

ICI - IMU: il caso di immobili inagibili

Federico Gavioli

Il fabbricato accatastato nella categoria catastale F2 (come unità collabente), oltre a non essere tassabile come fabbricato in quanto privo di rendita, non è tassabile neppure come area edificabile, sino a quando l'eventuale demolizione restituisca autonomia all'area fabbricabile, che da allora è tassabile come tale, fino al subentro della tassazione del fabbricato ricostruito

E' esclusa da imposizione ai fini dell'imposta comunale sugli immobili o della successiva IMU un fabbricato collabente accatastato in categoria F2, senza rendita; è quanto affermato dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 23801, dell'11 ottobre 2017.

La vicenda vede coinvolta una società e un Comune; la società aveva acquistato nell'ottobre 2006 un fabbricato diruto e aveva ricevuto l'avviso di accertamento per non aver versato l'ICI relativa al medesimo anno 2006, sull'area d'insistenza dell'edificio.

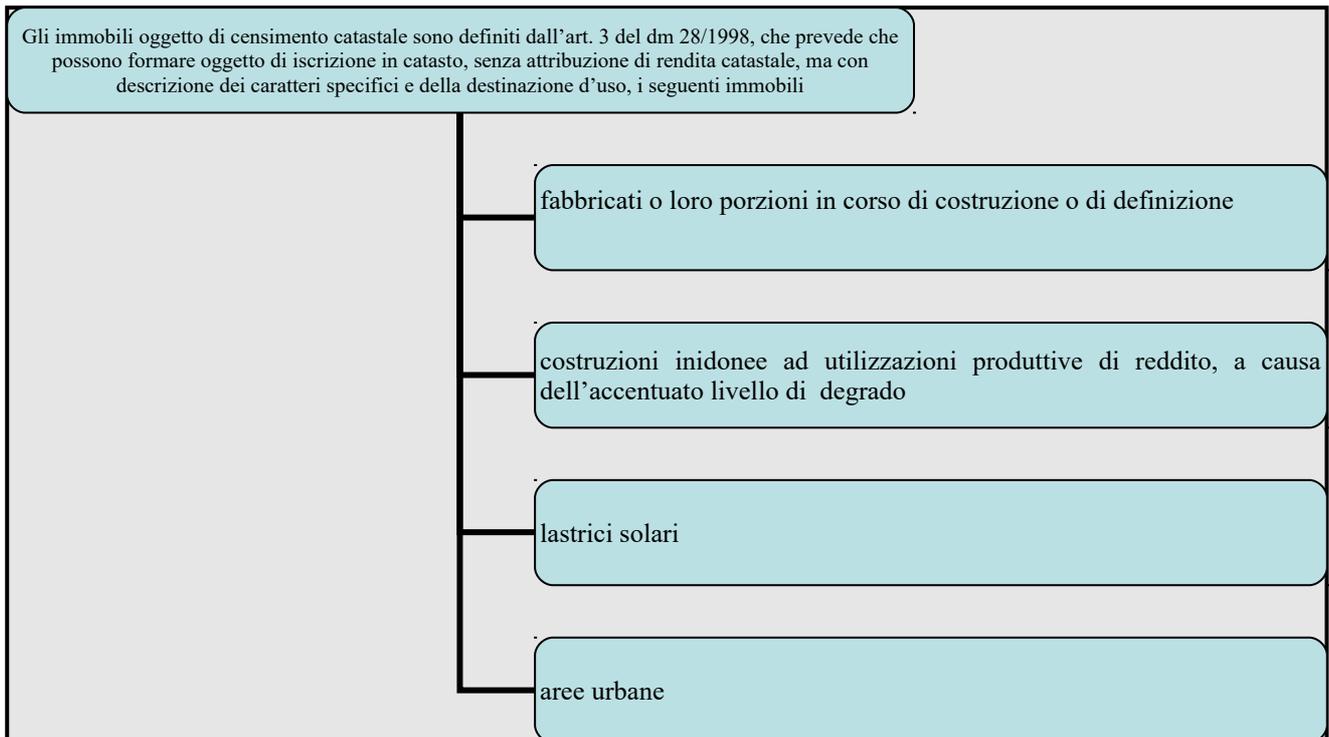
L'impugnazione dell'avviso era respinta in primo grado, con sentenza solo parzialmente riformata in appello, ove alle sanzioni irrogate per dichiarazione omessa erano sostituite quelle per dichiarazione infedele.

