

Corso online

## **I fabbricati nell'IMU**

**Martedì 10 dicembre 2024, ore 14.30-16.30**

Docente

**Pasquale Mirto**

Dirigente settore entrate di Unione di Comuni.

Esperto ed autore di pubblicazioni in materia di tributi locali.

Condirettore Periodico "Bilancio e Tributi Locali".



**[www.ufficiotributi.it](http://www.ufficiotributi.it)**

La rivista giuridica online  
in materia di tributi locali e regionali

“Ufficio Tributi” è il servizio Internet dedicato alla fiscalità locale, regionale e alla riscossione pubblica. Costantemente aggiornato con le ultime novità di normativa, prassi e giurisprudenza.

Servizi inclusi:

- ❖ Finanza e Tributi Locali Channel (11 corsi online all'anno sulle tematiche di maggior interesse per gli operatori del settore)
- ❖ Dossier tematici ed e-book
- ❖ Scadenziario
- ❖ Risposta a quesiti
- ❖ Come fare (modelli operativi)
- ❖ Newsletter quindicinale di aggiornamento
- ❖ Legge 241/1990 annotata con la prassi e giurisprudenza
- ❖ Motore di ricerca

Per informazioni

**SERVIZIO CLIENTI MAGGIOLI**

**Tel. 0541 628200**

# Manuale per la gestione e il controllo dei tributi locali dopo la riforma fiscale

- › Procedure di accertamento per IMU, TASI, TARI e Imposta di soggiorno
- › Attività di notifica
- › Applicazione delle sanzioni
- › Istituti deflativi del contenzioso

Aggiornato a:  
D.Lgs. n. 219/2023, D.Lgs. n. 220/2023, D.Lgs. n. 87/2024

Il volume illustra i presupposti delle entrate locali, al fine di comprendere le fonti della pretesa tributaria e le basi su cui si ancora l'attività accertativa. Altrettanto rilievo è riservato alla riorganizzazione degli uffici tributi, tenuto conto delle nuove procedure stabilite dall'obbligo del contraddittorio preventivo. Particolare attenzione viene posta anche alla redazione dell'atto di accertamento esecutivo da notificare al termine del confronto, in cui gioca un ruolo essenziale la motivazione "rafforzata". Il volume esamina altresì numerose casistiche di controllo in ambito IMU, TASI, TARI e dell'Imposta di soggiorno, per le quali sono riportate le modalità di accertamento e gli orientamenti giurisprudenziali che si sono venuti a formare. Viene poi illustrata la modalità di redazione dell'atto di accertamento esecutivo, mettendo in risalto i suoi elementi essenziali, nonché gli errori da non commettere in sede di notifica. Interessante anche la parte dedicata agli istituti deflativi del contenzioso, utile per gestire i rapporti con i contribuenti nell'ottica di conseguire il raggiungimento di accordi stragiudiziali in conformità alla tax compliance, quale rapporto di collaborazione che deve guidare l'ente impositore nella sua attività di verifica. Il manuale è corredato da schemi e modelli utili per l'attività di accertamento, resi disponibili in formato editabile e personalizzabile nei contenuti aggiuntivi online.

Per informazioni

**SERVIZIO CLIENTI MAGGIOLI**

**Tel. 0541 628200**

**[www.maggiolieditore.it](http://www.maggiolieditore.it)**

# Programma

- La normativa di riferimento
- La definizione catastale di fabbricato
- L'accatastamento sollecitato
- L'efficacia della variazione di rendita
- Gli effetti delle controversie catastali sull'attività accertativa comunale
- La notifica della rendita
- I fabbricati collabenti
- I fabbricati rurali
- I fabbricati "particolari"

# Inquadramento normativo

- Art. 1 - Comma 741, legge 160/2019

Ai fini dell'imposta valgono le seguenti definizioni e disposizioni:

- a) per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano **con attribuzione di rendita catastale**, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza esclusivamente ai fini urbanistici, **purché accatastata unitariamente**; 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; (...***e se antecedente dalla data di accatastamento***)

# Inquadramento normativo

- La definizione di fabbricato non è coincidente con quella dettata ai fini dell'ICI e dell'IMU disciplinata dal d.l. 201/2011.
- La prima differenza attiene alla precisazione che il fabbricato è l'unità immobiliare iscritta o da iscrivere “**con attribuzione di rendita catastale**”. Ciò porta ad escludere dal novero degli oggetti imponibili “fabbricati”, le unità immobiliari iscritte nella categoria catastale F, come i fabbricati di nuova costruzione (F/3) o i fabbricati collabenti (F/2).
- A ben vedere la precisazione normativa sarebbe anche superflua, perché comunque la definizione di unità immobiliare implica un'autonomia funzionale e reddituale, cui consegue l'attribuzione della rendita. Ma si vedrà, che l'intervento normativo probabilmente ha l'obiettivo di intercettare quella giurisprudenza di legittimità che ha ritenuto di assoggettare nella categoria fabbricati anche le unità immobiliari “fittizie” prive di rendita catastale, ovvero quelle iscritte nella citata categoria catastale F.

# Inquadramento normativo

- L'art. 5 del r.d.l. 13 aprile 1939, n. 652 definisce come unità immobiliare urbana «ogni parte di immobile che, nello stato in cui si trova, **è di per stessa utile ed atta a produrre un reddito proprio**».
- La definizione va poi integrata con quanto disposto dall'art. 2, del d.m. 28/1998, nel quale si precisa che l'unità immobiliare è costituita da una porzione di fabbricato, o da un fabbricato, o da un insieme di fabbricati **ovvero da un'area**, che, nello stato in cui si trova e secondo l'uso locale, **presenta potenzialità di autonomia funzionale e reddituale**. L'art. 40, del d.p.r. 1142/1949 completa la definizione, prevedendo che *«si accerta come distinta unità immobiliare urbana ogni fabbricato, o porzione di fabbricato od insieme di fabbricati che appartenga allo stesso proprietario e che, nello stato in cui si trova, rappresenta, secondo l'uso locale, un cespite indipendente»*.

# Inquadramento normativo

La norma precisa, inoltre, che sono considerate unità immobiliari anche le costruzioni, ovvero porzioni di esse, ancorate o fisse al suolo, **di qualunque materiale costituite**, nonché gli edifici sospesi o galleggianti, stabilmente assicurati al suolo, purché risultino verificate le condizioni funzionali e reddituali; del pari, sono considerate unità immobiliari i **manufatti prefabbricati**, ancorché semplicemente appoggiati al suolo, quando siano stabili nel tempo e presentino autonomia funzionale e reddituale.

Sulla base delle disposizioni catastali, risulta evidente che la disciplina ICI ed IMU, nel riferirsi all'unità immobiliare iscritta o da iscriversi in catasto, si riferiva necessariamente ad un immobile dotato di autonomia funzionale e reddituale, e per questo dotato di rendita catastale, peraltro necessaria per la quantificazione della base imponibile. **Ciò è ulteriormente comprovato dall'esigenza del legislatore di individuare criteri alternativi di quantificazione della base imponibile, in caso di fabbricato sprovvisto di rendita catastale**, come la valorizzazione sulla base delle risultanze contabili, nel caso di fabbricato di categoria catastale D, interamente posseduto dalle imprese.



# Le categorie catastali

- Si è già evidenziato che la normativa catastale definisce l'unità immobiliare urbana come ogni parte di immobile dotato di autonomia funzionale e reddituale. Va anche precisato che l'art. 3, comma 3, del d.m. 28/1998, non obbliga all'iscrizione in catasto, salvo che non abbiano un'autonoma suscettibilità reddituale, i seguenti immobili:
  - a) manufatti con superficie coperta inferiore a 8 m<sup>2</sup>;
  - b) serre adibite alla coltivazione e protezione delle piante sul suolo naturale;
  - c) vasche per l'acquacoltura o di accumulo per l'irrigazione dei terreni;
  - d) manufatti isolati privi di copertura;
  - e) tettoie, porcili, pollai, casotti, concimaie, pozzi e simili, di altezza utile inferiore a 1,80 m, purché di volumetria inferiore a 150 m<sup>3</sup>;
  - f) manufatti precari, privi di fondazione, **non stabilmente infissi al suolo**.

