivate e per proteggere il suolo.

La pratica agronomica del **set-aside** **non compromette al coltivatore la possibilità di conseguire i benefici fiscali destinati agli agricoltori**, sempreché siano presenti anche gli altri requisiti (Cassazione n. 11694/2019)

L'AGRICOLTORE IN AMBITO ICI, GIURISPRUDENZA

VERIFICA REQUISITI
C. Cassazione n. 13745/2017,
13392/2016

```
graph LR; A[VERIFICA REQUISITI  
C. Cassazione n. 13745/2017,  
13392/2016] --> B[Occorre verificare se il reddito  
prevalente deriva dalla attività  
agricola];
```

Occorre verificare se il reddito
prevalente deriva dalla attività
agricola

L'AGRICOLTORE IN AMBITO ICI, GIURISPRUDENZA

VERIFICA REQUISITI
GIUDICATO ESTERNO
C. Cassazione nn. 9608/2019,
23032/0015

Il **giudicato esterno**, formatosi tra le stesse parti, **relativamente alla qualità di imprenditore agricolo** del contribuente, così consentendogli di beneficiare della prevista agevolazione, investe **un elemento costitutivo della fattispecie a carattere tendenzialmente permanente e comune ai vari periodi di imposta**, sicché **i suoi effetti si estendono**, con riguardo al tributo riferito al medesimo bene, **alle altre annualità, cronologicamente e immediatamente successive**, dovendosi presumere anche per esse, **salvo prova contraria, la sussistenza della medesima qualità**.

L'AGRICOLTORE IN AMBITO ICI, GIURISPRUDENZA

OBBLIGO DICHIARATIVO
C. Cassazione nn. 17563/2016,
17562/2016

Le agevolazioni non sono dovute se il contribuente omette di presentare la dichiarazione. La dichiarazione non può essere surrogata da altre forme di conoscenza da parte del Comune (consultazione elenchi informatici)

L'AGRICOLTORE IN AMBITO ICI, GIURISPRUDENZA

COLTIVATORE ISCRITTO IN
ALTRA FORMA
PREVIDENZIALE
C. Cassazione n. 23800/2017

Non spettano le agevolazioni all'agricoltore che **non risulta iscritto all'INPS nella sezione specifica per coltivatori diretti o IAP ma in altra sezione separata (ad esempio nella gestione dei titolari di aziende agricole con dipendenti)**, ciò in quanto la norma di favore agevola solo coloro che traggono dal lavoro agricolo la propria esclusiva fonte di reddito.

L'AGRICOLTORE IN AMBITO ICI, GIURISPRUDENZA

TERRENI CONCESSI IN
AFFITTO A COLTIVATORI
C. Cassazione nn. 17755/2018,
12422/2017, 19130/2016,
10144/2010

L'agevolazione compete **solo**
al coltivatore possessore del
terreno che lo conduce
direttamente e non quando il
possessore conceda in affitto
il terreno ad un coltivatore.

LA VERIFICA DELLE CONDUZIONE DIRETTA

Può essere richiesto all'INPS il **modello CD1** dove sono indicati i dati catastali delle particelle coltivate. Il coltivatore è tenuto a dichiarare le particelle coltivate comunicando le modifiche entro 90 gg.
Il calcolo dei contributi è direttamente proporzionale all'estensione dei terreni coltivati.

LIMITI

Difficoltà per l'INPS a recuperare i dati che sono informatizzati solo dal 2013

I dati non sono aggiornati causa le omesse dichiarazioni da parte dei coltivatori

Se una o più particelle non sono state dichiarate, l'INPS può fare l'iscrizione retroattiva recuperando i contributi omessi, ciò può consentire la retroattività dell'agevolazione

LA VERIFICA DELLE CONDUZIONE DIRETTA

Convenzione con INPS

E' possibile per il Comune sottoscrivere una convenzione con INPS per la consultazione telematica dei dati relativi all'iscrizione di coltivatori diretti (CD), coloni e mezzadri (CM) e Imprenditori agricoli a titolo principale (IAP)

Convenzione quadro adottata con determinazione del Commissario Straordinario n. 119/2014, art. 5, allegato 2 e successivo avviso.

LA VERIFICA DELLE CONDIZIONI DI DIRETTA

Convenzione con INPS

Dati di INPUT	Dati di OUTPUT
Anno di riferimento	Anno di vigenza (dato riferito al 31/12 dell'anno XXXX, qualora la richiesta sia riferita non all'annualità)
Codice fiscale Partita IVA	Codice fiscale di INPUT Partita IVA di INPUT
Presenza negli archivi AUTONOMI di una posizione con tariffazione nell'anno di riferimento	SI (in caso di presenza nell'anno di riferimento nella gestione autonomi) NO (in caso di assenza nell'anno di riferimento nella gestione autonomi)
Presenza negli archivi AZIENDE di una posizione nell'anno di riferimento (esiste almeno un DMAG nell'anno di riferimento)	SI (in caso di presenza nell'anno di riferimento nella gestione aziende) NO (in caso di assenza nell'anno di riferimento nella gestione aziende)
Tipologia AUTONOMO	1=CD; 2=CM; 3=IAP

LA VERIFICA DELLE CONDIZIONI DI DIRETTA

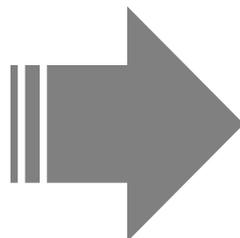
FASCICOLO AZIENDALE: ANAGRAFE REGIONALE AZIENDE AGRICOLE

L'articolo 25, comma 2, d.l. n. 5/2012, convertito con modificazioni dalla legge n. 35/2012, in vigore dal 10/02/2012, stabilisce che «*i dati relativi alla azienda agricola contenuti nel fascicolo aziendale elettronico di cui all'articolo 9 del decreto del Presidente della Repubblica n. 503/1999, e all'articolo 13, del D. Lgs. n. 99/2004, fanno fede nei confronti delle pubbliche amministrazioni per i rapporti che il titolare dell'azienda agricola instaura e intrattiene con esse*».

I dati riportati nel fascicolo aziendale **hanno efficacia probatoria nei confronti dell'ente impositore per una espressa previsione normativa**. Premessa l'utilizzabilità dei dati, **altra questione è chiaramente quella attinente alla verifica della sufficienza, adeguatezza, completezza e rilevanza delle informazioni ivi riportate al fine di provare giudizialmente il possesso in capo al comproprietario dei requisiti per beneficiare del regime agevolativo, previsto per l'utilizzo agricolo di un terreno edificabile, già alla data cui si riferiscono gli avvisi di rettifica impugnati** (Cassazione n. 10306/2019)

CASI PARTICOLARI IN AMBITO ICI

Coadiuvanti agricoli



AGEVOLATI

MEF (nota 20535/2016)

NON AGEVOLATI

ANCI E-R nota 92/2016

Il coadiuvante che **concede in affitto il terreno al coltivatore**, anche nel caso il coadiuvante sia attivo nell'impresa di quest'ultimo (Cassazione n. 11979/2017)

Sono familiari del conduttore coltivatore (parenti ed affini entro il IV grado) che non hanno una autonoma iscrizione all'INPS ma risultano **iscritti nella posizione contributiva del conduttore coltivatore**.

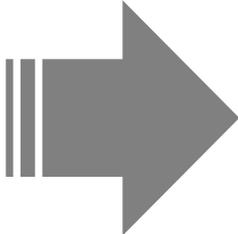
Collaborano alla conduzione dell'azienda agricola.

Non dichiarano reddito agrario ai fini IRPEF.

Manca giurisprudenza di cassazione, controverse le sentenze di CTP e CTR.

CASI PARTICOLARI IN AMBITO ICI

Coadiuvanti
agricoli



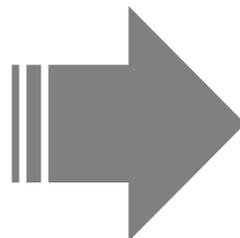
Art. 1, co. 705, L. n. 145/2018

I familiari coadiuvanti del coltivatore diretto, appartenenti al medesimo nucleo familiare, che risultano iscritti nella gestione assistenziale e previdenziale agricola quali coltivatori diretti, **beneficiano della disciplina fiscale propria dei titolari dell'impresa agricola al cui esercizio i predetti familiari partecipano attivamente.**

Se, con il nuovo testo normativo, si ammette l'estensione al coadiuvante (possessore e coltivatore del terreno) delle agevolazioni riservate a CD e IAP, la norma, che non è di interpretazione autentica (mancato richiamo art. 1, comma 2, L. n. 212/2000), produce effetti solo dal 01/01/2019

CASI PARTICOLARI IN AMBITO ICI

Società di
persone



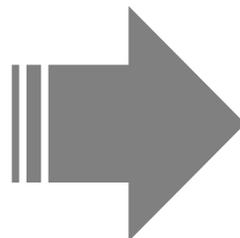
L'articolo 9 del D. Lgs. n° 228/2001, attribuisce ai soci delle società di persone che rivestono la qualifica di coltivatore diretto o IAP le medesime agevolazioni fiscali poste in capo alle persone fisiche.

Nel caso di terreno di proprietà del socio e condotto dalla società è dubbia l'applicazione dell'agevolazione perché non vi è coincidenza tra possessore e conduttore.

CASI PARTICOLARI IN AMBITO ICI

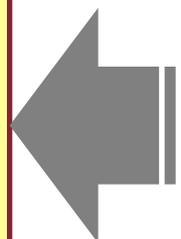
Società di persone

Cassazione nn. 11415/2019,
28062/2018, 375/2017,
17818/2017



La norma che non ammette l'agevolazione ICI alle società è antecedente alle novità introdotte dal D.Lgs. n. 228/2001 dall'art. 1, D.Lgs. n. 99/2004 che riconoscono la qualifica di IAP anche alle forme societarie.

Pertanto il riferimento esclusivo fatto dalla normativa ICI alle persone fisiche deve intendersi superato, sicché il beneficio si può estendere alle società di persone aventi qualifica di IAP.

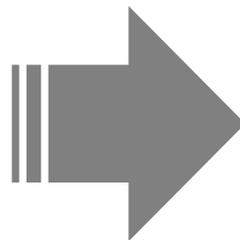


La Corte nulla dice in riferimento a:
-Società di capitali che possono anch'esse avere la qualifica di IAP;
-La necessità del requisito dell'iscrizione alla previdenza agricola che non è ammesso per le forme societarie

CASI PARTICOLARI IN AMBITO ICI

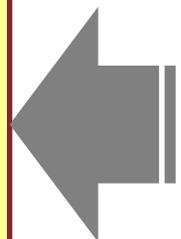
Società di persone

Cassazione n. 3422/2019,
11459/2018, 26642/2017,
22484/2017



Principi:

- La società non può coltivare il fondo
- L'agevolazione vale per le sole persone fisiche
- La parificazione delle società agli IAP vale solo per le imposte indirette
- I soci IAP dovrebbero essere iscritti all'INPS



La normativa ICI ha caratteri di specialità e, quindi, **non può essere estesa l'agevolazione alle società per il semplice fatto che la normativa stessa lo esclude categoricamente.**

La società, per sua natura, **non può provvedere alla diretta coltivazione del fondo.**

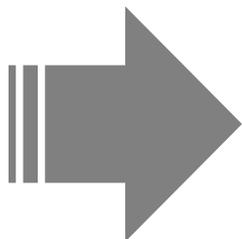
La parificazione tra persona fisica e società nel caso di IAP dal D. Lgs. n. 99/2004, **vale solo per le imposte indirette ed in materia creditizia.**

Se anche si volessero estendere i benefici alle società in forza del D. Lgs. n. 228/2001 occorrerebbe comunque verificare **che i soci che attribuiscono la qualifica di IAP siano tutti iscritti agli elenchi ex SCAU.**

CASI PARTICOLARI IN AMBITO ICI

Società di capitali

Cassazione nn.
11434/2010, 5931/2010



Le agevolazioni ICI si applicano **solo agli imprenditori agricoli individuali** (persone fisiche) e **non anche alle società di capitali** che svolgono attività agricola.