La società è ricorsa in cassazione; il Comune resiste con controricorso.

Cosa è un'unità collabente

La nota 29439/2013 della Direzione centrale catasto e cartografia dell'Agenzia delle Entrate ha precisato che la categoria F/2 – Unità collabenti - priva di rendita catastale, non è ammissibile quando l'unità immobiliare è censibile in un'altra categoria o quando l'unità non è individuabile o perimetrabile.

Nel caso in esame era stato chiesto all'Agenzia delle Entrate se è corretto, quindi, iscrivere come F/2 un'abitazione con muri perimetrali e interni sostanzialmente integri, ma totalmente priva delle tegole, o un fabbricato produttivo con pilastri, travi e muri perimetrali integri, ma privo della copertura.



Pertanto le **unità collabenti**, ossia le costruzioni caratterizzate da un notevole livello di degrado che ne determina una incapacità di produrre ordinariamente un reddito proprio possono essere iscritte in catasto.

Dunque l'Agenzia chiarisce che per tali immobili sussiste la possibilità e non l'obbligo dell'aggiornamento degli atti catastali.

Con la nota n. 29439 del 2013, la Direzione centrale catasto e cartografia ha precisato che l'attribuzione della categoria F/2 non è ammissibile quando il fabbricato

- risulta comunque iscrivibile in altra categoria catastale;
- non è individuabile e/o perimetrabile.

Pertanto, sia per abitazioni che per fabbricati produttivi, quando lo stato di fatto non consenta l'iscrizione in altra categoria catastale, è possibile attribuire la destinazione F/2 – Unità collabenti, essendo soddisfatti i presupposti di individuazione e/o perimetrazione del cespite”.

Un recente chiarimento delle Entrate

L'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Catasto, Cartografia e Pubblicità immobiliare Direzione Centrale Normativa - con la più recente circolare n.27/E del 13 giugno 2016, a seguito della seguente domanda *“La nota 29439/2013 della Direzione centrale catasto e cartografia dell'Agenzia delle Entrate ha precisato che la categoria F/2 – Unità collabenti, priva di rendita catastale, non è ammissibile quando l'unità immobiliare è censibile in un'altra categoria o quando l'unità non è individuabile o perimetrabile.*

E' corretto, quindi, iscrivere come F/2 un'abitazione con muri perimetrali e interni sostanzialmente integri, ma totalmente priva delle tegole, o un fabbricato produttivo con pilastri, travi e muri perimetrali integri, ma privo della copertura?“, ha chiarito quanto segue.

Occorre preliminarmente evidenziare che l'attribuzione della categoria F/2 – Unità collabenti è regolamentata dal decreto del Ministro delle Finanze 2 gennaio 1998, n. 28, art. 3, comma 2, per quelle costruzioni caratterizzate da un notevole livello di degrado che ne determina una incapacità di produrre ordinariamente un reddito proprio. In particolare, il menzionato comma 2 prevede che tali costruzioni, ai soli fini dell'identificazione, “*possono formare oggetto di iscrizione in catasto, senza attribuzione di rendita catastale, ma con descrizione dei caratteri specifici e della destinazione d'uso*”. Per tali immobili sussiste, quindi, la possibilità e non l'obbligo dell'aggiornamento degli atti catastali.

Con la nota n. 29439 del 2013, richiamata nel quesito posto, la Direzione centrale catasto e cartografia ha precisato che l'attribuzione della categoria F/2 non è ammissibile quando il fabbricato che si vuole censire risulta comunque iscrivibile in altra categoria catastale, o non è individuabile e/o perimetrabile.

Per entrambe le fattispecie di immobili in esame (abitazione e fabbricato produttivo) quando lo stato di fatto non consente comunque l'iscrizione in altra categoria catastale, risulta attribuibile la destinazione F/2 - Unità collabenti, essendo soddisfatti i presupposti di individuazione e/o perimetrazione del cespite.

I precedenti giurisprudenziali della Cassazione

La Corte di Cassazione nella sentenza 19 luglio 2017, n. 17815, ha chiarito che il fabbricato collabente, accatastato in categoria F/2, senza rendita non paga né Ici né Imu per assenza di base imponibile.

