



Università degli Studi di Milano

Corso di formazione e aggiornamento per magistrati tributari e professionisti abilitati al patrocinio davanti al giudice tributario

La controversia catastale:
classamento e rendite. L'imposizione indiretta ed i criteri di valutazione.

Angelo Converso
Commissione Tributaria Regionale del PIEMONTE
Corte d'Appello di TORINO

MILANO 17 febbraio 2006.

1.- Premessa - La materia catastale è certamente fra le più ostiche del diritto tributario, in quanto postula una rilevante serie di nozioni extralegali, commerciali, di estimo, di conoscenza del territorio, economiche generali, rispetto alle quali - notoriamente - qualsiasi giudice prova disagio, così da rifugiarsi in un'area di sicurezza sul presupposto della "tecnicità" di quei parametri. All'opposto, quando quelle nozioni sono necessarie, il giudice finisce di dimenticare che gran parte di esse sono bensì mutate da conoscenze extralegali, ma sono mediate - sul piano tributario - da istituti giuridici che ne fissano, a volte con rigore ed a volte solo descrittivamente, il contenuto.

Il risultato è che raramente la controversia catastale è trattata con la complessità e completezza che le è intrinseca, e finisce per essere regolata o sulla base di considerazioni tanto generiche quanto apodittiche, ovvero in maniera addirittura contraria alla legge.

L'intervento si pone - ovviamente - dal punto di vista del giudice tributario, e si incentra - per evidenti ragioni di tempo - sul catasto fabbricati, di gran lunga il più importante e destinato ad ulteriori, forti sviluppi nell'immediato futuro, a scapito del catasto terreni, cui saranno dedicati solo dei cenni, e si propone di mostrare le connessioni esistenti fra quei due piani, legale ed extralegale, tentando di rendere chiaro quale sia l'ambito di applicazione di ciascuno di essi.

2.- Origine ed evoluzione del catasto - L'esigenza di un sistema di censimento delle proprietà mobiliari ed immobiliari a fini fiscali e civili è certamente risalente, quanto meno, all'età di Pericle (sec. V a.C.), se vero è che l'origine del nome deriva da το Καταστροφια -τος, che era la formula di registrazione di un atto in libri pubblici. Letteralmente era «ciò che si stende sopra» ad un atto per renderlo pubblico, con allusione al fatto che la registrazione avveniva con una annotazione numerica e cronologica che era "estesa sopra" l'atto stesso.

I romani adottarono un sistema di censimento dinamico, fondato su di una unità tributaria specifica costituita dal *caput* del *paterfamilias*, donde la denominazione di *capitatio* per l'imposta sul patrimonio, soggetta a revisione quinquennale (il *lustrum*) ad opera di un apposito magistrato, il *Censor*, che indicava il *censimentum*, cioè il periodo

entro il quale ciascun *caput* censuario doveva rendere la dichiarazione del proprio patrimonio (mobiliare ed immobiliare) presso l'apposito ufficio della *censura*, cui era iscritto. Il sistema per l'accertamento dell'imposta patrimoniale era affiancato, sul piano fondiario, dalla *centuriatio*, specificamente indirizzata alla proprietà immobiliare agraria ed attuata al momento della assegnazione di terre, vuoi a veterani come indennità di fine rapporto, vuoi a contadini in occasione delle varie riforme agrarie. La *centuriatio* era suddivisa in *parcellae* quadrate di mt. 710 di lato, attraversate da due strade ortogonali del *cardo* e del *decumanus*, così da assicurare la formazione di lotti fondiari perfettamente comparabili e pienamente accessibili, a parità di condizioni. Le *centuriae* erano a loro volta sottoposte a *strigatio*, cioè alla determinazione di fondi rettangolari eguali segnati da *limites intercisivi*, cioè confini stabili. Eseguite tali operazioni dai *gromatici*, cioè dagli utilizzatori del *groma*, croce formata da due bracci uguali oscillante e sospesa per il centro ad un braccio infisso nel suolo, che serviva a traguardare gli allineamenti sul territorio, i medesimi provvedevano alla redazione di due *formae*, cioè di due mappe eguali, in scala, una conservata negli archivi del Senato a Roma ed una nel capoluogo provinciale sul cui territorio era avvenuta la centuriazione.