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 AGEVOLAZIONI FISCALI PER LE SOCIETA' AGRICOLE AVENTI NATURA DI IAP art. 2, commi 4 e 4-bis, D. Lgs. n. 99/2004

Comma 4

Alle società agricole di cui all'articolo 1, comma 3, qualificate imprenditori agricoli professionali, sono riconosciute le agevolazioni tributarie in materia di imposizione indiretta e creditizia stabilite dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso della qualifica di coltivatore diretto. (...)

Comma 4-bis

Le agevolazioni di cui al comma 4 sono riconosciute anche alle società agricole di persone con almeno un socio coltivatore diretto, alle società agricole di capitali con almeno un amministratore coltivatore diretto, nonché alle società cooperative con almeno un amministratore socio coltivatore diretto, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale. (...)

Le agevolazioni fiscali cui fa riferimento il comma 4-bis, **sono quelle, e solo quelle, in materia di imposizione indiretta e creditizie stabilite dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso della qualifica di coltivatore diretto, quindi, non quelle in materia di ICI** (Cassazione nn. 3422/2019, 11459/2018, 26642/2017, 22484/2017).

CASI PARTICOLARI IN AMBITO ICI

Terreni in comproprietà

Cassazione nn.

18302/2019,

19322/2018,

17757/2018,

17337/2018,

25310/2017,

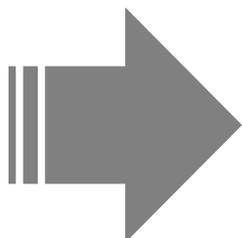
22486/2017,

16796/2017,

13261/2017,

14825/2011,

15566/2010, 26878/2009



- 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
- 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**.

CASI PARTICOLARI IN AMBITO ICI

Problema: Cessione di quote infinitesimali di proprietà oppure costituzione di usufrutto a termine

Terreni in comproprietà

Cassazione nn.

19322/2018,

17757/2018,

17337/2018,

25310/2017,

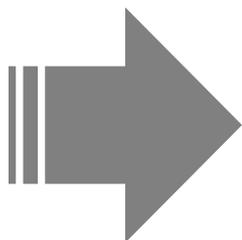
22486/2017,

16796/2017,

13261/2017,

14825/2011,

15566/2010, 26878/2009



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

In senso contrario
CTR Bologna n. 3486/2017
L'agevolazione ICI ha carattere **personale** e non si trasmette agli altri comunisti comproprietari

CASI PARTICOLARI IN AMBITO ICI

Terreni in comproprietà

Cassazione nn.

19322/2018,

17757/2018,

17337/2018,

25310/2017,

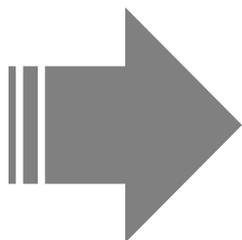
22486/2017,

16796/2017,

13261/2017,

14825/2011,

15566/2010, 26878/2009



- Ogniqualvolta sia stabilito **uno sfruttamento «turnario»** ovvero **esclusivo** a tempo determinato, col **consenso unanime dei comunisti**, **si realizza un accordo con efficacia obbligatoria**, che, nel corso della sua esecuzione, **comporta per il comunista assegnatario l'esclusiva disponibilità del bene**, senza interferenza degli altri comunisti concedenti, ma pur sempre nel rispetto della destinazione della cosa.

SCHEMA RIASSUNTIVO ICI

<i>REQUISITO</i>	<i>CONDIZIONE</i>	<i>CONDIZIONE</i>
È una persona fisica	SI	NO
È iscritto alla previdenza agricola	SI	NO
È pensionato	NO	SI
Ha reddito agricolo esclusivo o prevalente	SI	NO
Vanta un diritto reale sui terreni posseduti	SI	NO
Conduce direttamente i terreni posseduti	SI	NO
ESITO	AGEVOLATO	NON AGEVOLATO

I PENSIONATI AGRICOLI: AMBITO IMU

Risoluzione MEF n. 1/DF del 28/02/2018

PRINCIPIO

E' ammissibile che le agevolazioni in ambito IMU previste per i CD e IAP possano essere estese anche ai soggetti che, sebbene pensionati, risultino iscritti alla previdenza agricola e continuino a coltivare i terreni posseduti

Perché?

1

L'IMU ha un regime diverso dall'ICI e non richiama quanto previsto dall'art. 58, comma 2, D. Lgs. n. 446/1997 (persone fisiche iscritte agli elenchi ex SCAU)

2

Il diverso regime dell'IMU rispetto all'ICI comporta che **non è possibile trasferire all'IMU la giurisprudenza maturata nell'ICI**

I PENSIONATI AGRICOLI: AMBITO IMU

Risoluzione MEF n. 1/DF del 28/02/2018

PRINCIPIO

E' ammissibile che le agevolazioni in ambito IMU previste per i CD e IAP possano essere estese anche ai soggetti che, sebbene pensionati, risultino iscritti alla previdenza agricola e continuino a coltivare i terreni posseduti

Perché?

3

Il Legislatore **non richiede** che CD e IAP traggano dal lavoro agricolo la loro **esclusiva fonte di reddito**

4

I CD e IAP devono svolgere l'attività agricola con **abitualità e prevalenza rispetto ad altre attività lavorative**: l'obbligo di iscrizione non viene meno a seguito di trattamento pensionistico (art. 2, L. n. 9/1963)

I PENSIONATI AGRICOLI: AMBITO IMU

Risoluzione MEF n. 1/DF del 28/02/2018

PRINCIPIO

E' ammissibile che le agevolazioni in ambito IMU previste per i CD e IAP possano essere estese anche ai soggetti che, sebbene pensionati, risultino iscritti alla previdenza agricola e continuino a coltivare i terreni posseduti

Perché?

5

Il lavoratore che versa i contributi successivamente alla pensione **può percepire un supplemento della stessa** (art. 7, L. n. 9/1963 e art. 9, L. n. 233/1990)

6

I lavoratori autonomi pensionati dell'agricoltura, già iscritti all'INPS e con più di 65 anni d'età possono chiedere la **riduzione del 50% del contributo previdenziale** (art. 59, co. 15, L. n. 449/1997, Circolare INPS n. 33/1999)

I PENSIONATI AGRICOLI: AMBITO IMU

Risoluzione MEF n. 1/DF del 28/02/2018

PRINCIPIO

E' ammissibile che le agevolazioni in ambito IMU previste per i CD e IAP possano essere estese anche ai soggetti che, sebbene pensionati, risultino iscritti alla previdenza agricola e continuino a coltivare i terreni posseduti

Perché?

7

Nel caso degli IAP l'ottenimento di tale qualifica è subordinato alla verifica che il reddito globale da lavoro agricolo rivesta **almeno il 50% del lavoro globale escludendo dal computo del reddito le pensioni di ogni genere.** (art. 1, co. 1, D. Lgs. n. 99/2004)

I PENSIONATI AGRICOLI: AMBITO IMU

Risoluzione MEF n. 1/DF del 28/02/2018

I PRINCIPI DELLA RISOLUZIONE NON SONO CONVINCENTI

Non è condivisibile che la giurisprudenza maturata in ICI non possa essere assunta nell'IMU, ciò in quanto **le norme che regolano l'iscrizione alla previdenza agricola per CD e IAP sono le stesse che erano vigenti nell'ICI**

Sebbene le norme che regolano l'iscrizione alla previdenza agricola non richiedano l'esclusività del reddito derivante dall'attività agricola bensì la sua prevalenza, la Corte Costituzionale e la Corte di Cassazione hanno interpretato la norma agevolativa facendo una precisa scelta nel senso **di escludere il beneficio fiscale a coloro che non traggano dall'agricoltura la loro fonte esclusiva di reddito**

I PENSIONATI AGRICOLI: AMBITO IMU

Risoluzione MEF n. 1/DF del 28/02/2018

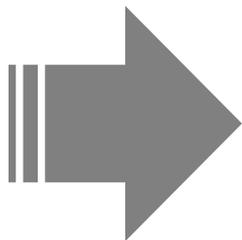
I PRINCIPI DELLA RISOLUZIONE NON SONO CONVINCENTI

Anche in vigenza di ICI il pensionato agricolo poteva iscriversi soggiacendo alla contribuzione volontaria rispetto a quella obbligatoria ma **la giurisprudenza non ha mai dato rilievo a tale possibilità ritenendo che il pensionato agricolo fosse escluso dal beneficio a prescindere**

L'IMU non ha una struttura diversa dall'ICI in quanto la necessità dell'iscrizione alla previdenza agricola per il CD e IAP **sottintende le medesime norme previdenziali per l'iscrizione**

LE SOCIETA' AGRICOLE E L'AGEVOLAZIONE IMU

Articolo 13,
commi 2 e 5, d.l.
n° 201/2011



I soggetti cui si applicano le agevolazioni previste dall'articolo 2, co. 1, lettera b), D. Lgs. n° 504/1992, sono individuati nei:

- **Coltivatori diretti**
- **Imprenditori agricoli professionali**
Iscritti nella previdenza agricola



Manca totalmente lo specifico ed esclusivo riferimento alle persone fisiche che era presente nell'ICI

LE SOCIETA' AGRICOLE GODONO DELL'AGEVOLAZIONE?

TESI POSITIVA

Mancando il riferimento specifico alle persone fisiche che si aveva nell'ICI porta a ritenere che l'agevolazione si estenda alle società **solo se ad esse è riconosciuta la qualifica di IAP** e se coltivano direttamente il terreno di cui sono proprietarie. Almeno uno dei soci o degli amministratori che ha la qualifica di IAP **deve essere iscritto alla previdenza agricola**.

Tesi confermata dal MEF nella Circolare n° 3/DF del 18/05/2012 e nella nota 20535/2016. Cassazione nn. 375/2017, 17818/2017 per l'ICI e le società di persone (anche se nulla si dice in merito alla necessità di iscrizione all'INPS). CTR Emilia-Romagna n. 1835/2017 per IMU con **estensione a tutte le forme societarie**.

TESI NEGATIVA

Il fatto che **non sia la società ad essere iscritta alla previdenza agricola bensì il socio o l'amministratore** fa sì che il richiamo normativo che esige l'obbligo di iscrizione alla previdenza agricola non può che **confermare il fatto che il beneficio anche nell'IMU deve essere inteso limitato alle sole persone fisiche**.

Tesi confermata da ANCI Emilia-Romagna nota n. 92/2016, CTP Modena nn. 336/2013 e 271/2016 (sovervita con CTR Emilia-Romagna n. 1835/2017).

ESTENSIONE ALLE SOCIETA' AGRICOLE DELLE AGEVOLAZIONI IMU

Norma di interpretazione autentica (retroattiva) contenuta nell'art. 16-ter, D.L. n. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 58/2019

Le agevolazioni tributarie riconosciute ai fini dell'imposta municipale propria, alle condizioni previste dal comma 2 dell'articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, si intendono applicabili anche alle società agricole di cui all'articolo 1, comma 3, del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99. La presente disposizione ha carattere interpretativo ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212.

La natura interpretativa della norma **attribuisce alle forme societarie agricole le medesime agevolazioni fiscali vigenti in IMU riconosciute alle persone fisiche (CD e IAP). L'iscrizione alla previdenza agricola va verificata, pertanto, in capo al soggetto IAP (socio o amministratore) che conferisce alla società la qualifica di IAP. Tale norma comporta inevitabili ricadute sui contenziosi in essere.**

LA QUALIFICA DI IAP PER LE SOCIETA' AGRICOLE

art. 1, D. Lgs. n. 99/2004

REQUISITI

Società di capitali

Società di persone

Coop.ve agricole

Nello statuto deve essere previsto
l'esercizio esclusivo delle attività
agricole di cui all'articolo 2135 codice
civile

LA QUALIFICA DI IAP PER LE SOCIETA' AGRICOLE

art. 1, D. Lgs. n. 99/2004

REQUISITI

Società di persone

Almeno **un socio** deve essere in possesso della **qualifica di IAP**, per le s.a.s. la qualifica di IAP deve essere posseduta dall'accomandatario

Società di capitali

Almeno **un amministratore** che sia anche socio per le coop.ve deve avere la qualifica di IAP e deve essere iscritto alla gestione previdenziale e assistenziale per l'agricoltura (CD/CM) in qualità di IAP (Circolare INPS n° 48 del 24/03/2006).
L'amministratore porta la qualifica di IAP ad una sola società.