L'iscrizione in catasto avviene mediante attribuzione di una delle categorie incluse in sei gruppi catastali, differenziati sulla base della destinazione e delle caratteristiche costruttive .

# La categoria F (furbi)

- GRUPPO “F” - Immobili a destinazione particolare
- F/1 - Aree urbane
- F/2 - Unità collabenti
- F/3 - Unità in corso di costruzione
- F/4 - Unità in corso di definizione
- F/5 - Lastrici solari
- F/6 – Fabbricato in attesa di dichiarazione
- F/7 – Infrastrutture di reti pubbliche di comunicazione.

## L'accatastamento sollecitato

Ci sono procedure indirizzate alla modifica della singola unità immobiliare, come quelle disciplinate:

- dal comma 336 della legge n. 311 del 2004;
- dall'art. 3, comma 58 della legge n. 662 del 1996;
- dall'art. 34-quinquies del d.l. n. 4 del 2006.

Poi è prevista una particolare procedura volta alla revisione di tutti gli immobili che insistono in una microzona, disciplinata dal comma 335 della legge n. 311 del 2004.

Va anche segnalato che a decorrere dal 1° luglio 2011, per quanto disposto dall'art. 2, comma 12, del d.lgs. n. 23 del 2011, il 75 per cento delle sanzioni amministrative erogate per l'inadempimento degli obblighi di dichiarazione agli uffici dell'Agenzia del territorio degli immobili e delle variazioni di consistenza o di destinazione è devoluto al comune ove è ubicato l'immobile, indipendentemente, peraltro, dall'eventuale attività svolta dal comune.

La medesima disposizione normativa citata ha quadruplicato gli importi minimi e massimi delle sanzioni, che sono così fissate nell'importo minimo di euro 1.032 e massimo di euro 8.624.

Ad oggi, comunque, la norma risulta inattuata, non avendo lo Stato trasferito alcunché, anche se tenuto.

## Comma 336

L'art. 1, comma 336, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, prevede che i Comuni, constatata la presenza di immobili di **proprietà privata non dichiarati in catasto ovvero la sussistenza di situazioni di fatto non più coerenti con i classamenti catastali per intervenute variazioni edilizie**, richiedano ai titolari di diritti reali sulle unità immobiliari interessate la presentazione di atti di aggiornamento redatti ai sensi del regolamento di cui al Decreto del Ministro delle Finanze 19 aprile 1994, n. 701 (c.d. procedura DOCFA). La richiesta, contenente gli elementi constatati, tra i quali, qualora accertata, **la data cui riferire la mancata presentazione della denuncia catastale**, è notificata ai soggetti interessati e comunicata, con gli estremi di notificazione, agli uffici provinciali dell'Agenzia del territorio. Se i soggetti interessati non ottemperano alla richiesta entro **novanta giorni dalla notificazione**, **gli uffici provinciali dell'Agenzia del territorio provvedono, con oneri a carico dell'interessato, all'iscrizione in catasto dell'immobile non accatastato ovvero alla verifica del classamento delle unità immobiliari segnalate, notificando le risultanze del classamento e la relativa rendita.**

Le rendite catastali dichiarate o comunque attribuite a seguito della notificazione della predetta richiesta producono effetto fiscale, in deroga alle vigenti disposizioni, **a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo alla data cui riferire la mancata presentazione della denuncia catastale, indicata nella richiesta notificata dal Comune, ovvero, in assenza della suddetta indicazione, dal 1° gennaio dell'anno di notifica della richiesta del Comune.** Sul punto si veda: Cassazione, 18 maggio 2021, n. 13496; Cassazione, 18 luglio 2019, n. 19430; Cassazione, 18 maggio 2019, n. 13484; Cassazione, 15 febbraio 2019, n. 4581).

## Comma 336

L'Agenzia del territorio, con decreto direttoriale 16 febbraio 2005, ha elencato le casistiche che possono legittimare l'accatastamento sollecitato.

L'Agenzia ha poi illustrato le indicazioni operative con la circolare 4 agosto 2005, n. 10. Le segnalazioni devono riguardare unità immobiliari di proprietà privata non dichiarate in catasto o quelle che, seppur iscritte, hanno un classamento non più coerente. In particolare, possono essere segnalate le unità immobiliari interessate:

- a) da interventi edilizi che abbiano comportato la modifica permanente nella destinazione d'uso, ovvero un incremento stimabile in misura non inferiore al 15% del valore di mercato e della relativa redditività ordinaria derivante, di norma, da interventi edilizi di ristrutturazione, nonché da quelli di manutenzione straordinaria, in particolare quando gli stessi abbiano comportato una **variazione della consistenza**, ovvero delle caratteristiche tipologiche distributive ed impiantistiche originarie delle unità immobiliari, e da quelli di restauro e risanamento conservativo, qualora in particolare abbiano interessato l'intero edificio;
- b) dagli **interventi edilizi di nuova costruzione** come definiti alla lettera e) dell'art. 3 del testo unico in materia edilizia e non dichiarati in catasto;

## Comma 336

- c) dal rilascio di licenze ad uso commerciale che abbiano comportato modifiche **permanenti nella destinazione d'uso, come definita nelle categorie catastali, e** che sono iscritte in catasto con categoria non coerente con la destinazione autorizzata;
- d) dal passaggio dalla categoria delle esenti dalle imposte sugli immobili a quelle delle unità soggette a imposizione, quali quelle adibite ad abitazioni o ad altre destinazioni già funzionali all'esercizio dell'attività produttiva agricola e censite in catasto come fabbricati rurali, che di fatto hanno perso i requisiti oggettivi o soggettivi previsti dal d.p.r. n. 139 del 1998.

**Non sono oggetto di trattazione da parte dell'Agenzia del territorio, in quanto prive dei requisiti necessari,** le richieste dei comuni riguardanti le unità immobiliari già censite e oggetto di interventi edilizi che non abbiano comportato una variazione di destinazione d'uso né un incremento del valore e della relativa redditività ordinaria in misura significativa ai fini della variazione del classamento, quali, di norma:

- a) **gli interventi di manutenzione ordinaria;**
- b) **gli interventi di manutenzione straordinaria qualora non abbiano comportato una variazione della consistenza e delle caratteristiche tipologiche distributive ed impiantistiche originarie** delle unità immobiliari e gli interventi di restauro e risanamento conservativo qualora in particolare non abbiano interessato l'intero edificio;
- c) **gli interventi di adeguamento degli impianti tecnologici** alle normative tecniche e di sicurezza, di riparazione e rinnovo di impianti esistenti, di consolidamento e conservazione degli elementi edilizi strutturali.

## Art. 58

La prima forma di collaborazione tra comune e Catasto si è formalizzata con l'art. 3, comma 58, della legge n. 662 del 1996, norma questa che dispone quanto segue: *«Gli uffici tributari dei comuni partecipano alla ordinaria attività di accertamento fiscale in collaborazione con le strutture dell'amministrazione finanziaria. Partecipano altresì all'elaborazione dei dati fiscali risultanti da operazioni di verifica. Il comune chiede all'Ufficio tecnico erariale la classificazione di immobili **il cui classamento risulti non aggiornato ovvero pale-semente non congruo rispetto a fabbricati similari e aventi medesime caratteristiche**. L'Ufficio tecnico erariale procede prioritariamente alle operazioni di verifica degli immobili segnalati dal comune»*.

**La segnalazione in questione non è proceduralizzata informaticamente**, e quindi non è tracciabile, e soprattutto a differenza della procedura 336 non prevede un intervento in surroga dell'Agenzia delle entrate in caso di inerzia dell'intestatario

## Il controllo dei DOCFA ai sensi del comma 34-quinquies del d.l. 4 del 2006

I controlli di cui ai commi 336 e 58 riguardano fabbricati già accatastati, mentre il controllo dei DOCFA è un controllo quasi preventivo, perché è attuato subito dopo la presentazione dell'atto di aggiornamento catastale. Si tratta, invero, di controllo poco utilizzato dai comuni, la cui inerzia spesso è giustificata dalla non chiara definizione dell'ambito delle competenze, **ovvero se ambito tributario o ambito urbanistico edilizio**. Si tratta però di controllo che può portare a risultati molto importanti, soprattutto con riferimento ad alcune tipologie di fabbricati, come quelli della categoria D, anche se non monetizzabili come recupero dell'evasione, ma solo come ampliamento della base imponibile.