Quando l'imponente macchina burocratica necessaria per censire le ricchezze di ciascuna *familia* non poté più essere messa in campo, il sistema tributario passò dal sistema censuario a quello del *capitastrum*, cioè ad una iscrizione stabile delle proprietà di ciascun *caput* censuario, onerato della segnalazione delle variazioni, e che utilizzava le *formae* delle *centuriationes*. E la revisione generale fu posticipata a tre *lustra*, cioè a quindici anni, periodo di validità dell'imposta fondiaria.

Tal sistema venne meno con la caduta dell'Impero romano di occidente, ma evolvette invece nella *Pars Orientis*, trasformandosi in un inventario minuzioso delle proprietà immobiliari, particolarmente occhiuto verso il latifondo senatorio, assumendo la denominazione di το Καταστυχος - ον, donde il latino giustiniano di *Catasticum*.

Il meccanismo e la sua utilità furono ben noti in periodo altomedievale, durante il quale sopravviveva il *capitastrum*, tanto che il papa Gregorio VII, a fini fiscali di esazione della *decima Sancti Petri*, fissò al 1 gennaio 313 il decorso della prima *indictio romana*, cioè del primo periodo di validità delle iscrizioni immobiliari. Su quel modello

procedettero anche gli imperatori del Sacro Romano Impero, da Carlo Magno in poi, tanto da aggiungere costantemente nella datazione all'anno, mese, giorno, espressamente individuati con riferimento alla nascita di Cristo (*ab incarnatione Domini*), il numero della *indictio* proprio di quell'anno.

La denominazione generalizzata del sistema avvenne per trasposizione in provenzale del termine giustiniano di *catasticum* in quello di *cadastar*, donde il passaggio in lingua d'oil al *cadastre* ed infine all'italiano *catasto*.

La prima applicazione generalizzata di inventariazione della proprietà immobiliare a fini tributari, dopo il crollo dell'Impero Romano, sistematicamente e consapevolmente estesa a tutto il territorio di uno stato è quella iniziata nel 1086 da Guglielmo I il Conquistatore, il normanno che divenne re d'Inghilterra, e conclusa da suo figlio, Guglielmo II Lungaspada o il Rosso nel 1088, dopo la sua ascesa al medesimo trono. Si tratta del *Domesday Book*.

Da quel tempo lo strumento si generalizzò in tutta Europa, e ne fecero uso particolarmente incisivo i comuni italiani, che si dotarono di catasti sin dall'inizio del sec. XIII (es. il Comune di CHIARI - 1215).

Poi provvidero alla utilizzazione del sistema gli stati preunitari, anche se spesso non erano in grado di provvedere alla inventariazione e mappatura dell'intera superficie dello stato, cosicché, spesso, per superfici più o meno vaste supplivano catasti privati.

3.- Catasto dello stato unitario, periodizzazione - La legislazione unitaria sul catasto si è sviluppata dal 1865 ad oggi, secondo una periodizzazione che può essere ripartita in cinque fasi.

Giova subito mettere in rilievo che, sul piano storico, l'istituto del catasto sconta un pregio ed un difetto. Il pregio, ovvio, consiste nell'inventario completo dei diritti reali insistenti sul territorio nazionale, e quindi nella rappresentazione della distribuzione della ricchezza immobiliare, determinata in riferimento ad un parametro fondamentale, costituito dal valore venale del bene. Il difetto, non meno ovvio, è rappresentato dalla difficoltà di un adeguamento effettivo e costante della rappresentazione alla realtà istantanea: il catasto è strutturalmente in arretrato sulla realtà economica immobiliare, sia sul piano della sua rappresentazione, sia sul piano del suo adeguamento ai valori effettivi di mer-

cato. Esso infatti deve disporre di un parametro di riferimento stabile che consenta di ottenere valori catastali comparabili, e quindi si è sempre riferito, per la determinazione delle rendite, a periodi storici relativamente limitati (un biennio od un triennio), con valori immobiliari di mercato relativamente stabili, sulla cui base ha formato le tariffe d'estimo. Ma è evidente che la dinamica del mercato supera costantemente il riferimento - necessariamente statico - al dato economico, cui il catasto àncora i suoi valori. Allora si ricorre al sistema di coefficienti di adeguamento.