Coop.ve agricole

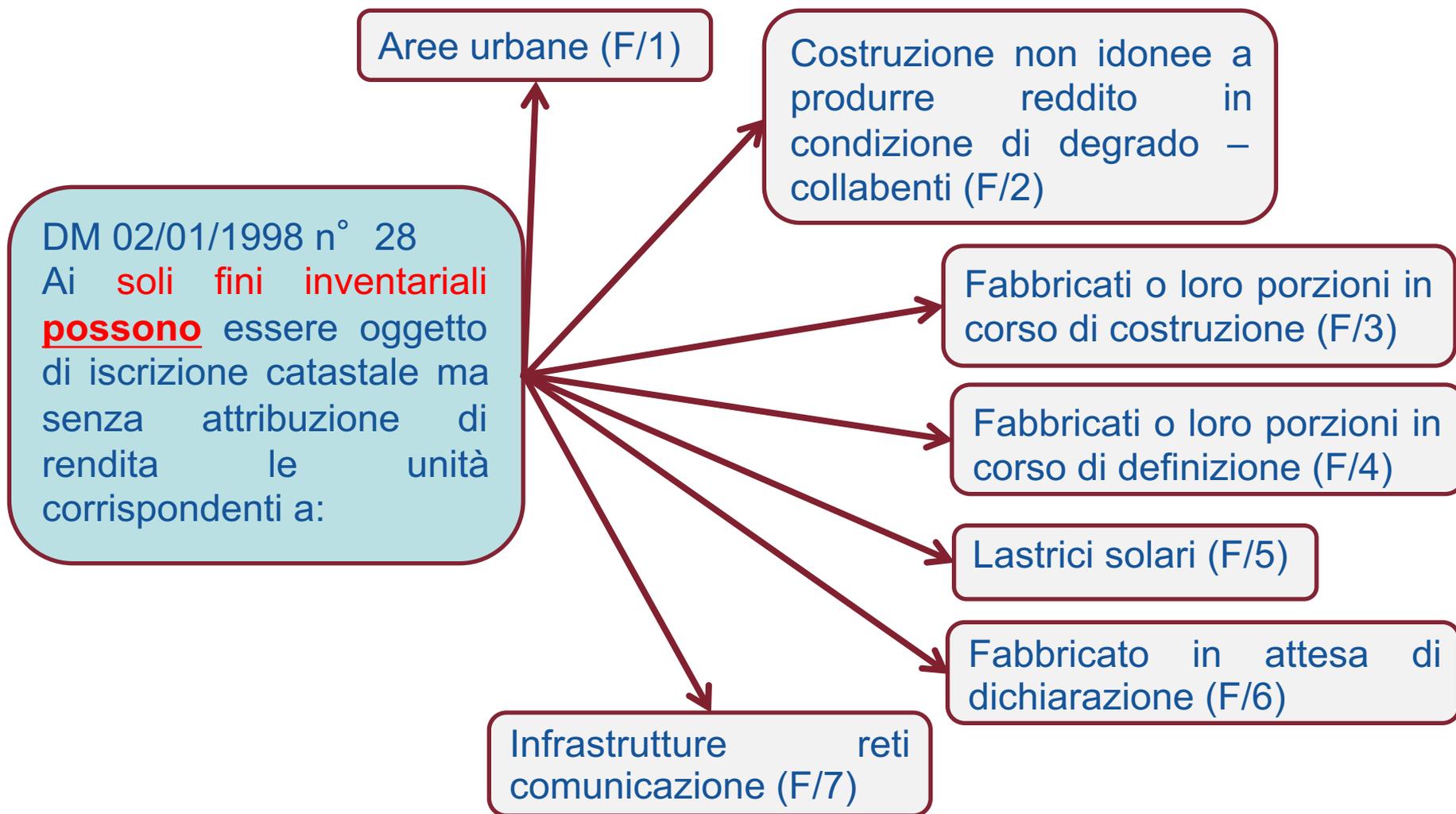
SCHEMA RIASSUNTIVO IMU

<i>REQUISITO</i>	<i>CONDIZIONE</i>	<i>CONDIZIONE</i>
È una persona fisica o una società IAP	SI	NO
È iscritto alla previdenza agricola (per le società agricole l'iscrizione va verificata in capo al soggetto IAP che conferisce alla società la qualifica IAP)	SI	NO
È pensionato*	NO	SI
Ha reddito agricolo esclusivo o prevalente	SI	NO
Vanta un diritto reale sui terreni posseduti	SI	NO
Conduce direttamente i terreni posseduti	SI	NO
ESITO	AGEVOLATO	NON AGEVOLATO

* Occorre prendere una posizione specifica sull'argomento

LE CATEGORIE CATASTALI FITTIZIE

CARATTERISTICHE DELLE UNITA' FITTIZIE



LE UNITA' FITIZIE E L'IMU

Risoluzione MEF
n° 8/DF del 22/07/2013

il MEF giunge a ritenere **non classificabili come aree edificabili** le unità qualificabili come **lastrici solari** (F/5) anche durante la realizzazione di sopraelevazione in quanto comunque integrate nel fabbricato esistente. Il MEF ritiene che le medesime conclusioni possano essere **estese a tutte le unità fittizie**

Tesi non condivisibile:

- Non è possibile omogeneizzare tutte le unità fittizie;
- Le unità fittizie non sono unità immobiliari urbane *strictu sensu*

LE AREE URBANE F/1

AREE URBANE F/1



Hanno origine dalla demolizione totale di fabbricati censiti al catasto fabbricati (se la demolizione riguarda fabbricati rurali si genera l'area rurale) o dallo stralcio di porzioni di aree cortilive pertinenti di fabbricati.

La generazione dell'area urbana (individuata con apposita particella o subalterno) **non costituisce, automaticamente, un'area edificabile**, per la definizione della quale occorrerà analizzare i requisiti urbanistico/edilizi/fiscali previsti dalla normativa ICI/IMU/TASI.

LE UNITA' COLLABENTI F/2

DM 02/01/1998 n° 28



Non risponde alla definizione di unità immobiliare catastale ai sensi del DM n. 28/1998 e la stessa rappresenta, inoltre, un **cespite sempre autonomo e come tale alienabile e dotato di autonomo valore**

Non sono fabbricati nel senso catastale bensì unità che, per le loro caratteristiche di **sopraggiunto degrado**, non sono più in grado di produrre reddito proprio (inagibili o inabitabili) ma sono comunque **individuabili** e **perimetrabili** (presenza della copertura o parte di essa e di tutti i solai, muri perimetrali di altezza superiore al metro, Nota Agenzia entrate n° 29439 del 30/07/2013)

LE UNITA' COLLABENTI F/2

DM 02/01/1998 n° 28



Per le unità di nuovo impianto occorre una dichiarazione sottoscritta dal tecnico compilatore attestante lo stato di degrado ampiamente documentata, occorre allegare alla denuncia una autocertificazione di notorietà del proprietario attestante l'assenza di allacciamento alle reti pubbliche (Nota Agenzia entrate n. 29439 del 30/07/2013)

LE UNITA' COLLABENTI F/2

Cassazione nn.
19338/2019,
10122/2019,
8622/2019,
8621/2019,
8620/2019,
3282/2019
7653/2018,
25774/2017,
23801/2017,
17815/2017



L'unità collabente **non è un'area edificabile ma un fabbricato privo di rendita catastale**

Essendo un fabbricato privo di rendita **non può essere determinata la base imponibile pertanto non è dovuta l'ICI**

L'unità collabente **non è un'area edificabile anche nel caso il PRG la classifichi come tale**

L'unità collabente può divenire area edificabile nel **solo caso in cui inizino opere edilizie secondo quanto previsto dall'art. 5, comma 6, D. Lgs. n. 504/1992**

L'unità collabente può divenire area edificabile nel **caso di completa demolizione del rudere secondo quanto previsto dall'art. 5, comma 6, D. Lgs. n. 504/1992**

LE UNITA' COLLABENTI E L'IMU

Le tesi non convince

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.

Le unità collabenti non appartengono alla nozione di fabbricati come prevista dalle due imposte per le quali si richiama la definizione catastale di unità immobiliare. Ciò in quanto il DM n. 28/1998 **qualifica come unità immobiliari solo quelle produttive di reddito e le unità collabenti vengono iscritte solo ai fini inventariali.**

LE UNITA' COLLABENTI E L'IMU

Le tesi non convince

Secondo la Corte di Cassazione (nn. 15642/2019, 15640/2019, 7968/2019, 6848/2019) la **nozione di fabbricato** ai fini ICI, e quindi anche IMU/TASI, **va riferita alla «unità immobiliare» con il connesso necessario riferimento alla nozione catastale di «unità immobiliare» che presenta le condizioni di iscrivibilità.** Come si è detto le unità fittizie NON rientrano nella definizione di unità immobiliare catastale.

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, sentenza che viene disconosciuta dalla Corte di Cassazione ai fini ICI con sentenza n. 25774/2017 in quanto riferita ad IRPEF), le unità collabenti **vanno assoggettate ad imposta come aree edificabili** (CTR Toscana nn. 26-27/2015)

LE UNITA' COLLABENTI E L'IMU

Le tesi non convince

Se venisse negata la tassazione come aree delle unità collabenti si arriverebbe a **negare il principio di capacità contributiva sancito dalla Costituzione** in quanto **tali unità hanno un valore ed essendo sia l'ICI che l'IMU imposte di tipo patrimoniale appare scontata l'applicazione del tributo**

L'ICI prima e l'IMU poi **non sono imposte che gravano sul reddito bensì sul valore del bene**, di conseguenza **non ha alcuna rilevanza il fatto che l'unità collabente non sia produttiva di reddito** (e quindi con rendita pari a zero) proprio perché la base imponibile corrisponde al valore del bene stesso e non deriva dalla sua rendita.

LE UNITA' COLLABENTI E L'IMU

Le tesi non convince

Con sentenze nn. 25309/2017 e 11694/2017 (F/3) la Corte di Cassazione ha ritenuto che **l'iscrizione in catasto di una unità come fittizia non è presupposto sufficiente per fare assoggettare ad imposta tale immobile come fabbricato**

Con sentenza n. 3277/2019 (F/4) la Corte di Cassazione **legittima la determinazione di una rendita catastale da parte del Comune ai fini del recupero dell'imposta**

Con sentenza n. 16005/2019 (F/4) la Corte di Cassazione ha ritenuto che il **passaggio da categoria D a categoria F/4 comporti che l'imposta debba essere determinata in ragione del valore contabile riferibile al bene censito in categoria F/4**

FABBRICATI IN CORSO DI COSTRUZIONE F/3

FABBRICATI IN
CORSO DI
COSTRUZIONE
F/3



Le unità vengono censite in tale categoria **solo per consentire l'inventario ai fini civilistici** (passaggio di proprietà, estinzione totale o parziale di mutui,...).

Le unità sono prive di rendita e, secondo la circolare catastale n° 15232 del 21/02/2002, la permanenza delle unità in tale categoria dovrebbe non essere troppo prolungata nel tempo in quanto rispecchia una situazione momentanea.

Se l'intero fabbricato è censito nella categoria F/3 la tassazione ICI/IMU/TASI deve discendere dall'area edificabile in quanto il complesso immobiliare non risulta ultimato, se, invece, parte del complesso è censito con rendita e parte in categoria F/3 la giurisprudenza ritiene non sia possibile ritenere le unità censite in F/3 aree edificabili (Cassazione n° 10735 del 08/05/2013, n° 22808 del 22/10/2006, n° 23347 del 15/12/2004).

FABBRICATI IN CORSO DI COSTRUZIONE F/3

FABBRICATI IN
CORSO DI
COSTRUZIONE F/3
(TAR Calabria n. 530/2013)

La categoria F/3 non è produttiva di alcun reddito ai fini di che trattasi, poiché la base imponibile - come previsto dalla normativa ICI, richiamata ai fini IMU - è costituita dal valore dell'area fabbricabile fino alla data di ultimazione dei lavori, ovvero fino alla data in cui il fabbricato è utilizzato.