L'art. 34-quinquies, del d.l. n. 4 del 2006, prevede che *«in via transitoria, fino a quando non sarà operativo il modello unico per l'edilizia, l'Agenzia del territorio invia ai comuni per via telematica le dichiarazioni di variazione e di nuova costruzione presentate a far data dal 1° gennaio 2006 e i comuni verificano la coerenza delle caratteristiche dichiarate dell'unità immobiliare rispetto alle in-formazioni disponibili, sulla base degli atti in loro possesso. Eventuali incoerenze riscontrate dai comuni sono segnalate all'Agenzia del territorio che provvede agli adempimenti di competenza. Con decreto del direttore dell'Agenzia, sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, da emanare entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, sono regolamentate le procedure attuative e sono stabiliti tipologia e termini per la trasmissione telematica dei dati ai comuni e per la segnalazione delle incongruenze all'Agenzia del territorio, nonché le relative modalità di interscambio»*.

**La procedura, al pari di quella del comma 336, è interamente proceduralizzata, e quindi monitorabile.**



## Efficacia della variazione di rendita

L'art. 1, comma 745, legge 27 dicembre 2019, n. 160, reca una precisazione molto importante in tema di efficacia delle variazioni delle rendite catastali. In particolare, la norma dispone **che le variazioni di rendita catastale intervenute in corso d'anno, a seguito di interventi edilizi sul fabbricato, producono effetti dalla data di ultimazione dei lavori o, se antecedente, dalla data di utilizzo.**

La precisazione normativa rappresenta una sorta di deroga al principio generale, che vede la valorizzazione della base imponibile sulla base delle rendite iscritte in catasto al 1° gennaio di ogni anno d'imposizione. Ma ovviamente, nella pratica le attribuzioni di rendita si verificano anche in corso d'anno, come pure le loro variazioni.

Probabilmente, quanto precisato a decorrere dal 2020 si è reso necessario per **mettere ordine in una giurisprudenza di legittimità sufficientemente disordinata**, e nel caso specifico incapace di offrire una lettura sistematica, oltre che conforme ai principi costituzionali, primi tra tutti quelli della parità di trattamento e della capacità contributiva.

## La rendita catastale

A ben vedere, già la normativa in vigore fino al 2019 offriva sufficienti indizi per ritenere che il riferimento al 1° gennaio era da considerarsi come regola generale applicabile in assenza di variazioni edilizie, considerando che per i fabbricati di nuova costruzione o per quelli in ristrutturazione la normativa specifica imponeva, ed impone anche oggi, **di quantificare l'imponibile sulla base del valore dell'area fabbricabile fino alla data di ultimazione dei lavori, o se antecedente, fino alla data di utilizzo.** Pertanto, in tali casi, **l'attribuzione della rendita catastale in corso d'anno era subito spendibile per la liquidazione dell'imposta.**

Come anticipato, la giurisprudenza di legittimità sul punto appare disordinata. Corte di Cassazione, 28 febbraio 2018, n. 4606, ha giustamente rilevato che quando la rendita catastale risulta variata per effetto di modifiche materiali debitamente denunciate, l'efficacia della rendita modificata è di carattere ricognitivo-dichiarativo, e quindi va riferita all'epoca della variazione materiale che l'ha determinata, dovendosi commisurare l'imposta alla rendita catastale attribuita "tempo per tempo", sia pure ex post, dal competente ufficio erariale.

## La rendita catastale

Sullo stesso solco interpretativo anche Cassazione, 5 febbraio 2021, n. 2771, ove si precisa che le risultanze catastali definitive non dovute a mutamenti dello stato e della destinazione dei beni, individuati quali circostanze storicamente sopravvenute, o a correzioni di errori materiali di fatto, ancorché sollecitate all'ufficio dal contribuente, conseguendo all'originaria acquiescenza del contribuente alle operazioni catastali, sono soggette alla regola di carattere generale, funzionale alla natura della rendita catastale di presupposto per la determinazione e la riscossione dei redditi tassabili nei singoli periodi d'imposta, della loro efficacia a decorrere dall'anno d'imposta successivo a quello nel corso del quale le modifiche medesime sono state annotate negli atti catastali (cosiddetta messa in atti).

Sulla base delle considerazioni espresse in questa pronuncia, quindi, le variazioni di rendita conseguenti ad una revisione della rendita, che non dipende dall'effettuazione di lavori edilizi, decorrono dal 1° gennaio dell'anno successivo.

Quindi, ad esempio, l'attribuzione della categoria rurale, mediante inserimento della specifica annotazione catastale o mediante la variazione di categoria catastale in D/10, non può, oggi, che produrre effetti dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello in cui la variazione viene registrata nel catasto.

## controversia sulla rendita catastale

Nel caso di controversia sulla rendita catastale, quella rideterminata giudizialmente è l'unica cui riferirsi per la liquidazione dell'imposta. Cassazione, 24 marzo 2023, n. 8497, puntualizza che per giurisprudenza di legittimità costante, in caso di impugnazione dell'atto di attribuzione della rendita catastale, la sentenza che ne determina la misura, ancorché passata in giudicato nel corso del giudizio avente ad oggetto la determinazione dell'imposta dovuta dal contribuente, rappresenta l'unico dato da prendere in considerazione ai fini dell'individuazione della base imponibile, dovendosi ritenere, a seguito dell'accertamento giudiziale definitivo, **che essa costituisca l'unica rendita valida ed efficace ai fini dell'applicazione dell'ICI/IMU fin dal momento dell'attribuzione da parte dell'Agenzia del Territorio), atteso che gli effetti di ogni provvedimento giurisdizionale retroagiscono al momento della domanda** (in termini: Cass., 1 giugno 2006, n. 13069; Cass., 12 maggio 2010, n. 11439; Cass., 4 marzo 2015, n. 4334; Cass., 31 luglio 2015, nn. 16242 e 16243; Cass., 29 gennaio 2019, n. 2392; Cass., 29 marzo 2019, nn. 8837, 8838, 8839 e 8840; Cass., 10 aprile 2019, nn. 10000, 10001, 10002, 10003 e 10004; Cass., 27 novembre 2020, n. 27109; Cass., 26 gennaio 2021, n. 1569; Cass., 9 giugno 2022, n. 18637).

**Ma qui si innesca un problema «enormissimo assai» contribuente che paga sulla base della rendita impugnata; dopo 10 anni arriva la sentenza definitiva..... Chiede il rimborso di 10 anni, cosa si fa?**

### Cass. civ. Sez. V, ord. n. 20240 del 22.07.2024 – Rapporto tra rendita impugnata ed accertamento – Provvisoria esecutività sentenza catastale –

In base all'art. 69, comma 1, D.Lgs. n. 546/1992: "Le sentenze di condanna al pagamento di somme in favore del contribuente e quelle emesse su ricorso avverso gli atti relativi alle operazioni catastali indicate nell'articolo 2, comma 2, sono immediatamente esecutive." (...) Non è revocabile in dubbio che, ove intervenga una sentenza del giudice tributario, ancorché non passata in giudicato, che annulla in tutto o in parte l'atto impositivo, l'Amministrazione abbia l'obbligo di agire in conformità alla statuizione giudiziale, adottando i consequenziali provvedimenti di sgravio o di rimborso dell'eccedenza versata (Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 11135 del 19/04/2019).