Ed è proprio su tal discrasia strutturale che, storicamente, da un lato, i governi fanno leva per un incremento della base imponibile, sotto il velo dell'adeguamento dei valori catastali a quelli di mercato, e, dall'altro, si è incentrata - e prevedibilmente: si incentrerà - la resistenza dei contribuenti ad un incremento del prelievo tributario. In fondo, da duemila anni la storia del catasto è dominata dall'alternanza fra l'una e l'altra di tali tendenze economiche di fondo: gli sforzi costanti dei governi per ridurre la forbice fra valori catastali e reali; l'accettazione della diminuzione di tale forbice da parte dei contribuenti solo quando la divaricazione avesse raggiunto livelli palesi e politicamente insostenibili. Il che significa: solo dopo aver incassato la rendita immobiliare per un periodo di tempo tale da rendere accettabile (mai gradito) un incremento del gettito tributario connesso al catasto.

È comunque evidente come la storia del catasto si intrecci alla stessa storia economica del Regno prima e della Repubblica poi, e quindi alla sua storia politica, e quella sia incomprensibile senza la conoscenza di queste e senza la comprensione delle interconnessioni fra tutte esistenti.

3.1.- Prima fase 1865-1939 - La prima fase va dal 1865 al 1939.

Essa è parte del grande corpo legislativo che ha dato una disciplina normativa unitaria al Regno unificato, ed attraversa il periodo del fascismo sino alla vigilia della seconda guerra mondiale.

La prima disciplina è quella della **leggi 20 gennaio 1865, n. 2436** e **26/1/1865, n. 2136** sull'unificazione dell'imposta sui fabbricati, seguita vent'anni dopo dalla **legge 20/6/1886, n. 3682** sulla perequazione fondiaria. A distanza di tre anni, con la **legge 11/7/1889, n. 6214** si provvede ad una prima revisione generale dei redditi dei fabbricati.

Il catasto era distinto per terreni agricoli e per fabbricati; la determinazione del reddito era effettuata sulla base delle dichiarazioni dei proprietario e degli accertamenti degli uffici tecnici erariali, che erano dotati della più ampia discrezionalità.

Significativo è il fatto che tale ultima legge fosse emanata durante il regno di Umberto I, che diede impulso ad un forte sviluppo urbanistico della capitale, con la urbanizzazione di terreni prima agricoli, e con le imponenti speculazioni che ne seguirono; che videro in prima linea la finanza cattolica e vaticana, e che fecero lievitare i valori immobiliari di varie volte, sino alla crisi immobiliare del 1887¹. Significativo, ancora e soprattutto, è il fatto che quella legge seguisse alla crisi immobiliare anzidetta, che deprese i valori immobiliari, dopo che la speculazione s'era ampiamente arricchita con il piano regolatore del 1883 e con i giganteschi investimenti effettuati².

La crisi immobiliare ed edilizia si protrasse per il decennio finale del secolo XIX, per essere superata agli inizi del secolo XX, con una ripresa delle speculazioni su larghissima scala, quando, facendo leva sul catasto, il Governo giolittiano, il Parlamento ed il Comune di ROMA, con il sindaco NATHAN introdussero una tassa sulle aree fabbricabili (1904-1907). Si deve rammentare che i proprietari iscritti per tutta ROMA erano 494 ma solo 29 concordano con il Comune il pagamento della tassa, che era ancorata al «giusto prezzo» degli immobili, da dichiararsi dai proprietari. Tutti gli altri, proprio sulla base del catasto, scatenano una sorta di guerriglia giudiziaria (2.500 ricorsi), con la finalità dichiarata di ritardare il più a lungo possibile l'esazione dell'imposta. La battaglia legale ebbe termine - apparentemente - con le sentenze delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione Romana 3 febbraio 1912³, 23 gennaio 1914⁴ e 30 aprile 1919⁵, tutte sfavorevoli ai proprietari e favorevoli al Comune di ROMA, che aveva tentato fra mille sforzi di applicare il tributo.