Ne consegue che per il fabbricato in corso di costruzione nessuna imposta la ricorrente sarà tenuta, in concreto, a pagare, **se non quella prevista e dovuta per l'area edificabile sulla quale il fabbricato *de quo* è in costruzione...**

FABBRICATI IN CORSO DI COSTRUZIONE F/3

FABBRICATI IN CORSO DI COSTRUZIONE F/3

(Cassazione nn. 7968/2019,
25309/2017, 11694/2017)

PRINCIPIO DI DIRITTO

In tema di imposta comunale sugli immobili, l'accatastamento di un nuovo fabbricato nella categoria fittizia delle unità in corso di costruzione non è presupposto sufficiente per l'assoggettamento ad imposta del fabbricato stesso, salva la tassazione dell'area edificatoria e la verifica sulla pertinenza del classamento.

L'accatastamento **fittizio** – istituzionalmente privo di rendita – non fornisce la base imponibile ex art. 5 D. Lgs. n. 504/1992, **né evidenzia una fattispecie autonoma per capacità contributiva.**

In particolare, il classamento nella **categoria fittizia F/3** (unità in corso di costruzione) - pur essenziale ai negozi civilistici su cosa futura – **non segnala una capacità contributiva autonoma rispetto a quella evidenziata dalla proprietà del suolo edificabile.**

In presenza di un tale classamento, quindi, fermi i controlli pubblici sulla relativa appropriatezza, **l'imposta può attingere solo l'area edificatoria, con la base imponibile fissata dall'art. 5, comma 6, D. Lgs. n. 504/1992** (valore dell'area tolto il valore del fabbricato in corso d'opera).

FABBRICATI IN CORSO DI DEFINIZIONE F/4

FABBRICATI IN
CORSO DI
DEFINIZIONE F/4

Le unità immobiliari vengono censite in tale categoria quando **non si è a conoscenza dell'esatta estensione dell'unità immobiliare** (Circolare catastale n° 2/1984), pertanto in tale categoria rientrano **le unità immobiliari facenti parte di fabbricato già ultimato ma che non risultano ancora definite funzionalmente e/o strutturalmente.**

Tale classificazione è frequente quando si devono definire le distribuzioni degli spazi comuni ed esclusivi ovvero quando vengono costituite porzioni di vano per trasferimento di diritti.

La permanenza delle unità in questa categoria dovrebbe non eccedere i 6 mesi (Circolare catastale n° 15232 del 21/02/2002).

L'assoggettabilità ad ICI/IMU/TASI non può rientrare nel concetto di area edificabile (trattasi di fabbricato ultimato) ma di fabbricato, la mancanza di rendita catastale, però, può portare all'esclusione momentanea dall'ICI/IMU/TASI

FABBRICATI IN CORSO DI DEFINIZIONE F/4

FABBRICATI IN
CORSO DI
DEFINIZIONE F/4
(Cassazione n.
3277/2019)

Nel caso di unità censita in categoria F/4 il Comune è **legittimato a determinare una rendita catastale che consenta il recupero dell'imposta dovuta e non versata qualora la permanenza dell'immobile nella categoria F/4 superi il periodo di 6 mesi.**

Nel caso l'immobile sia ascrivibile a quelli definiti dall'art. 5, comma 3, D. Lgs. n. 504/1992 (valori contabili) è ammessa, per il Comune, la determinazione della base imponibile secondo i valori contabili.

La determinazione della rendita provvisoria da parte del Comune, nel caso di **negligenza del contribuente in riguardo alla presentazione della necessaria variazione catastale**, non deve, necessariamente, coinvolgere l'Ufficio competente del territorio, posto che la classificazione nella categoria F/4 è da giudicarsi erronea.

FABBRICATI IN CORSO DI DEFINIZIONE F/4

FABBRICATI IN
CORSO DI
DEFINIZIONE F/4
(Cassazione n.
16005/2019)

Passaggio da categoria D a categoria F/4: nel caso di fabbricato originariamente iscritto in catasto in categoria D e provvisto di rendita, cui sussegue una variazione per iscrizione in categoria F/4 con difetto di rendita catastale da aggiornare, la base imponibile va individuata nel valore contabile del bene in quanto **«il presupposto per escludere l'applicazione del criterio contabile (o di bilancio) è che i fabbricati siano iscritti in catasto con attribuzione di una rendita»**

LASTRICI SOLARI F/5



LASTRICI SOLARI
F/5

Rientrano nella categoria le **terrazze accessibili** fornite di parapetti che non fungano solo da copertura ma che possano consentire la sopraelevazione del fabbricato.

Le unità, se costituenti parti comuni, vengono censite come bene comune censibile, se, invece, **sono di pertinenza esclusiva di un alloggio di tali spazi si deve tenere conto in sede di determinazione della rendita dell'unità cui il lastrico solare è asservito.**

I lastrici potrebbero essere edificati, nel caso ricorrano i requisiti urbanistico/edilizi, **ma l'eventuale edificabilità difficilmente potrebbe essere assoggettabile ad ICI/IMU sia a causa del concetto di pertinenzialità sia a causa della definizione unitaria di fabbricato rispetto all'area** (Cassazione n° 10235 del 08/05/2013 n° 22808 del 22/10/2006, n° 23347 del 15/12/2004, Risoluzione MEF n° 8/DF del 22/07/2013).

FABBRICATI IN ATTESA DI DICHIARAZIONE F/6

FABBRICATI IN
ATTESA DI
DICHIARAZIONE
F/6

La costituzione della categoria F/6 ha lo scopo di semplificare le procedure di denuncia delle nuove costruzioni al catasto fabbricati.

Alla presentazione del tipo mappale, che definisce la presenza di un fabbricato in corso di costruzione su di un'area, alla nuova particella catastale viene automaticamente attribuita la categoria F/6 al catasto fabbricati nonché l'indicazione dei dati relativi alla proprietà.

Ciò consente di eliminare l'attuale problematica relativa ad immobili censiti al catasto terreni come enti urbani e promiscui e inesistenti al catasto fabbricati in quanto al tipo mappale non è seguita la denuncia di accatastamento.

Gli immobili in categoria F/6, in quanto in corso di costruzione, **vengono tassati ai fini ICI/IMU/TASI come aree edificabili.**

INFRASTRUTTURE RETI PUBBLICHE DI COMUNICAZIONE F/7

INFRASTRUTTURE
RETI
COMUNICAZIONE
F/7

Costituita con Circolare Agenzia entrate n. 18/E del 08/06/2017.

Nata per rispondere all'art. 12, comma 2, D. Lgs. n. 33/2016 che ha modificato, dal 01/07/2016, il Codice delle Comunicazioni Elettroniche. **Non rientrano nella definizione di unità immobiliare urbana le infrastrutture di reti pubbliche di comunicazione: stazioni radio base per la telefonia mobile.**

Il gestore può richiedere la **variazione del classamento da D/7 ad F/7 se l'unità era censita come D/7 alla data del 02/07/2017.**

I nuovi impianti andranno censiti in F/7 a partire dal 03/07/2017.

LA DETERMINAZIONE DEL VALORE DI MERCATO

GLI ELEMENTI ESSENZIALI

D. Lgs. N. 504/1992 richiamato espressamente dal decreto istitutivo dell'IMU, art. 13, comma 3

ART. 5, COMMA 5

Per le aree fabbricabili, il valore è costituito da quello venale in comune commercio al 1° gennaio dell'anno di imposizione avendo riguardo alla zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, ai prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche.

PRINCIPI SULLA DETERMINAZIONE DEL VALORE IMPONIBILE

Riferimento al 1°
gennaio

Con tale criterio si intende individuare un **momento preciso** cui far riferire il valore immobiliare, ciò al fine di **evitare che le normali oscillazioni al valore di mercato** che possono presentarsi durante l'anno fiscale comportino difficoltà nella determinazione del valore. Tale principio si può ritenere valido **solo nel caso in cui l'area non muti le proprie caratteristiche e natura divenendo un'area diversa dalla precedente**, in questo caso è giustificata una variazione del prelievo fiscale, conformemente alla natura periodica del tributo (**Cassazione nn. 21764/2009, 16891/2008, 25506/2006**).

PRINCIPI SULLA DETERMINAZIONE DEL VALORE IMPONIBILE

Zona territoriale di
ubicazione

Per zona territoriale di ubicazione si dovrebbero intendere le zone territoriali omogenee introdotte dal D.M. n° 1444/1968, tale norma, che agisce nell'ambito urbanistico, stabilisce che il territorio comunale deve essere suddiviso, ai fini della pianificazione, in 8 differenti zone. Una estensione di tale criterio può senz'altro riferirsi alla **posizione dell'area** (centro, periferia, zone di pregio, zone di degrado, ecc.).

PRINCIPI SULLA DETERMINAZIONE DEL VALORE IMPONIBILE

Indice di
edificabilità

L'assenza di indice non
incide sulla qualifica
dell'area bensì sul valore
venale (Cassazione nn.
12938/2019, 12937/2019)

La potenzialità edificatoria di un'area, e quindi la sua edificabilità, è senza dubbio definita dalla possibilità, attuale o futura, di costruire. Potremmo quindi affermare, senza rischio di essere smentiti, che **sono aree edificabili tutte quelle che sono dotate di un indice di edificabilità che esprime, data una superficie, quanto si possa costruire su di essa, è quindi evidente che la facoltà di costruire implica l'edificabilità dell'area.** Il limite allo sfruttamento del suolo è definito da indici urbanistici che spesso si trovano sotto varie forme (unità di misura).

Aree con caratteristiche tali da **non consentire l'edificazione (inferiori al lotto minimo, geometricamente irregolari, ...)** non sono **inedificabili, ma tali caratteristiche incidono sulla determinazione del valore imponibile** (Cassazione nn. 15700/2017, 11853/2017, 16485/2016, 25676/2008) **a meno che lo stesso PRG non ne preveda l'inedificabilità** (Cassazione n. 16485/2016)

PRINCIPI SULLA DETERMINAZIONE DEL VALORE IMPONIBILE

Destinazione d'uso
consentita

Per la corretta valutazione dell'area edificabile occorre dare il giusto peso alla **destinazione d'uso consentita al terreno che s'intende valutare**. E' infatti ovvio che la maggiore o minore appetibilità di un'area sia da porsi in relazione alla quantità di edificio che si può realizzare ma anche **dall'uso cui tale edificio può essere destinato in funzione del contesto in cui andrà a collocarsi**.

PRINCIPI SULLA DETERMINAZIONE DEL VALORE IMPONIBILE

Oneri per eventuali
lavori di
adattamento

Per oneri **non si intendono gli oneri di urbanizzazione** previsti dalla Legge n° 10/1977 (Bucalossi) e successive modificazioni, in quanto, se così si fosse voluto, il Legislatore avrebbe senz'altro fatto riferimento alla normativa che regola la determinazione del contributo e non avrebbe di certo indicato "eventuali".

Si ritiene che debbano essere considerate come tali **le spese sostenute o che dovranno essere sostenute dal proprietario per adattare il terreno ad accogliere la costruzione come, ad esempio, costi per opere di bonifica del suolo** (Cassazione n. 8830/2019, 11854/2017).

In particolare per lavori di "adattamento" si dovrebbero intendere le operazioni di sterro e riporto per livellare il lotto ovvero la realizzazione di opere di sostegno e stabilità delle terre.

Parrebbe, quindi, che non possano essere portate in detrazione alla valutazione del bene i costi di urbanizzazione (estensione delle reti tecnologiche, realizzazione di viabilità di accesso, ecc.), ciò in quanto **la mancanza di tali elementi è di per sé sufficiente a far ritenere il lotto non urbanizzato e quindi con valutazione in tal senso, mentre, al contrario, la presenza delle dotazioni orienta la valutazione del bene tra i prezzi relativi ad aree urbanizzate.**

PRINCIPI SULLA DETERMINAZIONE DEL VALORE IMPONIBILE

Prezzi medi rilevati
sul mercato per
aree analoghe

Il valore deve essere l'esatta, o la più probabile, **trasformazione in una cifra di tutti i fattori intrinseci ed estrinseci emersi durante la disamina dell'area** tralasciando fattori soggettivi che, pur avendo la loro incidenza sulla determinazione del valore (si pensi al caso del proprietario di un'area che sostiene che mai e poi mai venderà il lotto neppure a peso d'oro), non sono determinanti ai fini della stima in quanto al di fuori dell'ordinarietà.