In forza del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, nel caso di area edificata la base imponibile ICI è determinata dal valore del fabbricato (comma 1); per i fabbricati iscritti in catasto, tale valore è stabilito applicando un determinato moltiplicatore alla rendita catastale vigente al 1 gennaio dell'anno di imposizione (comma 2); la base imponibile è invece costituita dal valore dell'area, considerata fabbricabile, allorquando nell'anno di imposizione vi sia utilizzazione edificatoria in corso dell'area stessa, demolizione di fabbricato ovvero realizzazione di interventi di recupero ai sensi della L. n. 457 del 1978, art. 31, c. 1, lett. c - e (comma 6).

L'applicazione di queste prescrizioni al caso relativo alla sentenza 17815/2017 secondo la Cassazione induce ad escludere la fondatezza dell'avviso di accertamento relativo a fabbricati in stato di rovina e, come tali, iscritti fin dal 1999 in categoria catastale F/2. L'attribuzione di questa categoria (prevista dal D.M. Finanze n. 28 del 1998) presuppone infatti che il fabbricato si trovi in uno stato di degrado tale da comportarne l'oggettiva incapacità di produrre ordinariamente un reddito proprio; per tale ragione l'iscrizione in catasto avviene senza attribuzione di rendita, ed al fine "*della sola descrizione dei caratteri specifici e della destinazione d'uso*" (art. 3, c. 2 D.M.

cit.). In assenza di rendita, viene meno - secondo la su richiamata disciplina istitutiva la stessa materia determinativa della base imponibile.

Nel caso in esame non varrebbe obiettare, con il Comune, che l'iscrizione in categoria catastale F/2 si presterebbe, secondo tale interpretazione, a facile elusione dell'imposta mediante qualificazione catastale come collabenti di fabbricati invece ancora suscettibili di apprezzabile rilievo economico ed appetibilità commerciale. In tale situazione, certamente possibile, sussisterebbero infatti i presupposti per impugnare tale classificazione, facendone emergere la sua difformità rispetto allo stato di fatto; e ciò tenendo anche presente quanto stabilito dalla nota 29439/2013 della Direzione Centrale Catasto e Cartografia dell'Agenzia delle Entrate, secondo la quale l'attribuzione della categoria in oggetto (tanto alle abitazioni quanto ai fabbricati produttivi) *"non è ammissibile quando l'unità immobiliare è censibile in un'altra categoria, o quando l'unità non è indivisibile o perimetrabile"*.

Per i giudici di legittimità, nel caso di specie non di questo si discute; dal momento che l'effettiva spettanza, agli immobili della società ricorrente, della classificazione catastale F/2 di colla-benza da essi conseguita (con quanto ne deriva in ordine alla inesistenza di rendita ed alla inidoneità alla produzione di reddito imponibile) non è stata posta in discussione nemmeno dall'amministrazione comunale, così da costituire quantomeno per l'annualità Ici di riferimento, un dato obiettivo e certo di causa. Altro è a dire che, esclusa sul fabbricato, l'imposizione Ici dovrebbe colpire l'area di insidenza del fabbricato medesimo. Si tratta di tesi che la commissione tributaria regionale ha ritenuto di accogliere osservando come, nella specie, vi fossero gli estremi per reputare *"edificabile l'area già edificata"*; e ciò in forza di un programma di fabbricazione e di un decreto assessoriale *"che consentono per gli opifici industriali già esistenti interventi di manutenzione"*.

Per la Cassazione questa soluzione non è giuridicamente corretta.

Va, infatti, considerato che gli elementi della fattispecie impositiva sono prestabiliti dalla legge secondo criteri di certezza e tassatività, e che, nel caso dell'Ici, la legge sottopone ad imposta (D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 1) unicamente (il possesso di) queste tre ben definite tipologie di beni immobili:

- ➔ fabbricati;
- ➔ aree fabbricabili;
- ➔ terreni agricoli.

Come si è detto, il fabbricato iscritto in categoria catastale F/2 non cessa di essere tale sol perché collabente e privo di rendita; lo stato di colla-benza ed improduttività di reddito, in altri termini, non fa venir meno in capo all'immobile, fino all'eventuale sua completa demolizione, la tipologia normativa di fabbricato. Tanto è vero che la mancata imposizione si giustifica, nella specie, non già per assenza di presupposto ex art. 1 cit., ma per assenza di base imponibile (valore economico pari a zero) ex art. 5 cit..