**Tuttavia, occorre non confondere l'esecutività provvisoria (immediata) della sentenza in materia catastale ex art. 69 D.Lgs. n. 546/1992 con la definitività dell'accertamento, che deriva solo dal giudicato.** In quest'ottica, il contribuente, se da un lato, in forza della sentenza favorevole esecutiva, ha titolo per ottenere l'immediata iscrizione a catasto della rendita provvisoriamente stabilita (anche per eventuali imposizioni future, in pendenza di giudizio), **dall'altro lato, non ha anche quello di ottenere l'annullamento dell'atto impositivo basato sulla rendita originaria; annullamento che discende dalla retroattività appunto insita nel (solo) accertamento passato in giudicato, e non nella esecutività provvisoria.** Alla luce delle considerazioni che precedono, anche all'indomani della riforma dell'art. 69, il giudicato rappresenta l'"unico dato" da prendere in considerazione circa la rendita 'legittimamente' operante al 1 gennaio dell'annualità di imposta pretesa. (...) In definitiva, la sentenza in tema di rettifica catastale è solo provvisoriamente esecutiva e può essere posta in esecuzione anche in difetto di giudicato (v. abrogazione art. 69-bis, D.Lgs. n. 546 del 1992), ma lascia impregiudicato il rapporto di imposta (dipendente dall'accertamento della rendita catastale), il cui assetto definitivo deve conseguire dal giudicato. L'efficacia provvisoria della rendita – come risultante dalla sentenza esecutiva – non esclude che solo il giudicato può conformare il dipendente rapporto di imposta. La rettifica catastale medio tempore operata dall'Ufficio, se annullata in sede giudiziale, legittimerebbe il ripristino della rendita preesistente (oggetto di rettifica) che però, in difetto di giudicato, non sarebbe comunque idonea a conformare la pretesa impositiva.

## La notifica della rendita catastale

L'efficacia delle rendite catastali è regolata dall'art. 74, comma 1, della legge 21 novembre 2000, n. 342, a mente del quale a decorrere dal 1° gennaio 2000, gli atti attributivi o modificativi delle rendite catastali per terreni e fabbricati **sono efficaci solo a decorrere dalla loro notificazione ai soggetti intestatari della relativa partita.**

La disposizione ha dato luogo ad un enorme contenzioso, le cui origini possono collocarsi nelle errate coordinate dettate dal Ministero delle finanze nella circolare 13 marzo 2001, n. 4/DF, la quale ha, peraltro, creato un enorme danno economico a comuni che hanno ritenuto di seguirla pedissequamente. Ad avviso del Ministero, poiché gli atti attributivi o modificativi delle rendite catastali acquistano rilevanza giuridica solo dal momento in cui queste ultime siano ritualmente notificate, ne consegue che il comune, a decorrere dal 1° gennaio 2000, fino alla data dell'avvenuta notificazione della rendita, non può legittimamente richiedere al soggetto passivo dell'ICI, neanche retroattivamente

## La notifica della rendita catastale

La Corte di cassazione, sezioni unite, sentenza 9 febbraio 2011, n. 3160, ha posto fine alla querelle **sulla natura dichiarativa o costitutiva dell'atto di attribuzione della rendita catastale**, anche alla luce della previsione contenuta nel primo comma dell'art. 74 della legge 342/2000. Proprio partendo da tale disposizione normativa e tenuto conto dei principi costituzionali enunciati negli artt. 3 e 53 Cost., le sezioni unite affermano l'importante principio di diritto in base al quale l'espressione "sono efficaci solo da decorrere dalla loro notificazione" va intesa nel senso che **la notifica degli atti attributivi è soltanto condizione della loro efficacia**: la valenza semantica, oltre che tecnico giuridica, dell'aggettivo "efficaci", invero, non consente di inferire nessuna volontà legislativa di attribuire alla notifica, "ai soggetti intestatari della partita", del provvedimento attributivo della rendita una qualche forza costitutiva (una efficacia, cioè, ex nunc) e non (quale portato naturale proprio del provvedimento di attribuzione della rendita) **meramente accertativa della concreta situazione "catastale" dell'immobile**: il successivo inciso "solo a decorrere dalla loro notificazione" indica inequivocamente **l'impossibilità giuridica di utilizzare una rendita se non notificata ma non esclude affatto la utilizzabilità della rendita (una volta) notificata a fini impositivi anche per annualità d'imposta per così dire "sospese", ovverosia suscettibili di accertamento e/o di liquidazione e/o di rimborso**.

## La notifica della rendita catastale

Cassazione, 2 marzo 2023, n. 6360, conferma l'inutilizzabilità ai fini fiscali della rendita variata dall'ufficio catastale, a seguito di rettifica del DOCFA non notificata all'intestatario catastale. A nulla rileva poi, ad avviso della Corte, che il contribuente fosse a conoscenza della rettifica catastale a mezzo dell'atto notarile di compravendita dell'immobile, nel quale erano riportati i dati relativi alla nuova rendita catastale; poiché la legge 342/2000, art. 74, comma 1, subordina la produzione degli effetti dell'attribuzione della nuova rendita alla notificazione e che da tale momento decorre anche il termine per impugnare l'atto dell'Agenzia del Territorio, **la prova della cognizione del nuovo classamento non può essere ricercata aliunde ma deve essere fornita esclusivamente attraverso la produzione dell'atto ritualmente notificato che assolve alla funzione tipica ed essenziale di conoscenza legale.**



## La correzione della rendita catastale

Va infine, ricordato che ai fini dell'applicazione dell'IMU risulta del tutto influente la circostanza che il contribuente abbia errato nell'accatastamento. Corte di Cassazione, 30 settembre 2019, n. 24281, ricorda che la giurisprudenza di legittimità è chiara nell'affermare che gli immobili erroneamente classificati in una categoria non conforme alla destinazione d'uso, non possono essere esentati da imponibilità ove tale errato classamento sia stato determinato da una omissione del contribuente, che non abbia provveduto a denunciare l'effettivo utilizzo del cespite, non essendo onere dell'ente impositore richiedere all'ufficio competente la modifica della rendita preesistente nell'ipotesi di negligenza del soggetto per legge onerato.

**Pertanto, solo le rettifiche di rendita, operate dall'Agenzia del territorio, retroagiscono alla data dell'accatastamento, mentre le correzioni operate autonomamente dall'intestatario catastale mediante la presentazione di un nuovo DOCFA, non possono che produrre effetti dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello di presentazione.**

## La correzione della rendita catastale

In merito ai criteri seguiti dall'Agenzia del territorio per effettuare le variazioni di rendita, occorre rifarsi alla circolare 26 ottobre 2005, n. 11/T.

L'Agenzia evidenzia che l'attività di riesame dell'accertamento catastale posta in essere dagli uffici dell'Agenzia può assumere le seguenti connotazioni:

- riesame d'ufficio o su segnalazione del contribuente, finalizzato ad eliminare incongruenze derivanti da semplici errori di inserimento dati oppure da erronee applicazioni dei principi dell'estimo catastale;
- riesame effettuato a seguito di apposita istanza del contribuente con cui lo stesso sottopone all'Amministrazione fatti, circostanze o elementi nuovi, **non presenti - e, quindi, non valutabili - al momento dell'originario accertamento.**

L'Agenzia del territorio precisa che **vanno escluse dall'ambito concettuale dell'autotutela tutte le fattispecie riconducibili all'intervento di nuovi elementi afferenti il classamento che possono giustificare una revisione in relazione al mutamento degli stessi elementi rilevanti.** In relazione a dette fattispecie, il provvedimento di riesame adottato **non può esplicare efficacia retroattiva,** proprio perché gli elementi su cui si fonda la variazione del classamento, in quanto sopravvenuti - e, quindi, non disponibili al momento dell'originario classamento - determinano una sorta di effetto sostitutivo del nuovo classamento (quello cioè risultante dall'attività di riesame), rispetto al classamento originario (oggetto di riesame). **Con riferimento all'efficacia temporale delle rendite rettifiche, si precisa che solo nel caso in cui l'esercizio dell'autotutela è finalizzato ad eliminare incongruenze derivanti da errori di inserimento, la nuova rendita esplicherà efficacia retroattiva, cioè a decorrere dalla data dell'originario accertamento;**

# L'area pertinenziale

Il comma 741, lett. a), della legge 27 dicembre 2019, n. 160, precisa che si considera parte integrante del fabbricato **“l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza esclusivamente ai fini urbanistici, purché accatastata unitariamente”**.