Il perito **deve poter individuare il mercato delle aree con analoghe caratteristiche dell'area oggetto di stima e collocare la sua area nella giusta posizione tra i valori rilevati.**

E' quindi essenziale conoscere il **mercato delle aree** o, quanto meno, sperare di poter attingere dati da fonti attendibili (atti di compravendita, agenzie immobiliari, conoscenze proprie del perito, ecc.) ed in grado di fornire una quantità di valori tale da costruire un insieme attendibile degli stessi.

IL SEGMENTO DEL MERCATO IMMOBILIARE

Costituisce l'unità elementare non ulteriormente scindibile dell'analisi economico-estimativa del mercato immobiliare



Individuare il segmento di mercato è **essenziale per giungere alla stima**, e al suo interno si rilevano le **unità di superficie utili** per definire la **consistenza dell'immobile da valutare** e degli **immobili presi a riferimento** e i **prezzi di riferimento degli immobili simili comparabili con quello oggetto di stima.**

IL SEGMENTO DEL MERCATO IMMOBILIARE

I PARAMETRI CHE DEFINISCONO IL SEGMENTO DEL MERCATO IMMOBILIARE

1

LOCALIZZAZIONE

posizione del terreno nello spazio geografico ed economico anche in funzione dei livelli della rendita fondiaria

2

CONTRATTO

tipologia della transazione (compravendita, costituzione di diritto superficario, altro diritto relativo all'immobile)

3

DESTINAZIONE

uso cui è destinato il terreno (residenza, terziario, produttivo, ecc.)

4

DOTAZIONI

indica se i contratti sono relativi ad aree urbanizzate o non urbanizzate

IL SEGMENTO DEL MERCATO IMMOBILIARE

I PARAMETRI CHE DEFINISCONO IL SEGMENTO DEL MERCATO IMMOBILIARE

5

INDICE ED USO

in funzione dell'indice edificatorio e della destinazione d'uso al fine di definire quale fabbricato potrà essere costruito (condominio, villetta, capannone, palestra, scuola, ...)

6

DIMENSIONE

consistenza dell'area (ampiezza, geometria) elementi che rendono più facile o più difficile costruire

7

ATTUAZIONE

Modalità e tempi di attuazione dell'intervento edilizio (interventi diretti, necessità di piani attuativi, ecc.)

8

DOMANDA OFFERTA E

analisi degli operatori che intervengono sul mercato (agenzie, professionisti, privati, ecc.) e modalità e consuetudini che interagiscono con la domanda e l'offerta

IL SEGMENTO DEL MERCATO IMMOBILIARE

I PARAMETRI CHE DEFINISCONO IL SEGMENTO DEL MERCATO IMMOBILIARE

9

FORMA DEL MERCATO

grado di competizione e concorrenza tra domanda ed offerta tali da influenzare il prezzo

10

LIVELLO DEL PREZZO DI MERCATO

in un dato momento è il prezzo medio degli immobili del segmento di mercato, ovvero prezzo medio minimo ovvero prezzo medio massimo

11

NUMERO DEGLI SCAMBI

quantità delle transazioni rilevate in un determinato periodo rientranti nel segmento di mercato di riferimento

IL SEGMENTO DEL MERCATO IMMOBILIARE

GLI ELEMENTI CHE DISTORCONO IL SEGMENTO DEL MERCATO

Sul segmento di mercato **interagiscono diversi elementi che influenzano le transazioni** e sono dovuti al fatto che il mercato immobiliare è di tipo imperfetto

- 1 l'atipicità dei beni immobili (per es. la localizzazione)
- 2 difficoltà da parte della domanda di accedere alla transazione a causa del livello di spesa e della solvibilità
- 3 il comportamento dei soggetti cui è delegata l'offerta
- 4 il ridotto numero degli acquirenti e dei venditori in quel segmento di mercato

IL SEGMENTO DEL MERCATO IMMOBILIARE

GLI ELEMENTI CHE DISTORCONO IL SEGMENTO DEL MERCATO

Sul segmento di mercato **interagiscono diversi elementi che influenzano le transazioni** e sono dovuti al fatto che il mercato immobiliare è di tipo imperfetto

5

l'imperfetta conoscenza degli elementi caratteristici dei prezzi reali

6

la presenza di obblighi amministrativi da assolvere sui quali incide il livello di efficienza della pubblica amministrazione

PREZZO DI MERCATO O VALORE DI MERCATO?

In genere il giudizio di stima è formulato in termini di prezzo

1

**TERMINI
MONETARI**

la transazione si perfeziona con il pagamento di una somma in denaro corrente

2

PREVISIVO

poiché si basa su di un prezzo o su una previsione di prezzo prima che si arrivi alla compravendita

3

ACCORDO

punto di incontro tra domanda ed offerta

4

INFLUENZABILE

da fattori soggettivi: non rappresenta il valore intrinseco del bene ma l'aspettativa del venditore o dell'acquirente di raggiungere un determinato obiettivo

Quindi: **non è detto che il prezzo della compravendita corrisponda al reale valore del bene**

LA DEFINIZIONE DI VALORE DI MERCATO NELLA MODERNA PRASSI ESTIMALE

“il più probabile prezzo di mercato al quale una determinata proprietà immobiliare può essere compravenduta alla data della stima, posto che l’acquirente ed il venditore hanno operato in modo indipendente, non condizionato e nel proprio interesse, dopo un’adeguata attività di marketing durante la quale entrambe le parti hanno agito con eguale capacità, con prudenza e senza alcuna costrizione”. (International Valuation Standards e European Valuation Standard).

O ANCHE:

“rappresenta il più probabile prezzo ad una specifica data, in contanti, ovvero in altre definite condizioni di pagamento o in altri precisi termini, per il quale specifici diritti immobiliari si venderebbero dopo un tempo ragionevole di esposizione su un mercato competitivo, sotto le condizioni di una giusta compravendita, nella quale il compratore ed il venditore sono bene informati, agiscono con prudenza, nel proprio interesse e senza indebite costrizioni”. (Appraisal Institute).

IN CONCLUSIONE....

Il valore di mercato altro non è che un **valore base iniziale del bene** in funzione delle sue caratteristiche peculiari e dell'ambito in cui si colloca, da tale valore inizierà la trattativa tra le parti per giungere al prezzo di mercato.

In ambito ICI/IMU/TASI vi è una **sostanziale confusione** tra **valore di mercato** e **prezzo di mercato**.

Sarà il tecnico, grazie alla sua esperienza e valutando gli esiti dell'indagine di mercato, ad effettuare gli scarti dei valori ritenuti non oggettivi a tali da inficiare un valore che, alla fine, dovrà rappresentare l'ordinarietà: **IL GIUDIZIO DI STIMA E' ORDINARIO, ED IL PIU' PROBABILE VALORE DI STIMA DI UN BENE E' IL VALORE MEDIO DELLA DISTRIBUZIONE STATISTICA NORMALE DEI VALORI DI STIMA, SECONDO TALE DISTRIBUZIONE, IL VALORE DI STIMA E' QUELLO CENTRALE PIU' FREQUENTE (MEDIA, MODA O MEDIANA).**

L'ONERE MOTIVAZIONALE A SOSTEGNO DEGLI AVVISI DI ACCERTAMENTO

L'onere motivazionale negli avvisi d'accertamento

L'accertamento tributario, per essere valido, deve contenere **una chiara motivazione** sul perché è stato emesso.

Nel caso delle aree fabbricabili occorre anche motivare il metodo che ha portato a determinare un certo valore di mercato. Ogni atto di accertamento, relativo ad aree fabbricabili, dovrebbe essere corredato da un impianto motivazionale tale da supporre che l'atto sia **IMPUGNATO**.

L'onere motivazionale si può differenziare a seconda dei casi in relazione al fatto che il Comune si sia dotato o meno dei valori tabellari

L'onere motivazionale negli avvisi d'accertamento

Assenza di valori tabellari

Sia chiaramente specificato che la valutazione o stima viene **redatta ai sensi dell'articolo 5, comma 5**, del D. Lgs. N. 504/92, ovvero dell'articolo 5, comma 6, del medesimo decreto (vi sono sentenze di Corte di Cassazione che hanno ritenuto non validi accertamenti ove non era espressamente indicato il richiamo alla norma di legge)

L'onere motivazionale negli avvisi d'accertamento

Assenza di valori tabellari

Descrizione tecnica dell'immobile oggetto di accertamento: proprietà, inquadramento catastale (dati catastali e superficie), inquadramento urbanistico (destinazione, indici urbanistico-edilizi, modalità attuative), caratteristiche geometriche (dimensione, giacitura, regolarità o irregolarità del perimetro, ...). **Occorre tener conto della maggiore o minore attualità delle potenzialità edificatorie, nonché della possibile incidenza degli ulteriori oneri di urbanizzazione sul valore in comune commercio** (Cass. n. 17148/2014, 6521/2009, Ordin. Cass. n.16891/2008) o **costi per opere di bonifica del suolo** (Cass. n. 11854/2017) nonché la presenza di **eventuali vincoli e servitu' che incidono sulle possibilità effettive di edificazione** (Cassazione nn. 11853/2017, 15729/2014, 5161/2014)

L'onere motivazionale negli avvisi d'accertamento

Assenza di valori tabellari

Descrizione del contesto nel quale si colloca il bene: presenza dei servizi essenziali (strade, accessibilità, reti tecnologiche, ...) e vicinanza dei servizi generali (scuole, attività commerciali, ...);

Descrizione delle potenzialità edificatorie: dimensionamento del lotto e quantificazione del possibile sfruttamento edilizio;

Indagine di mercato: ricerca di un congruo numero di compravendite o di altre informazioni che possono portare a costituire una valida base di dati per la stima comparativa ovvero ricerca dei dati necessari alla redazione della stima per valore di trasformazione. L'esito dell'indagine di mercato porta a definire il metodo di stima scelto;

L'onere motivazionale negli avvisi d'accertamento

Assenza di valori tabellari

Elaborazione dei dati raccolti: i dati vengono elaborati secondo il metodo di stima scelto;

Determinazione del più probabile valore di mercato: la conclusione delle elaborazioni deve sempre portare a determinare un valore di mercato per ogni annualità sottoposta a verifica;

Sottoscrizione della stima: se all'avviso d'accertamento viene allegato un atto tecnico di stima, occorre che tale atto sia sottoscritto dal Funzionario tecnico che lo ha redatto e, preferibilmente, controfirmata dal Funzionario Responsabile IMU

L'onere motivazionale negli avvisi d'accertamento

Presenza di valori tabellari

Elementi tecnici dell'area: dati dimensionali e destinazione urbanistica;

Scheda o tabella di riferimento: va indicato il provvedimento (estremi) nel quale sono indicati i valori unitari che andranno moltiplicati per la consistenza e il valore unitario preso a riferimento

Calcolo del valore imponibile: va esplicitato il processo di calcolo che porta alla determinazione del valore imponibile dell'area (consistenza per valore unitario)

L'onere motivazionale negli avvisi d'accertamento

Principi generali sempre validi

L'obbligo di **motivazione in materia tributaria** deve ritenersi **adempito** tutte le volte in cui il Contribuente sia stato posto **in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali** e, quindi, di contestare efficacemente l'*an* ed il *quantum* della stessa

L'articolo 7, legge n. 212/2000, prescrive che negli atti dell'amministrazione finanziaria vengano indicati i «**presupposti di fatto e le ragioni che hanno determinato la decisione dell'amministrazione**»

L'onere motivazionale negli avvisi d'accertamento

Principi generali sempre validi

Sebbene l'avviso di accertamento possa ritenersi adeguatamente motivato in forza dell'enunciazione astratta dei criteri adottati per la determinazione del maggior valore imponibile, il contribuente può contestarne l'infondatezza, e, in tal caso, in sede contenziosa l'amministrazione ha l'onere di sottoporre al giudice la prova del fondamento della pretesa fiscale nel quadro dei criteri indicati nell'atto amministrativo.