Senonché, esclusa la rilevanza tassabile del fabbricato collabente, l'imposizione Ici non potrebbe essere recuperata dall'amministrazione comunale facendo ricorso ad una base imponibile

tutt'affatto diversa: quella attribuibile all'area di insistenza del fabbricato. Ciò perché quest'ultima non rientra in nessuno dei presupposti Ici, trattandosi all'evidenza di area già edificata, e dunque non di area edificabile. L'inconciliabilità fra queste due ultime nozioni non è solo concettuale, ma anche giuridica; dal momento che, diversamente ragionando, si verrebbe ad inammissibilmente introdurre nell'ordinamento, in via interpretativa, un nuovo ed ulteriore presupposto d'imposta, costituito appunto dall'area edificata. In tal senso si è già pronunciata la Cassazione (sent. n. 4308/10) la quale, investita di una fattispecie analoga, ha ritenuto che la decisione del giudice di secondo grado, volta a consentire il ricalcolo dell'Ici sulla base del valore attribuito all'area edificabile sulla quale sussisteva un fabbricato fatiscente, non potesse ritenersi corretta; dal momento che "non sono parificabili, per scelta del legislatore, l'ipotesi dell'area risultante dalla demolizione di un rudere e quella dell'immobile dichiarato inagibile ma non demolito; con la conseguenza che, in tale ultima ipotesi, il giudice di merito non può stabilire una categoria nuova ed ulteriore rispetto a quelle previste dal legislatore".

In tale occasione, pertanto, il ricorso è stato accolto.

La sentenza oggetto del presente commento

Con riferimento alla sentenza oggetto del presente commento il primo motivo di ricorso denuncia violazione degli artt. 2 e 5, del d.lgs. 504/1992, per aver il giudice d'appello ritenuto tassabile come area edificabile l'area d'insistenza di un fabbricato di categoria F/2 (c.d. unità collabenti).

Per la Cassazione il motivo è fondato.

La Corte ha avuto modo di precisare che non è tassabile come area edificabile l'area d'insistenza di un fabbricato diroccato e tuttavia non demolito, mentre è tassabile l'area di risulta della demolizione (Cass. 23 febbraio 2010, n. 4308).

Ciò deve essere ribadito, poiché l'insistenza di un fabbricato riconoscibile per tale esclude che venga in autonomo "rilievo l'area di sedime, come si evince dall'art. 2, comma 1, lett. a, d.lgs. 504/1992 (... considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione...)".

Il regime tributario del fabbricato inagibile si diversifica poi in rapporto all'incidenza del deterioramento sulle potenzialità funzionali e reddituali del bene, le quali costituiscono indice di capacità contributiva:

- a) il fabbricato semplicemente inagibile ha una potenzialità marginale e pertanto sconta l'imposta con riduzione del 50% (art. 8, c. 1, d.lgs. 504/1992);
- b) il fabbricato collabente (cioè in rovina) è privo di ogni potenzialità e va pertanto esente da imposta, sin quando l'eventuale demolizione restituisca autonomia all'area fabbricabile, che da allora va tassata come tale, fino al subentro della tassazione del fabbricato ricostruito (art. 5, comma 6, d.lgs. 504/1992).

Per la Corte di Cassazione vale il seguente principio di diritto: "in tema di imposta comunale sugli immobili, il fabbricato accatastato come unità collabente (categoria F/2), oltre a non essere tassabile come fabbricato in quanto privo di rendita, non è tassabile neppure come area edificabile, sino a quando l'eventuale demo-

lizione restituisca autonomia all'area fabbricabile, che da allora è tassabile come tale, fino al subentro della tassazione del fabbricato ricostruito”.

La Corte di Cassazione, alla luce di quanto affermato nel paragrafo precedente, decide per la cassazione della sentenza, in accoglimento del primo motivo di ricorso.

Non essendo necessarie indagini di fatto, la causa deve essere decisa nel merito, con l'annullamento dell'avviso di accertamento; restano assorbiti il secondo e terzo motivo di ricorso, entrambi concernenti il profilo accessorio delle sanzioni.

La Cassazione osserva che solo in tempi recenti si è formata una specifica giurisprudenza di legittimità sulle unità collabenti, per le quali si è appunto esclusa la tassazione sia del fabbricato perché improduttivo di reddito, sia dell'area d'insistenza perché già edificata (citata Cass. 19 luglio 2017, n. 17815): ciò impone di compensare le spese processuali di ogni fase e grado.

1 dicembre 2017

Federico Gavioli