Rispetto all'ICI ed all'IMU del d.l. 201/2011, si risolve, con tale precisazione, l'annoso problema dell'imponibilità delle aree fabbricabili pertinenziali, ovvero di quelle aree che, pur destinate di fatto a pertinenza, sono autonomamente accatastate. Invero, anche con la vecchia disciplina il problema poteva essere risolto agevolmente avendo riguardo alla modalità di accatastamento. Se l'area fabbricabile pertinenziale era stata accatastata unitariamente al fabbricato, in modo tale che il suo valore influisse sulla categoria e sulla rendita del fabbricato, allora l'area non poteva considerarsi autonomamente assoggettabile ad IMU. Tuttavia, la questione è controversa ormai da oltre un decennio, visto che la giurisprudenza di legittimità non è riuscita a fornire un'interpretazione univoca. **La giurisprudenza prevalente ha risolto il problema dando rilevanza alla presentazione di una dichiarazione relativa all'area, affermando che la sua omissione non è emendabile neanche in sede contenziosa** (Cassazione, 6 febbraio 2019, n. 3450; Cassazione, 6 agosto 2019, n. 20955; Cassazione, 19 dicembre 2019, n. 33923).

# L'area pertinenziale

Altra, e più variegata giurisprudenza, ha affermato che l'area pertinenziale è quella così di fatto utilizzata, **indipendentemente dall'accatastamento unitario e dalla eventuale presentazione della dichiarazione** (Cassazione 21 settembre 2016, n. 18470). Altra ancora ritiene rilevante la situazione di fatto, ma comunque necessaria la dichiarazione (Cassazione 6 gennaio 2017, n. 29193). Altra ancora, infine, ritiene che solo con l'accatastamento unitario si evitano comportamenti evasivi (Cassazione, 30 marzo 2016, n. 6139). Infine, va evidenziato che nella nuova disciplina la precisazione che l'area **deve essere pertinenza urbanistica** serve ad evitare quei fenomeni evasivi, già registrati nel passato, per cui il contribuente in possesso di un'area di rilevanti dimensioni la accatasta unitariamente ad un piccolo fabbricato

## Il fabbricato di nuova costruzione

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**. Si tratta di previsione identica a quella dettata dai precedenti prelievi.

La normativa individua gli elementi che occorre considerare affinché si cessi di assoggettare un'area fabbricabile e si inizi ad assoggettare il fabbricato, ovvero la data di fine lavori, o se antecedente la data di utilizzo. A tali elementi occorre aggiungerne un altro di derivazione giurisprudenziale, **ovvero l'intervenuto accatastamento**, anche se antecedente alla data di ultimazione dei lavori, purché con attribuzione di rendita catastale. Infatti, **il fabbricato in corso di costruzione può essere accatastato provvisoriamente in categoria F/3**. L'art. 3, comma 2, lettera a), del d.m. 28/1998, prevede la possibilità di iscrivere in catasto - ai soli fini della identificazione e senza attribuzione di rendita - i fabbricati o loro porzioni in corso di costruzione o di definizione. L'intervenuto accatastamento in categoria F/3, tuttavia, permette di continuare ad assoggettare l'area fabbricabile. Cassazione 11 maggio 2017, n. 11694.

## Il fabbricato di nuova costruzione

Con riferimento ai **fabbricati non ultimati, ma accatastati**, la Corte di Cassazione ha costantemente ritenuto che quello che rileva, ai fini del passaggio dall'oggetto imponibile area fabbricabile all'oggetto imponibile fabbricato, è solo l'intervenuto accatastamento. Cassazione, 14 ottobre 2016, n. 20780, puntualizza: *«è stato, in particolare, affermato che **il criterio alternativo, previsto dal D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2, della data di ultimazione dei lavori ovvero di quella anteriore di utilizzazione, acquista rilievo solo quando il fabbricato medesimo non sia ancora iscritto al catasto**, realizzando tale iscrizione, di per sè, il presupposto principale per assoggettare il bene all'imposta (Cass. n. 15177/2010); che, in tema di ICI, ai sensi del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2, comma 1, lett. a), per fabbricato si intende, sempre e comunque, l'unità immobiliare iscritta nel catasto edilizio o che presenti le condizioni di iscrivibilità (tra le tante Cass n. 5372/2009, 24924/2008); che non è essenziale, ai fini della utilizzazione, il rilascio del certificato di abitabilità, il quale non costituisce presupposto per l'applicazione dell'imposta».*

# I fabbricati collabenti

I fabbricati collabenti a stretto rigore non rientrano nella categoria dei fabbricati, in quanto trattasi di immobili privi di autonomia funzionale e reddituale, e per tale motivo sono iscritti senza rendita catastale, ai soli fini identificativi, nella categoria catastale F/2.

La nota 30 luglio 2013, prot. 29440 dell'Agenzia delle entrate, Direzione Catasto, precisa che la categoria F/2 può essere utilizzata allorquando si è in presenza di un fabbricato che abbia perso la sua capacità reddituale e sia **né individuabile né perimetrabile**, ovvero si deve trattare di una costruzione a) priva totalmente di copertura e della relativa struttura portante o di tutti i solai; b) delimitata da muri che non abbiano almeno l'altezza di un metro.

# I fabbricati collabenti

Corte di Cassazione, con la sentenza 19 luglio 2017, n. 17815, sostiene che ai fini ICI il fabbricato collabente va considerato nella categoria degli oggetti imponibili “fabbricati”, ma essendo sprovvisto di rendita catastale, esso è privo di base imponibile, e quindi sfugge completamente all’imposizione comunale. Ad avviso della Corte, lo stato di collabenza non impedisce di considerare l’immobile come un fabbricato, ed è pertanto illegittimo far ricorso a criteri di determinazione della base imponibile diversi da quelli previsti per i fabbricati, ivi compreso quello relativo alle aree fabbricabili, anche perché si tratterebbe di area già edificata.

Si tratta, quindi, di conclusioni avulse da una lettura sistematica della disciplina ICI/IMU, lettura che ha però dato il via alla corsa all’accatastamento dei fabbricati in categoria F/2, anche perché le successive pronunce (Cassazione, 17 ottobre 2019, n. 26392; Cassazione 18 luglio 2019, n. 19338; Cassazione 11 aprile 2019, n. 10122; Cassazione, 28 marzo 2019, n. 8622), si sono adagate passivamente alle affermazioni contenute nel primo arresto.

Come già rilevato, la nuova definizione di fabbricato recata dall’IMU 2020, che fa riferimento al fabbricato iscritto o da iscrivere con rendita catastale, e tale non è il fabbricato accatastato in categoria F/2, dovrebbe porre fine al contenzioso in essere.



# I fabbricati collabenti

Sul trattamento da riservare ai fabbricati collabenti è intervenuto nuovamente il Dipartimento delle finanze con risoluzione 16 novembre 2023, n. 4/DF, il quale ritiene che anche con la nuova IMU i fabbricati collabenti non siano assoggettati ad alcuna imposizione, rientrando nella categoria degli oggetti imponibili “fabbricati”, ma, in quanto privi di rendita, senza alcuna base imponibile.

Invero, non sfugge che le argomentazioni del Dipartimento sono ancorate alla giurisprudenza di legittimità formatasi in tema di vecchia IMU, e non tengono conto che la nuova IMU, nel modificare la definizione di fabbricato, definendo come tale l’immobile che deve essere iscritto in catasto con attribuzione di rendita catastale, ha voluto espressamente escludere dalla nozione di fabbricato i fabbricati collabenti. La nuova risoluzione ministeriale è quindi destinata a riattivare quel contenzioso che la legge 160/2019 mirava a definire.

# I fabbricati collabenti

Un caso particolare è quello dei fabbricati collabenti in zona agricola che erano fabbricati rurali e che possono essere ricostruiti solo per esigenze rurali

# I fabbricati rurali

Per la definizione dei fabbricati rurali occorre fa riferimento all'art. 9, comma 3 e comma 3-bis, del d.l. 557/1993. Il comma 3 detta la definizione di fabbricato rurale abitativo, mentre il comma 3-bis detta la definizione di fabbricato rurale strumentale. In generale la normativa IMU prevede un regime agevolativo, sotto forma di aliquota massima pari all'1 per mille, riducibile a zero, **solo con riferimento ai fabbricati rurali strumentali**. Per le abitazioni rurali non sono previste agevolazioni, per cui, se il fabbricato rurale è anche abitazione principale del possessore scontrerà il regime impositivo previsto per l'abitazione principale; diversamente, come nel caso di abitazione data in affitto unitamente al terreno, scontrerà l'aliquota ordinaria.