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

ALLEGATI

Cassazione nn.
19877/2016,
21761/2009

L'avviso di accertamento **resta comunque valido anche se non riporta allegato un documento (stima) che definisca i dati di riferimento utilizzati dall'ufficio per pervenire alla stima del valore di mercato del bene.**

Ciò non è una carenza tale da poter inficiare la motivazione dell'accertamento sotto il profilo del principio di tutela del diritto di difesa del contribuente in quanto **il solo riferimento al fatto che il valore attribuito è quello di mercato, consente alle parti di poter ragionare su riscontri oggettivi e valutazioni relative al metodo di stima.**

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

ALLEGATI

Cassazione nn.
13130/2018,
2663/2018
1299/2018,
25570/2017,
25311/2017,
14044/2017,
12273/2017
11417/2015,
11420/2015,
1298/2015,
13105/2012

All'avviso di accertamento **non è necessario allegare** la delibera di Consiglio Comunale o di Giunta Comunale che approva i valori di mercato. E' sufficiente la **semplice citazione degli estremi** in quanto le delibere soggiacciono alle forme di pubblicità che ne garantiscono la conoscenza.

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

ALLEGATI

Cassazione n.
12312/2017



L'applicazione dell'articolo 7 dello statuto del contribuente **non impone l'allegazione anche degli eventuali listini o mercuriali sulla scorta dei quali si sia proceduto a determinare il valore degli immobili.** A ciò deve aggiungersi che tali listini erano da reputarsi **conoscibili**, in quanto **pubblicati presso la locale camera di Commercio**, e che i loro **elementi essenziali erano puntualmente riportati negli avvisi**, in quanto si indicava la **forbice di valore ricavabile dalle quotazioni immobiliari ivi sviluppate per gli immobili oggetto di causa.**

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

CITAZIONE VALORI MEDI

Cassazione nn.
10138/2019,
1299/2018,
25311/2017,
11853/2017,
11420/2015,
11417/2015,
21761/2009

Allo stesso modo è da ritenersi **valido l'avviso di accertamento che riporti nelle motivazioni il riferimento ai valori medi di mercato deliberati dal Comune**, in tal modo al **Contribuente è comunque consentita la possibilità di conoscerne i contenuti ed, eventualmente, di ritenerli non attendibili in sede di processo tributario. Spetta al contribuente l'onere di provare la non congruità dei valori tabellari.**

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**INDICAZIONE PREZZI DI
RIFERIMENTO**

Cassazione n.
25709/2016

Nell'avviso di accertamento, a **pena nullità dello stesso**, occorre specificare l'individuazione di tali fabbricati, del loro **prezzo unitario e dei beni analoghi e assimilabili desunti dagli atti di compravendita dei terreni**, così rispondendo alla funzione di delimitare l'ambito delle ragioni deducibili dall'ufficio nella successiva fase contenziosa, nella quale **il contribuente, nell'esercizio del proprio diritto di difesa, può chiedere la verifica dell'effettiva correttezza del valore.**

La **revisione del valore di un immobile deve essere motivata in termini che esplicitino in maniera intelleggibile le specifiche giustificazioni del maggior valore.**

Il Comune **non può limitarsi ad un generico richiamo ai regolamenti comunali e alle delibere adottate ma deve indicare i prezzi medi di riferimento di altre aree aventi analoghe caratteristiche e ubicate nella stessa zona.** La mancanza di tali indicazioni vizia irrimediabilmente il provvedimento impositivo.

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**VALORE IN MANCANZA DI
REGOLAMENTO**

Cassazione n.
12345/2005

Qualora l'ente impositore **non si sia dotato di un regolamento** che definisca i valori delle aree, l'accertamento dell'imposta deve certamente avere riguardo alle caratteristiche specifiche di ciascun terreno, **senza però con ciò imporre all'ente un particolare procedimento di rilevazione di quelle caratteristiche**, e in particolare sopraluoghi o altri adempimenti di questo genere, risolvendosi poi in una questione di merito verificare se e in che misura gli strumenti e tecniche di accertamento seguite dal comune siano risultate idonee a garantire il rispetto dei criteri fissati dall'articolo 5, D. Lgs. n° 504/1992.

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**IL GIUDICE DEVE SPIEGARE
IL METODO**

Cassazione nn.
8816/2019,
11445/2018,
26618/2017,
21696/2017,
17148/2014,
10546/2011,
15579/2010,
9781/2010,
8849/2010,
12345/2005

In sede di contenzioso **il giudice** può determinare un valore diverso da quello indicato dalle parti ma deve **spiegare il criterio logico che lo ha portato a quella determinazione**, esso deve necessariamente discendere da quanto indicato dall'art. 5, comma 5, D. Lgs. n° 504/1992 e non da affermazioni apodittiche.

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**IL GIUDICE DEVE SPIEGARE
IL METODO**

Cassazione n.
10651/2019,
9202/2019

Nel caso il giudice **non ritenga corretto il valore dell'area** è tenuto non all'annullamento dell'atto bensì a **determinare una valutazione sostitutiva, ed, eventualmente, ricondurla alla corretta misura, entro i limiti posti dalle domande di parte**

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**IL COMUNE DEVE SPIEGARE
IL METODO**

Cassazione n.
2555/2019

Non può ritenersi soddisfatto l'onere motivazionale quando nell'avviso di accertamento sia riportato il valore a mq dell'area assunto dal Comune **senza alcun riferimento ai parametri vincolanti dettati dall'art. 5, comma 5, D. Lgs. n. 504/1992.**

In tal modo il valore assunto dal Comune si esaurisce in una **affermazione apodittica**, non fondata su alcun elemento giustificativo.

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

LA SPIEGAZIONE DELLA PRETESA TRIBUTARIA

Cassazione nn.
20137/2019,
4952/2018,
15567/2010,
13335/2009

L'obbligo di **motivazione in materia tributaria** deve ritenersi **adempito** tutte le volte in cui il Contribuente sia stato posto **in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali** e, quindi, di contestare efficacemente *l'an* ed il *quantum* della stessa

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

LA SPIEGAZIONE DELLA PRETESA TRIBUTARIA

Cassazione n.
19357/2018

Sebbene l'avviso di accertamento possa ritenersi adeguatamente motivato in forza dell'enunciazione astratta dei criteri adottati per la determinazione del maggior valore imponibile, il contribuente può contestarne l'infondatezza, e, in tal caso, in sede contenziosa l'amministrazione ha l'onere di sottoporre al giudice la prova del fondamento della pretesa fiscale nel quadro dei criteri indicati nell'atto amministrativo.

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**VALORE VARIABILE FISSATO
AL 1° GENNAIO**

Cassazione n.
18923/2011

Il **valore delle aree edificabili** non è in alcun modo equiparabile a quelle “qualificazioni giuridiche” o a quegli “elementi preliminari” comuni e immutabili negli anni essendo, invece, un **elemento variabile** che non può cambiare natura per il solo fatto che il Comune abbia ritenuto di poter applicare il medesimo valore anche a diverse annualità, pur in presenza di una disposizione quale quella di cui al D.Lgs. n° 504/1992, art. 5, comma 5, che considera per le aree fabbricabili **base imponibile il valore venale in comune commercio al 1 gennaio dell’anno d’imposizione con ciò limitando il legislatore la rilevanza fiscale dell’accertamento di tale valore (in danno o in favore del contribuente) al limitato periodo di un anno, per la considerazione, di evidente intuizione, della facile mutabilità di siffatto valore.**

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**VALORE VARIABILE FISSATO
AL 1° GENNAIO**

Cassazione n.
19776/2019

Le aree divenute edificabili **non hanno tutte il medesimo valore**, ma esso va commisurato alla **maggiore o minore attualità e potenzialità edificatoria**, e in ragione alla **natura periodica del tributo**.

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**DICHIARAZIONE ULTRA-
ATTIVA NON EMENDABILE**

Cassazione nn.
17810/2017,
24713/2016,
19877/2016
5399/2015,
4842/2015

La dichiarazione ICI con la quale si esprime il valore di mercato di un'area **ha effetto anche per gli anni successivi** (art. 10, comma 4, D. Lgs. n. 504/1992) **qualora non intervenga una nuova dichiarazione**. Il contribuente è tenuto a presentare **una nuova dichiarazione tutte le volte che intende modificare il valore precedentemente dichiarato**.

PRINCIPIO DELL'ULTRA ATTIVITA' DELLA DICHIARAZIONE ICI/IMU (NON EMENDABILE) CHE AMMETTE LA LIQUIDAZIONE SU ANNUALITA' PER LE QUALI NON E' STATA PRESENTATA UNA DICHIARAZIONE CHE RIDUCE IL VALORE IMPONIBILE A SUO TEMPO DICHIARATO

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**DICHIARAZIONE ULTRA-
ATTIVA EMENDABILE**

Cassazione n.
6635/2019

La dichiarazione ICI con la quale si esprime il valore di mercato di un'area è sempre emendabile. L'emenda può avvenire sia prima dell'emissione dell'avviso di accertamento, e il comune ne deve tener conto salvo il potere di rettifica sul valore dichiarato, sia in sede contenziosa.

PRINCIPIO DELL'ULTRA ATTIVITA' DELLA DICHIARAZIONE ICI/IMU (EMENDABILE) CHE AMMETTE LA POSSIBILITA' PER IL CONTRIBUENTE DI EMENDARE SEMPRE LA SUA DICHIARAZIONE RIVELATASI ERRATA, CIO' NON IMPEDISCE AL COMUNE DI RETTIFICARLA

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**DICHIARAZIONE
ATTIVA**

ULTRA-

Cassazione n.
6635/2019

Per la determinazione del valore non si deve fare affidamento al solo valore dichiarato dal contribuente ma occorre confrontarlo con i valori medi eventualmente adottati dal comune e con i rilievi di mercato.

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**IL VALORE DESUNTO DA
ATTO DI COMPRAVENDITA**

Compravendita in annualità
precedente a quella da
accertare

Cassazione n.
13064/2017

I parametri stabiliti dall'art. 5, comma 5, **sono vincolanti e tra loro non figura il prezzo di compravendita dell'immobile**; pertanto, nel riferire l'imponibile al prezzo di compravendita, il giudice d'appello ha impiegato un criterio *extra legem*.

Principio che si pone in netto contrasto con altre pronunce che prendono in considerazione compravendite stipulate nell'anno in corso o in annualità successive

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**IL VALORE DESUNTO DA
ATTO DI COMPRAVENDITA**

Compravendita in annualità
coincidente a quella da
accertare

Cassazione n.
14765/2015



Nel caso in cui il valore imponibile dell'area venga **desunto da un atto di compravendita, tale valore va necessariamente rapportato alla data del 1° gennaio**

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**IL VALORE DESUNTO DA
ATTO DI COMPRAVENDITA**

Compravendita in annualità
coincidente a quella da
accertare

Cassazione nn.
6819/2019,
11445/2018,
14118/2017



I criteri tassativi definiti dall'art. 5, comma 5, vanno **utilizzati solo nel caso in cui manchi il valore dell'area**, pertanto se vi è stata una **compravendita nell'anno in corso si deve assumere sempre tale valore ai fini della determinazione della base imponibile senza necessità di ulteriori approfondimenti.**

Ciò in quanto il prezzo indicato nell'atto è sinonimo di valore di mercato e rappresenta, a tutti gli effetti, il punto d'incontro tra domanda ed offerta.

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

IL VALORE DESUNTO DA ATTO DI COMPRAVENDITA

Compravendita in annualità
successiva a quella da
accertare

Cassazione n.
27807/2018

La normativa ICI pone come principio che **il valore del bene sia quello venale in comune commercio**: ecco che il legislatore ha voluto attribuire a base del valore il prezzo del terreno e solo dopo, ovvero in mancanza di detto valore si deve procedere al suo calcolo avendo riguardo agli ulteriori elementi tassativamente riportati e, non da ultimo avendo riguardo ai prezzi medi di mercato aventi analoghe caratteristiche. Nel caso in esame gli atti di compravendita utilizzati per l'individuazione del prezzo sono di poco successivi (2005 e 2006) all'anno d'imposta oggetto di accertamento (2004). Il ristretto arco temporale tra l'anno d'imposta e il prezzo concordato per l'acquisto delle aree oggetto del giudizio consente di ritenere che esso rispecchi il valore venale delle stesse nel periodo di accertamento e su tale presupposto è coerente la motivazione fornita dalla commissione tributaria regionale. In questo senso, infatti, deve essere inteso il riferimento al prezzo delle compravendite come primo indice del valore venale comune in commercio, richiesto dalla norma citata; in altri termini, del valore di scambio del bene.

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**IL VALORE DESUNTO DA
ATTO DI COMPRAVENDITA**

Cassazione n.
13060/2017



Non rileva la categoria degli atti da cui desumere il probabile valore di mercato dell'area, bensì il motivato riscontro della **rappresentatività dei dati utilizzati per la comparazione** e cioè **l'accertamento che essi riguardino terreni con caratteristiche analoghe**, tanto con riferimento alla loro obbiettiva **natura ed ubicazione**, quanto in relazione alla **disciplina urbanistica** cui sono soggetti; che, pertanto, il prezzo di mercato può essere tratto anche da **fonti diverse**, quali appunto le **cessioni volontarie**, sempre che **gli immobili che ne sono oggetto presentino indubbio carattere di omogeneità con l'immobile da stimare**

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**IL VALORE DESUNTO DA
ATTO DI COMPRAVENDITA**

Cassazione n.
11853/2017

Il valore di mercato può essere tratto da fonti diverse, purché **i dati comparativi utilizzati siano rappresentativi di immobili con caratteristiche analoghe**, tanto con riferimento **alla loro obiettiva natura**, quanto in relazione alla **disciplina urbanistica cui sono soggetti**.

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**IL VALORE DESUNTO DA
ATTO DI COMPRAVENDITA**

Cassazione n.
14412/2017

Per le motivazioni poste a sostegno dell'accertamento è **sufficiente l'indicazione degli estremi degli atti di compravendita presi a riferimento** che potranno essere **successivamente prodotti in giudizio.**

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**IL VALORE DESUNTO DA
ATTO DI COMPRAVENDITA**

Cassazione n.
13814/2018

L'onere motivazionale **non può dirsi assolto** quando il Comune **non abbia indicato** nell'avviso gli **estremi** (Rep., Racc., contraenti, data) **dell'atto di compravendita preso a riferimento** per la valutazione dell'area ovvero **non abbia allegato l'atto o non abbia riportato le parti essenziali.**
La lacuna **non può essere sanata in sede giurisdizionale.**

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**IL VALORE DESUNTO DA
ATTO DI COMPRAVENDITA**

Cassazione n.
14424/2017

Il comune può **disconoscere il valore indicato in una dichiarazione e sostanzialmente ancorato al prezzo indicato nell'atto pubblico di acquisto**. Occorre che il valore determinato dal comune sia documentato.

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**IL VALORE DESUNTO DA
ATTO DI COMPRAVENDITA**

Cassazione nn.
6066/2017
7899/2016

La valutazione di un'area effettuata ai fini dell'imposta di registro non è analoga a quella che deve effettuarsi ai fini ICI in quanto quest'ultima soggiace a parametri ed elementi diversi e specificamente indicati dal legislatore.

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

IL VALORE DI TRASFORMAZIONE

Cassazione nn.
10460/2018,
17810/2017

Il valore imponibile assunto con **il criterio della trasformazione è corretto se corroborato da una indagine su atti di compravendita per aree analoghe.**

Cassazione nn.
4952/2018, 24872/2017

la determinazione del valore dell'area secondo il metodo per valore di trasformazione non lede i principi contenuti nell'articolo 5, comma 5, D. Lgs. n. 504/1992.

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**DATI OMI, ISTAT E PERIZIE
GIURATE**

Cassazione nn.
26714/2017
16292/2017,
12273/2017
6066/2017,
21160/2016,
21158/2016,
9829/2016

La valutazione di un'area va effettuata **considerando i soli elementi definiti dal comma 5, dell'articolo 5 in quanto tassativi. L'utilizzo dei dati OMI e l'aggiornamento dei valori con coefficienti ISTAT non è legittimo.**

Cassazione n.
24872/2017

I valori OMI possono essere considerati attendibili se utilizzati come valore del costruito per la determinazione del valore dell'area secondo il metodo per valore di trasformazione il quale non lede i principi contenuti nell'articolo 5, comma 5, D. Lgs. n. 504/1992.

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**DATI OMI, ISTAT E PERIZIE
GIURATE**

Cassazione nn.
6499/2019,
24867/2017,
23800/2017,
23799/2017,
23798/2017,
23797/2017,
6066/2017, 4093/2015

Il valore imponibile ai fini ICI può essere desunto da perizia giurata di stima, ancorché redatta ex art. 7 della L. n. 448/2001 per la determinazione delle plusvalenze in tema di imposte sui redditi delle persone fisiche, **purché faccia applicazione dei medesimi criteri indicati nell'articolo 5, comma 5, D. Lgs. n. 504/1992.**

Cassazione n.
6500/2019

Il comune può determinare il valore di mercato utilizzando quello indicato in una perizia giurata di stima anche se prodotta ad altri fini (purché faccia riferimento ai parametri di cui all'art. 5, co, 5, D. Lgs. n. 504/1992) **ed anche nel caso si riferisca ad una annualità successiva avendo, però, riguardo di applicare parametri correttivi per ricondurre il valore all'annualità oggetto di accertamento.**

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**DATI OMI, ISTAT E PERIZIE
GIURATE**

Cassazione n.
6820/2019



La **perizia di stima**, prodotta dal contribuente a sostegno del valore adottato, **deve riferirsi all'annualità oggetto di accertamento e non ad annualità diverse** nelle quali si è manifestata una grave crisi del settore immobiliare

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**DATI OMI, ISTAT E PERIZIE
GIURATE**

Cassazione n.
20959/2019



Le perizie di stima addotte in giudizio **sono solo argomenti di prova e non possono assurgere a fatti decisivi della controversia**

**Motivazioni negli avvisi di accertamento:
giurisprudenza**

PERIZIE STRAGIUDIZIALI

Cassazione n.
13837/2018

La perizia stragiudiziale è utilizzabile solo se **adeguatamente approfondita** e **opportunamente discussa** dal giudice di merito

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**COMPARTI URBANISTICI E
PEREQUAZIONE**

Cassazione n.
20797/2016

Nel caso di aree inserite all'interno di **comparti**, la **valutazione si estende anche alle porzioni destinate a viabilità e servizi.**

Cassazione n.
21160/2016

Nel caso di aree inserite all'interno di **comparti**, la **valutazione si estende anche alle porzioni destinate a verde pubblico.**

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**COMPARTI URBANISTICI E
PEREQUAZIONE**

Cassazione nn.
26642/2017,
24122/2017,
20262/2017



Nel caso di aree inserite all'interno di **comparti**, la **valutazione si estende anche alle porzioni destinate a verde, a viabilità e ad esproprio ed anche se il volume edificatorio realizzabile è destinato ad essere poi concentrato o trasferito in altra particella del comparto.**

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**COMPARTI URBANISTICI E
PEREQUAZIONE**

Cassazione nn.
27575/2018,
15700/2017



Nel comparti attuativi **sono edificabili tutte le aree che hanno indice omogeneo anche se gravate da vincoli** in quanto vige la regola della **perequazione urbanistica** in base alla quale **tutti i componenti del comparto vantano i medesimi diritti/doveri**, pertanto **la cubatura può essere realizzata nelle rimanenti aree non gravate da vincoli.**

La necessità di sottoscrivere **accordi complessi (convenzione)** per giungere alla effettiva edificazione **non esclude l'edificabilità.**

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**COMPARTI URBANISTICI E
PEREQUAZIONE**

Cassazione n.
6504/2019

Un'area di **superficie inferiore a quella necessaria per la presentazione di un piano di lottizzazione è comunque edificabile** sulla base del sistema della perequazione che comporta l'accordo con più proprietari così da non comportare svantaggi per alcuno. L'eventuale limitazione di superficie può solo incidere sul valore dell'area.

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

**COMPARTI URBANISTICI E
PEREQUAZIONE**

Cassazione nn.
9232/2019,
26462/2017,
24867/2017,
20256/2008



Nella valutazione di un'area si deve tenere conto di **tutte le diverse destinazioni che la compongono con riferimento ad indici medi**, la valutazione dell'area va effettuata tenendo conto del **valore commerciale complessivo e non attraverso la sommatoria dei valori commerciali delle singole parti che la compongono.**

**Motivazioni negli avvisi di accertamento:
giurisprudenza**

**COMPARTI URBANISTICI E
PEREQUAZIONE**

Cassazione n.
4952/2018

La sottoscrizione di un **Accordo di Programma** propedeutico alla successiva trasformazione edilizia, è **sufficiente a far lievitare il valore dell'area anche per il periodo antecedente la sottoscrizione formale della necessaria convenzione urbanistica.**

**Motivazioni negli avvisi di accertamento:
giurisprudenza**

**COMPARTI URBANISTICI E
PEREQUAZIONE**

Cassazione n.
3422/2019

L'abrogazione di un piano particolareggiato non incide sulla natura dell'area che resta edificabile in quanto è sufficiente il solo inserimento nel piano regolatore generale senza necessità di strumenti attuativi del medesimo.

**Motivazioni negli avvisi di accertamento:
giurisprudenza**

PIANI INTEGRATI DI INTERVENTO

Cassazione n.
9491/2018

Ai fini della valutazione dell'area si deve tener conto dell'eventuale presenza di **Piani Integrati di Intervento** anche nel caso in cui **non siano stati definitivamente approvati dal Comune ma siano in itinere.**

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

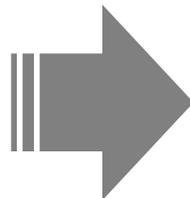
**AREE INFERIORI AL
LOTTO MINIMO**

Cassazione nn.
21080/2019,
19963/2019,
23980/2018,
15700/2017,
11853/2017,
16485/2016,
25676/2008



Aree con caratteristiche tali da **non consentire l'edificazione (inferiori al lotto minimo, geometricamente irregolari, inferiori alla superficie minima prevista per la lottizzazione, ...)** non sono inedificabili, ma tali caratteristiche incidono sulla determinazione del valore imponibile... a meno che lo stesso PRG non ne preveda l'**inedificabilità** (Cassazione n. 16485/2016)

Cassazione n.
9609/2019



L'impedimento temporaneo alla edificazione non incide sulla natura edificabile dell'area che può essere esclusa solo nel caso vi siano vincoli assoluti previsti dal PRG

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

AREE INTERCLUSE

Cassazione n.
10138/2019



Nel caso di area inquadrata come edificabile da PRG ma sulla quale **non è possibile costruire causa lotto intercluso**, la necessità di ottenere, anche in modo coatto, servitù di accesso su fondo altrui, **non comporta l'inedificabilità del terreno bensì una valutazione della base imponibile che tenga conto di tale limitazione.**

**Motivazioni negli avvisi di accertamento:
giurisprudenza**

**AREE SULLE QUALI E'
IMPOSSIBILE L'AUMENTO
DI VOLUMETRIA**

Cassazione n.
27426/2018

Anche se sull'area **non sono possibili interventi con aumento di volumetria**, l'area è da considerarsi edificabile **se sono possibili interventi finalizzati ad una utilizzazione economicamente vantaggiosa**, indice di capacità contributiva per le possibili utilizzazioni commerciali e di servizi (area destinata a parcheggio ed autolavaggio).