# I fabbricati demoliti

Cass. n. 30483 del 26.11.2024

«Con la seconda doglianza l'istante ha dedotto la violazione e falsa applicazione degli artt. 5 D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, 13 D.L. 6 dicembre 2011, n. 201 e 2697 c.c., avendo il Giudice regionale "(...) fondato la propria errata decisione unicamente sul dato formalistico estrapolato dai dati catastali che, tuttavia, come dimostrato documentalmente con relazione tecnica dell'Arch. Paolo Federici fin dal primo grado di giudizio, è del tutto difforme dalla realtà dei fatti che testimonia come l'immobile censito al foglio 132 p.lla 664 **sia (ndr. stato) demolito precedentemente all'anno oggetto di imposizione**" (v. pagina n. 2 del ricorso). (...)

Intanto, va ricordato che questa Corte ha affermato che "In tema di imposta comunale sugli immobili, il provvedimento di attribuzione della rendita (...) vincola non solo il contribuente ma anche l'ente impositore tenuto per legge ad applicare l'imposta unicamente sulla base di quella rendita, la quale costituisce il presupposto di fatto necessario ed insostituibile per l'imposizione fiscale che la legge commisura a tale dato (Cass. del 09/07/2010, n. 16215; Cass. del 19/04/2017, n. 9894)" (così Cass., Sez. T., 16 maggio 2024, n. 13620).(...)

4.4. nella fattispecie, pertanto, non ricorrevano i presupposti di applicabilità della disposizione evocata dalla ricorrente (art. 5, comma 6, cit.), trattandosi di norma che, per l'appunto, non poteva operare, non essendo stata dalla contribuente nemmeno allegata la realizzazione di un intervento edilizio sull'area in questione, per cui correttamente la base imponibile IMU si è fondata sulla rendita catastale in atti.»

## Gli imbullonati

La modalità di accatastamento dei fabbricati D è stata oggetto di una continua querelle, soprattutto con riferimento alla necessità di valorizzare nella rendita catastale il valore degli impianti fissi.

L'art. 1, comma 21 della legge 28 dicembre 2015, n. 208, prevede che a decorrere dal 1° gennaio 2016, la determinazione della rendita catastale degli immobili a destinazione speciale e particolare, censibili nelle categorie catastali dei gruppi D ed E, è effettuata, tramite stima diretta, tenendo conto del suolo e delle costruzioni, nonché degli elementi ad essi strutturalmente connessi che ne accrescono la qualità e l'utilità, nei limiti dell'ordinario apprezzamento. Sono esclusi dalla stessa stima diretta i macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo.

Per gli immobili già accatastati il comma 22 prevede che a decorrere dal 1° gennaio 2016, gli intestatari catastali degli immobili possono presentare atti di aggiornamento mediante DOCFA per la rideterminazione della rendita catastale degli immobili già censiti.

Il successivo comma 23 chiarisce che se il DOCFA è presentato entro il 15 giugno 2016 la nuova rendita proposta può essere utilizzata per pagare l'intera IMU 2016. La norma, infatti, chiarisce che in questo caso le nuove rendite hanno effetto dal 1° gennaio 2016, "in deroga" all'art. 13, comma 4, d.l. 201/2011, ovvero in deroga alla norma che stabilisce che per determinare la base imponibile IMU occorre far riferimento alle rendite catastali vigenti al 1° gennaio.

## Le centrali elettriche

Le modalità di accatastamento delle centrali elettriche sono state oggetto di una lunga querelle, che ha richiesto anche diversi interventi normativi.

Inizialmente, l'art. 1, comma 540, legge 31 dicembre 2004, n. 306, ha ritenuto necessaria la valorizzazione delle parti amovibili che unitamente al fabbricato costituiscono un unico bene complesso.

L'art.1–quiquies del d.l. 44/2005, qualificandosi come norma di interpretazione autentica, *ha precisato che nella determinazione della rendita catastale occorre valorizzare anche le parti strutturalmente connesse, anche in via transitoria, come le parti mobili*. La norma è stata oggetto di scrutinio da parte della Corte Costituzionale, che con sentenza 7 maggio 2008, n. 162, ha confermato la legittimità costituzionale.

L'Agenzia del territorio, con circolare 30 novembre 2012, n. 6, ha individuato una metodologia uniforme, applicabile a tutti i fabbricati D, individuando quali parti mobili devono essere valorizzate nella rendita catastale. Nella circolare, si precisa che nella stima catastale devono essere inclusi gli altiforni, le pese, i grandi impianti di produzione di vapore, i binari, le dighe, i canali adduttori e di scarico, le gallerie e le reti di trasmissione e distribuzione di merci e servizi, nonché gli impianti che, ancorché integranti elementi mobili, configurino nel loro complesso parti stabilmente connesse al suolo o alle componenti strutturali dell'unità immobiliare, quali montacarichi, carri ponte, ascensori, scale, rampe e tappeti mobili.

## Le strutture ricettive all'aperto

L'art. 7-quinquies, dl 113/2024, convertito con legge 7 ottobre 2024, n. 143 ha modificato i criteri di accatastamento delle strutture ricettive all'aperto, a decorrere dal 1° gennaio 2025.

Il comma 1 dispone che gli allestimenti mobili di pernottamento dotati di **meccanismi di rotazione in funzione**, ubicati nelle strutture ricettive all'aperto, non rilevano ai fini della rappresentazione e del censimento catastale e sono pertanto esclusi dalla stima diretta, per la determinazione della rendita catastale.

Il comma 2, precisa che a decorrere dal 1° gennaio 2025 nella stima diretta della rendita catastale delle strutture ricettive all'aperto il valore delle aree attrezzate per gli allestimenti di cui al comma 1 e di quelle non attrezzate destinate al pernottamento degli ospiti è aumentato rispettivamente nella misura dell'85 per cento e del 55 per cento rispetto a quello di mercato ordinariamente attribuito a tali componenti immobiliari.

## Le strutture ricettive all'aperto

Gli intestatari catastali delle strutture a decorrere dal 1° gennaio 2025 presentano, entro il 15 giugno 2025, atti di aggiornamento geometrico ai sensi dell'articolo 8 della legge 1° ottobre 1969, n. 679, per l'aggiornamento della mappa catastale, nonché il DOCFA per l'aggiornamento della rendita. In caso di mancato accatastamento si applicano le sanzioni previste per le violazioni dell'articolo 20 del regio decreto-legge 13 aprile 1939, n. 652.

L'Agenzia delle entrate, qualora rilevi la mancata presentazione degli atti di aggiornamento di cui al comma 3, attiva il procedimento di cui all'articolo 1, comma 277, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

È prevista l'emanazione di un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro del turismo, entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto, al fine di individuare le eventuali ulteriori fonti informative necessarie per le attività di monitoraggio.

Ai fini IMU, limitatamente all'anno 2025, in deroga all'articolo 1, comma 745, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, per gli atti di aggiornamento presentati entro il 15 giugno 2025, le rendite catastali rideterminate hanno effetto dal 1° gennaio 2025.



# I rigassificatori

L'art. 1, comma 728 della legge 27 dicembre 2018, n. 205 reca una norma di interpretazione in base alla quale ai fini ICI ed IMU i manufatti ubicati nel mare territoriale destinati all'esercizio dell'attività di rigassificazione del gas naturale liquefatto, di cui all'art. 41 del d.l. 159/2007, aventi una propria autonomia funzionale e reddituale che non dipende dallo sfruttamento del sottofondo marino, **rientrano nella nozione di fabbricati assoggettabili ad imposizione per la sola porzione dei manufatti destinata ad uso abitativo e di servizi civili.**

L'art. 1, comma 782, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, precisa che il rinvio operato dal comma 728 della legge 205/2018 alla disciplina IMU di cui all'art. 13, del d.l. 201/2011 deve intendersi, a decorrere dal 2020, riferito alla nuova IMU di cui alla legge 160/2019.

**Nel caso dei terminali di rigassificazione, si applicano le regole ordinarie dell'IMU, e quindi in assenza di accatastamento la base imponibile deve essere determinata sulla base delle scritture contabili.**

## Le piattaforme petrolifere

L'art. 38 del d.l. 124/2019, col chiaro intento di risolvere il contenzioso milionario con le società petrolifere, istituisce, a decorrere dall'anno 2020, **l'imposta immobiliare sulle piattaforme marine (IMPi)**, in sostituzione di ogni altra imposizione immobiliare locale ordinaria sugli stessi manufatti. La norma precisa che per piattaforma marina si intende la piattaforma con struttura emersa destinata alla coltivazione di idrocarburi e sita entro i limiti del mare territoriale come individuato dall'art. 2 del Codice della Navigazione. **La base imponibile è determinata sulla scorta delle scritture contabili**, al pari dei fabbricati di categoria D non accatastati. È prevista l'aliquota pari al **10,6 per mille, non modificabile dai Comuni**. È riservata allo Stato la quota di imposta calcolata applicando l'aliquota pari al 7,6 per mille; la restante imposta, calcolata applicando l'aliquota del 3 per mille, è attribuita ai Comuni. I Comuni cui spetta il gettito dell'imposta derivante dall'applicazione dell'aliquota del 3 per mille sono individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di concerto con il Ministro dell'interno, con il Ministro della difesa e con il Ministro dello sviluppo economico. Con il decreto interministeriale 28 aprile 2022 sono stati individuati i comuni cui spetta il gettito dell'IMPi. In particolare, **il decreto individua 24 Comuni, per un totale di 83 piattaforme**.

## Gli immobili portuali

L'art. 1, comma 578, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, prevede che, **a decorrere dal 1° gennaio 2020**, le **banchine e le aree scoperte dei porti di** rilevanza economica nazionale e internazionale di competenza delle Autorità di sistema portuale di cui all'allegato A annesso alla legge 28 gennaio 1994, n. 84, adibite alle operazioni e ai servizi portuali di cui al comma 1 dell'articolo 16 della medesima legge, le connesse **infrastrutture stradali e ferroviarie, nonché i depositi ivi ubicati strettamente funzionali alle suddette operazioni e servizi portuali**, costituiscono immobili a destinazione particolare, **da censire in catasto nella categoria E/1, anche se affidati in concessione a privati**. Sono parimenti censite nella categoria E/1 le banchine e le aree scoperte dei medesimi porti adibite al servizio passeggeri, compresi i crocieristi.

Gli intestatari catastali, ovvero i loro concessionari, potevano presentare, **a decorrere dal 1° gennaio 2019, gli atti di aggiornamento catastale per la revisione del classamento degli immobili già censiti in categoria diversa dalla E/1**. In deroga all'art. 13, comma 4, del d.l. 201/2011 le rendite rideterminate in seguito alla revisione del classamento hanno effetto dal 1° gennaio 2020. L'art. 93, del d.l. 104/2020 ha modificato il comma 579 della legge 27 dicembre 2017, n. 205, concedendo un anno in più. Gli atti di aggiornamento catastale potevano essere presentati entro il 31 dicembre 2020, con effetti fiscali decorrenti comunque dal 1° gennaio 2020.

Gli immobili o loro porzioni, che sono invece destinati ad uso commerciale, industriale, ad ufficio privato e ad altri usi non strettamente funzionali alle operazioni e ai servizi portuali, qualora presentino autonomia funzionale e reddituale, sono censiti in catasto come unità immobiliari autonome, nelle appropriate categorie diverse da quelle del gruppo E. Dal censimento catastale nelle categorie del gruppo E restano, comunque, escluse le strutture destinate a funzioni turistiche e da diporto e alla crocieristica.

## Le cave

Nel corso degli ultimi anni si è consolidato un orientamento di legittimità che qualifica le cave come aree fabbricabili, ed in quanto tali soggette ad IMU.

Ad avviso della Corte di Cassazione, **peraltro, le cave sono assoggettabili come area fabbricabile già con l'adozione del piano cave, indipendentemente dal rilascio delle autorizzazioni alla coltivazione** (Cassazione, 6 settembre 2017, n. 20817).

Cassazione 22 dicembre 2020, n. 29276, osserva che l'area inserita nel piano cave dallo strumento urbanistico comunale, e come tale adibita ad attività estrattiva, **non può qualificarsi come agricola, ma non per questo è esente dal tributo, posto che è suscettibile di edificazione, ancorché limitata alla realizzazione di fabbricati strumentali.** Ad avviso della Corte il terreno destinato ad attività estrattiva deve essere qualificato come edificabile, e quindi la base imponibile deve essere determinata sulla base del valore venale (in tal senso, anche Corte di Cassazione 28 ottobre 2019, n. 27558 e Corte di Cassazione 17 ottobre 2019, n. 26397).

## Le cave

Invero, sul punto, occorre rammentare che l'Agenzia del territorio ha ritenuto **che le cave siano da accatastare in categoria D**. Il tema è stato scrutinato nella nota prot. 75779 del 4 novembre 2008, emessa dalla Direzione Centrale Cartografia, Catasto e Pubblicità.

La **Corte di Cassazione 18 gennaio 2022, n. 1404, ha confermato l'accatastabilità in categoria D delle cave**. La Corte rileva che la previsione che le cave non debbano essere iscritte al catasto terreni non implica che queste siano escluse dall'accatastamento all'urbano, tenuto conto che il r.d. 652/1939, individua espressamente, all'art. 6, i fabbricati che non sono oggetto di accatastamento, e questi non includono le cave. Inoltre, l'art. 2, del d.m. 28/1998, stabilisce che **l'unità immobiliare è costituita da una porzione di fabbricato, o da un fabbricato, o da un insieme di fabbricati ovvero da "un'area", che, nello stato in cui si trova e secondo l'uso locale, presenta potenzialità di autonomia funzionale e reddituale.**

**Pertanto, le cave sono da accatastare in categoria D/1**, ed in caso di inerzia del possessore il comune può sollecitare l'accatastamento mediante la procedura prevista dal comma 336 della legge 30 dicembre 2004, n. 311. In caso di inerzia, inoltre, essendo di norma le cave possedute da imprese, se queste sono distintamente contabilizzate, è possibile valorizzare la base imponibile mediante le scritture contabili (in tal senso, Cassazione, 16 febbraio 2021, n. 3978).

## I padiglioni fieristici

Le modalità di accatastamento dei padiglioni fieristici hanno visto contrapposte le ragioni dell'Agenzia del territorio, ad avviso della quale occorre utilizzare la categoria D/8, e quelle degli enti fiera, che in ragione delle connotazioni pubblicitarie dell'attività svolta, pretendevano l'accatastamento in categoria E/9. Dopo, diverse pronunce di merito contrastanti, è intervenuta Corte di Cassazione, 30 aprile 2015, n. 8773. La Corte ricorda che la categoria e la classe catastale debbono essere attribuite in ragione delle caratteristiche intrinseche che determinano la destinazione ordinaria e permanente delle unità immobiliari. Il carattere pubblico o privato della proprietà dell'immobile è pertanto irrilevante. L'attribuzione della categoria E è, invece, esclusivamente prevista per opere considerate extra commercium, perché poste a comune servizio della collettività, come per esempio i ponti, oppure per particolari ragioni religiose o sacrali come ad esempio sono le opere cimiteriali. L'immobile "fieristico", nel quale sono svolte manifestazioni di promozione economica ovvero culturale e sportiva, e spettacoli in genere, a carattere commerciale, esclude l'attribuzione della categoria catastale E, mentre legittima l'inquadramento nella categoria catastale D/8. La Corte di Cassazione ha confermato il proprio orientamento con la successiva ordinanza 6 febbraio 2019, n. 3459.