**Motivazioni negli avvisi di accertamento:
giurisprudenza**

**AREE PRIVE DI INDICE
EDIFICATORIO**

Cassazione nn.
12938/2019,
12937/2019

Nel caso in cui il terreno sia **dotato della edificabilità fiscale** derivante dallo strumento urbanistico comunale, l'eventuale **assenza dell'indice edificatorio non incide sulla natura del bene, che resta area edificabile, bensì sul valore venale.**

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

L'ASTA PUBBLICA

Cassazione n.
7297/2012

Il prezzo indicato in un **asta pubblica fallimentare** risponde alla definizione di **valore venale ai fini ICI** per via dello scopo di realizzare il **miglior prezzo possibile garantito dalle forme di pubblicità della vendita all'incanto**.

Cassazione n.
12273/2017

Nel caso di area aggiudicata con procedura di **asta pubblica**, **non assume alcun rilievo il prezzo indicato nella compravendita** essendo ben possibile che il prezzo di aggiudicazione in sede di **asta sconti ribassi correlati alla necessità di vendere**, così da **non costituire base sufficiente per esprimere l'effettivo valore del bene che ne costituisce oggetto**.

Ciò in quanto il valore desunto dall'asta non corrisponde ai parametri tassativi definiti dall'art. 5, comma 5, D. Lgs. n. 504/1992.

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

VALORI DA ESPROPRI

Cassazione n.
14044/2017

E' ammessa la possibilità per il comune che la determinazione del valore imponibile dell'area avvenga con **riferimento al costo previsto per gli espropri.**

Cassazione n.
4952/2018

Per la determinazione del valore dell'area **non è corretto prendere a riferimento l'indennità d'esproprio** calcolata con **riferimento a terreni limitrofi**, ciò in quanto il procedimento ablativo si riferisce ad una **disciplina orientata ad altri fini.**

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

VALORE DA GIUDICATO ESTERNO

Cassazione nn.
12756/2019,
10651/2019,
9926/2019,
1300/2018

Il giudicato esterno è **irrilevante** quando si tratta del **valore di mercato** in quanto esso è **suscettibile di variazione da un anno all'altro**

Cassazione nn.
15441/2019,
15440/2019,
13615/2019

Il giudicato esterno fa stato **solo per quanto riguarda la natura edificabile dell'area** (se non ha mutato la sua destinazione urbanistica) **ma non per quanto riguarda il suo valore**

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

VALORE DI MERCATO AGRICOLO

Cassazione nn.
23980/2018,
21761/2018



Un terreno edificabile da PRG **deve essere valutato secondo i parametri fissati dall'articolo 5, comma 5, anche se è gravato da vincoli che ne limitano l'edificabilità. Ciò incide sul valore di mercato ma non comporta che lo stesso debba essere commisurato al valore di mercato dei terreni agricoli o al valore parametrico catastale in quanto aventi una diversa natura**

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

COSTIE ONERI

Cassazione n.
16826/2017

Nella determinazione del valore imponibile **non si deve tener conto dei costi sostenuti per l'acquisto dell'area.**

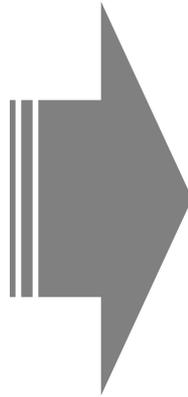
Cassazione n.
8830/2019

Nella determinazione del valore imponibile dell'area occorre tener conto dei **costi di bonifica del suolo indipendentemente dal soggetto che li sostenuti.**

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

COSTIE ONERI

Cassazione n.
20140/2019



Le opere di **urbanizzazione primaria e secondaria** poste a carico del Comune, determinano un **necessario incremento del valore dell'area rispetto alle aree per le quali le opere di urbanizzazione sono previste a carico del privato, anche quando tali opere non siano ancora state eseguite.**

Motivazioni negli avvisi di accertamento: giurisprudenza

TAR Lombardia n.
306/2012

Il **valore delle aree edificabili** può essere determinato non esclusivamente con riferimento al valore unitario espresso per mq di superficie fondiaria ma anche con riferimento ad altre unità di misura ad esempio **mq di superficie lorda di pavimento realizzabile**. Ciò in quanto l'articolo 5 comma 5 basa la sua struttura sulla quantificazione della potenzialità edificatoria

***LA POTESTA' REGOLAMENTARE DEL COMUNE
RELATIVAMENTE ALLA DETERMINAZIONE
DEI VALORI DI MERCATO***

POTESTA' REGOLAMENTARE IN AMBITO IMU

D.l. n° 16/2012

Modifica art. 14
co. 6 d.l.
n° 201/2011

Elimina il richiamo
all'art. 59, lettera
g), D. Lgs.
n° 446/1997

Linee guida
MEF per
regolamenti IMU

Articolo 6

Richiamo al potere
regolamentare art.
52, D. Lgs.
n° 446/1997

POTESTA' REGOLAMENTARE IN AMBITO IMU



POTESTA' REGOLAMENTARE IN AMBITO IMU

Nel proprio regolamento il comune effettua la scelta su quale dei due obiettivi puntare

Valori orientativi

Valori autolimitazione

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

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.

Potestà regolamentare: prassi e giurisprudenza

Circolare MEF
n° 296/e del
31/12/1998



Autolimitazione al potere di accertamento in ambito ICI.

Cassazione nn.
21079/2019,
6499/2019,
11853/2017,
21153/2016,
15461/2010,
9137/2005



Sussiste l'applicabilità **retroattiva** dei valori deliberati.
Se vengono adottati **per un determinato anno e si voglia attribuire a tali valori valenza anche per annualità pregresse occorre fornire indicazioni sulla loro effettiva retroattività** (Cassazione n. 11073/2019, 32750/2018)

Cassazione nn.
27572/2018,
16702/2007, 9216/2007



Approvazione dei valori demandata alla **Giunta** e non al Consiglio Comunale

Potestà regolamentare: prassi e giurisprudenza

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.
21079/2019,
20959/2019,
11073/2019,
10308/2019, 5866/2019,
27572/2018,
11853/2017, 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**

Potestà regolamentare: prassi e giurisprudenza

Cassazione nn.
10308/2019,
4605/2018



I valori minimi stabiliti dal comune **sono derogabili dal comune stesso** in sede di determinazione del valore se ciò è **espressamente previsto dal regolamento che ne regola l'adozione**

Cassazione nn.
10308/2019,
10143/2019



Nel caso il comune abbia adottato **valori di autolimitazione** e il contribuente abbia **versato l'imposta sulla base di valori non inferiori a quelli predeterminati**, il comune è legittimato a disconoscerli, accertando un maggior valore, qualora l'area sia stata oggetto di **compravendita indicando un valore superiore**

Potestà regolamentare: prassi e giurisprudenza

Cassazione nn.
19209/2019,
11644/2019,
11643/2019



I valori di autolimitazione possono essere **derogati dal Comune** qualora venga a **conoscenza di atti pubblici o privati che possono contraddire quelli tabellari.**

Cassazione IMU n.
19208/2019



E' ammissibile per il Comune **determinare il valore imponibile sulla base del prezzo indicato nell'atto di compravendita** anche nel caso il valore tabellare esprima un valore inferiore a quello di vendita.

Potestà regolamentare: prassi e giurisprudenza

Cassazione nn.
20959/2019, 10142/2019,
9426/2019, 6499/2019,
5866/2019, 25595/2018,
25570/2017, 25275/2017,
16621/2017, 11420/2015,
11417/2015, 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.
3298/2019, 2663/2018,
1299/2018, 26644/2017,
26454/2017,
16776/2017, 12273/2017
11420/2015, 11417/2015,
1298/2015,
13105/2012
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

Potestà regolamentare: prassi e giurisprudenza

Cassazione nn.
23800/2017,
23799/2017,
23798/2017,
23797/2017



Il Comune **non è tenuto ad applicare, in caso di accertamento, il valore tabellare di autolimitazione qualora il contribuente non se ne sia avvalso in sede di versamento tempestivo d'imposta non sanabile con ravvedimento operoso.** Pertanto il valore accertato può bene essere superiore a quello tabellare di riferimento.

Cassazione n.
8830/2019



Il limite al potere di accertamento del Comune, qualora il contribuente abbia versato l'imposta su di un valore non inferiore a quello tabellare, può essere **derogato ogniqualvolta l'immobile presenti caratteristiche tali da fuoriuscire dai criteri estimativi di tabella adottati con la delibera comunale**

Potestà regolamentare: prassi e giurisprudenza

Cassazione nn.
11445/2018,
26077/2015,
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.
26077/2015,
20872/2010



.... la sanzione è però **applicabile nel caso in cui il contribuente abbia erroneamente determinato la qualità dell'area** (ad esempio non urbanizzata anziché urbanizzata)

Potestà regolamentare: prassi e giurisprudenza

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.
8096/2018



I valori deliberati dal Consiglio Comunale devono essere **conformi alle prescrizioni dell'art. 5, comma 5, D. Lgs. n. 504/1992** e, pertanto, devono discendere da una **analisi dei prezzi medi di mercato**

Potestà regolamentare: prassi e giurisprudenza

Cassazione n.
25939/2017



I valori determinati dal Comune devono **discendere da prezzi ritraibili in caso di vendita e non da valori determinati per annualità pregresse e resi attuali applicando indici ISTAT** in quanto il valore di mercato delle aree non può solo aumentare ma anche diminuire

Cassazione n.
6125/2019



E' possibile determinare il valore dell'area per **annualità pregresse facendo riferimento a valori adottati in annualità successiva e ridotti con applicazione di indici ISTAT**, ciò in quanto il valore così determinato ha carattere presuntivo

Potestà regolamentare: prassi e giurisprudenza

Cassazione n.
25503/2017



Nel caso il comune abbia adottato un nuovo PRG, **non possono essere ritenuti validi i valori tabellari che fanno riferimento alle destinazioni urbanistiche riferite al PRG previgente.**

Cassazione nn.
16621/2017,
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**

Potestà regolamentare: prassi e giurisprudenza

Cassazione n.
6635/2019



Per la determinazione del valore **non si deve fare affidamento al solo valore dichiarato dal contribuente ma occorre confrontarlo con i valori medi adottati dal comune e con i rilievi di mercato.**

Potestà regolamentare: prassi e giurisprudenza

Cassazione nn.
2620/2019,
27572/2018,
13105/2012



il Comune **può scegliere** con quale atto determinare i valori di mercato, se lo fa con il **regolamento** approvato dal **Consiglio Comunale** i valori stessi non possono avere altra finalità di **autolimitare il potere di accertamento del Comune**. Se, invece, i valori sono determinati con un atto deliberativo delle **Giunta Comunale** essi hanno una **valenza meramente orientativa** sono finalizzati al perseguimento di criteri di efficienza nella gestione dell'imposta. La delibera di Giunta assume la veste di **mero atto d'indirizzo** ovvero di norma interna in quanto **diretta a fornire in via generale criteri uniformi che i funzionari accertatori devono seguire nell'espletamento dei propri compiti lavorativi**

Potestà regolamentare: principi

Il provvedimento che determina i valori se è adottato dal Consiglio Comunale definisce una autolimitazione che vincola solo il Comune

Il provvedimento che determina i valori se è adottato dalla Giunta Comunale è meramente orientativo e non vincola nessuno

Il Contribuente può sempre legittimamente determinare un valore inferiore a quello stabilito dal Comune ma deve premunirsi in caso di eventuale accertamento sull'attendibilità dello stesso

Il Contribuente può sempre legittimamente determinare un valore inferiore a quello stabilito dal Comune ma se il valore è inferiore a quello di autolimitazione il Comune può accertare un maggior valore

Occorre che i valori siano chiaramente applicabili sia dal contribuente che dagli uffici preposti al controllo degli adempimenti tributari

Potestà regolamentare: principi

L'adesione ai valori di autolimitazione da parte del contribuente deve avvenire con un versamento d'imposta tempestivo e, pertanto, non può essere regolarizzato attraverso il ravvedimento operoso

Occorre prevedere periodici aggiornamenti al fine di allineare i valori all'andamento del mercato ed alle variazioni urbanistiche

Se la determinazione dei valori è demandata ad incarico esterno occorre pretendere un documento chiaro, preciso ed inconfutabile affinché il Funzionario responsabile del tributo possa adeguatamente rappresentarlo e sostenerlo in sede contenziosa

BUON LAVORO!



... anche all'Ufficio tributi!