## I posti barca

- La Corte di Cassazione si è occupata più volte delle modalità di accatastamento dei porti turistici e dei **posti barca, costituiti da ben delimitati specchi d'acqua, in regime di concessione demaniale**, caratterizzati dalla presenza di servizi, quali l'approdo al molo, l'allaccio per fornitura di acqua, luce, ed altro.
- La Corte di Cassazione, 23 marzo 2021, n. 8141, ha legittimato l'operato dell'Agenzia del territorio che ha proceduto al classamento dei posti barca attribuendo ai beni **la categoria D**, in conformità alle circolari ministeriali che avevano istituito un nuovo classamento riferito ai posti barca in porti turistici e stabilimenti balneari. Inoltre, la Corte ricorda che nel **calcolo del valore catastale di un porto turistico vanno ricompresi anche gli specchi d'acqua antistanti al porto ed ai singoli posti barca, i quali sono censibili catastalmente in ragione della loro stabile autonomia funzionale e reddituale** (Cassazione, 20 aprile 2016, n. 7868; Cassazione, 22 luglio 2016, n. 15198; Cassazione, 28 ottobre 2020, n. 23681).
- L'Agenzia del territorio si è occupata dei porti turistici, con la circolare 16 maggio 2006, n. 4, ritenendo che debba essere attribuita **la categoria D/8, in quanto gli stessi sono da equipararsi agli autosilos ed ai parcheggi**. Qualora siano distinguibili porzioni immobiliari individuabili come unità autonome, ancorché presenti in un porto deputato al trasporto pubblico di persone o merci, occorre procedere al censimento di ciascuna di esse nella categoria pertinente. Solo nel caso di struttura portuale finalizzata sia al soddisfacimento di attività commerciali, di servizi pubblici o privati, ovvero per l'ormeggio delle imbarcazioni da diporto, che non possa essere articolata in più unità immobiliari, il classamento è effettuato in relazione alla destinazione prevalente.

# Le antenne

Le antenne della telefonia non sono considerate fabbricati, per quanto disposto dall'art. 12, del d.lgs. 33/2016. In particolare, il comma 2 modifica il comma 3 dell'art. 86 del d.lgs. 259/2003 prevedendo che “Gli elementi di reti di comunicazione elettronica ad alta velocità e le altre infrastrutture di reti pubbliche di comunicazione, di cui agli articoli 87 e 88, nonché le opere di infrastrutturazione per la realizzazione delle reti di comunicazione elettronica ad alta velocità in fibra ottica in grado di fornire servizi di accesso a banda ultralarga, effettuate anche all'interno di edifici, da chiunque posseduti, **non costituiscono unità immobiliari ai sensi dell'articolo 2 del decreto del Ministero delle finanze 2 gennaio 1998, n. 28**”.

Con circolare n. 18/E del 8 giugno 2017, l'Agenzia delle entrate ha precisato, attesa la natura ed il tenore della novella normativa, nonché l'assenza di qualsivoglia indicazione circa la valenza interpretativa della stessa, che la nuova disposizione non assume valore retroattivo, ma si applica **solo a decorrere dal 1° luglio 2016**. Con la suddetta circolare è stato anche integrato il quadro di qualificazione con la nuova categoria denominata “**F/7- Infrastrutture di reti pubbliche di comunicazione**”, nella quale possono essere censite, senza attribuzione di rendita catastale, ma con descrizione dei caratteri specifici e della destinazione d'uso, le infrastrutture in argomento, oggetto di dichiarazione in catasto. **Pertanto, per gli immobili che costituiscono infrastrutture di reti pubbliche di comunicazione già censiti al Catasto Edilizio Urbano, gli intestatari catastali possono presentare un nuovo Docfa, finalizzato alla variazione della categoria catastale.**



# Le antenne

Cass. civ. Sez. V, ord. n. **14518 del 23.05.2024** – IMU- F/7 –

*“Deve darsi continuità all'indirizzo espresso da questa Corte (ex plurimis: Cass., ord. 08/04/2024 n. 9364; Cass., ord., 12/04/2019 n. 10283) in base al quale, in tema di esenzione IMU, il riconoscimento del beneficio fiscale previsto esige la corrispondente oggettiva classificazione catastale, per cui, **se il contribuente non provvede a tale adempimento (cioè, nel caso di specie, la richiesta di modifica catastale con attribuzione della categoria F/7), non può godere del beneficio. L'obbligo dichiarativo è infatti una condizione necessaria per l'ottenimento del beneficio fiscale, e dunque l'omessa presentazione della dichiarazione comporta la non spettanza del beneficio.** Ciò è quanto avvenuto nel caso di specie. Se ne deve concludere per l'accoglimento del motivo di ricorso, attesa la erronea applicazione dell'art. 12 comma 2 D.Lgs. 15 febbraio 2016 n. 33, in quanto applicato in difetto del necessario presupposto della comunicazione della categoria catastale F/7 da parte del contribuente.”*

## Le discariche dei rifiuti

Si è visto che la nozione di fabbricato ai fini catastali è ben diversa da quella utilizzata nel linguaggio comune, essendo tali anche le antenne, le pale eoliche, le cave, i metanodotti, gli specchi d'acqua dei porti turistici, le centrali elettriche, ed anche le discariche dei rifiuti.

In molti casi, la parte privata chiede l'accatastamento in categoria E/9 in ragione di un interesse pubblico comunque perseguito con l'utilizzo del fabbricato, interesse pubblico che però non è stato mai valorizzato né dalla prassi catastale né dalla giurisprudenza di legittimità, anche per espressa previsione normativa. **Ed infatti l'art. 2, comma 40, del d.l. 262/2006, prevede che nelle unità immobiliari censite nelle categorie catastali E/1, E/2, E/3, E/4, E/5, E/6 ed E/9, non possono essere compresi immobili o porzioni di immobili destinati ad uso commerciale, industriale, ad ufficio privato ovvero ad usi diversi.**

# Le discariche dei rifiuti

la Corte di Cassazione ha escluso l'accatastamento in categoria E delle discariche dei rifiuti e degli inceneritori. Corte di Cassazione, 23 maggio 2018, n. 12741, in particolare ha osservato che «in base alla normativa di riferimento (R.D.L. n. 652 del 1939 conv. L. n. 1249 del 1939, artt. 3, 4 e 5; D.P.R. n. 1142 del 1949, art. 40; D.M. Finanze n. 28 del 1998, artt. 1 e 2) **la discarica pubblica di rifiuti solidi urbani - connotata da autonomia funzionale e reddituale, in quanto dotata di strutture e manufatti infissi strumentali alla captazione del biogas integra unità immobiliare urbana assoggettata ad accatastamento**». Accertato l'obbligo di accatastamento, per quanto attiene alla categoria catastale, si è osservato che la categoria D/7 riguarda i “fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività industriale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni”, mentre la categoria E viene riservata agli immobili sostanzialmente incommerciabili e privi di autonoma redditività (stazioni, ponti, fari, edifici di culto, cimiteri ecc...). Inoltre, l'art. 2, comma 40, del d.l. 262/2006 dispone che non possono essere censiti nelle categorie catastali E/1, E/2, E/3, E/4, E/5, E/6 ed E/9 gli immobili o porzioni di immobili destinati ad uso commerciale, industriale, ad ufficio privato ovvero ad usi diversi, qualora gli stessi presentino autonomia funzionale e reddituale. **La circostanza che l'attività svolta in una discarica possa essere oggettivamente connotata da profili pubblicistici, non impedisce di qualificare tale attività comunque industriale, da cui consegue l'attribuzione della categoria D.**

# Le discariche dei rifiuti

La Corte ha confermato il proprio orientamento con la successiva sentenza 1° luglio 2020, n. 13354. In tale sentenza la Corte ricorda che il classamento nel Gruppo E va riservato a quegli immobili considerati extra commercium, nel senso di essere improduttivi di reddito proprio (Cassazione, 13 novembre 2019, n. 29381). Inoltre, **una volta evidenziata la sussistenza di una funzione produttiva di reddito proprio, risulta irrilevante l'interesse pubblico allo svolgimento dell'attività** (Cassazione, 17 settembre 2019, n. 23067). Pertanto, vanno accatastati nel Gruppo Catastale E solo edifici che non possano essere ricompresi in precedenti Categorie, costituendo, pertanto, il Gruppo E, nonchè (in particolare), la Categoria E/9 una categoria residuale che può trovare applicazione, sempre che non possano essere utilizzati gli altri criteri di classamento (Cassazione, 15 settembre 2008, n. 23608).

La Corte di Cassazione si è, invece, occupata di un **termovalorizzatore** con la sentenza 2 marzo 2020, n. 5633. Anche in questo caso, la Corte ha ritenuto che il fabbricato doveva essere correttamente inquadrato nella categoria D/1 e non già nella categoria E/9.