¹ Cfr. CARACCILO, *Roma capitale*, ROMA 1956, p. 125-133, 148-164.

² Si pensi al quartiere Prati, che divenne il centro del nuovo piano regolatore, e che trasformò l'Agro romano, di proprietà delle grandi famiglie dell'aristocrazia papalina, in terreno edificabile. A ciò si aggiunsero gli investimenti nella costruzione di palazzi nuovi come il Palazzo di Giustizia. Secondo la relazione del sindaco di ROMA, principe RUSPOLI, alla fine del 1878 erano stati edificate 9.000 camere e 600 botteghe nei quartieri nuovi, nonché 11.000 camere e 580 botteghe nei quartieri vecchi.

³ In *Rivista Amministrativa*, 1912, p. 276.

⁴ In *Il Foro Italiano*, 1914, I, 347.

⁵ In *Il Foro Italiano*, 1919, I, 347.

Nel momento in cui parve che l'imposta avesse superato tutti gli scogli, naufragò a causa dell'offensiva dei grandi proprietari in occasione delle elezioni del Comune di ROMA del 1914.

La decorrenza dell'imposta fu postergata al 1910, con un differimento di sei anni, e ne sarà incassata solamente la prima, modesta rata, nel 1919. La vittoria era stata ottenuta agendo sulla base dei valori catastali, che avevano funzionato da freno, rispetto ai valori immobiliari di mercato e facendo ricorso al contenzioso come strumento di resistenza.

La vicenda portò - come sempre a cose fatte - al **R.D.L. 16 dicembre 1922, n. 1717** «*per la revisione del classamento dei terreni agli effetti del Nuovo Catasto*», seguito a breve distanza dal **R.D.L. 7 gennaio 1923, n. 17** «*per la revisione generale degli estimi catastali*». Il tentativo mirava ad adeguare i valori catastali a quelli reali.

Erano le fiammate del fascismo "*socialista*", che ben presto scese a patti con i redditori immobiliari, da cui peraltro aveva avuto non obliabili finanziamenti per la presa del potere, sicché un ammorbidimento sopraggiunse con il **R.D. 8 ottobre 1931, n. 1572**, recante il «*Testo Unico delle leggi sul nuovo catasto*», cui fece seguito, con il **R.D. 12 ottobre 1933, n. 1539**, il regolamento di esecuzione del Testo unico. È evidente che una prospettiva di totale rinnovo del catasto valeva ad allontanarne nel tempo l'efficacia.

Seguì un periodo di riconosciuta prosperità economica, sicché il regime tentò timidamente di intervenire in modo più incisivo sugli estimi dei fabbricati con il **R.D. 21 gennaio 1935, n. 29**, «*in materia di estimi e di imponibili catastali*» e poi con il **R.D.L. 4 aprile 1939, n. 589** «*Revisione generale degli estimi sui terreni*».

I due ultimi provvedimenti non suscitarono alcun entusiasmo, e si concluse la prima fase del catasto unitario, ponendo mano ad una revisione totale di esso.

3.2.- Seconda fase 1939-1949 - La seconda fase inizia con il **R.D.L. 13 aprile 1939, n. 652**, «*Accertamento generale dei fabbricati urbani, rivalutazione del relativo reddito e formazione del nuovo catasto edilizio urbano*».

Si tratta del testo di base, in parte ancora oggi vigente, sul quale si tornerà parlando del funzionamento del catasto fabbricati.

Cinque mesi dopo ebbe inizio la seconda guerra mondiale, i lavori di impianto del N.C.E.U. iniziarono piuttosto blandamente e si svilupparono sino al 1943, per arrestarsi del tutto durante la seconda fase del conflitto mondiale.

Si ebbe ancora un tentativo di prosecuzione dei lavori con la **legge 8 marzo 1943, n. 153**, sulla «*Costituzione, attribuzioni e funzionamento delle commissioni censuarie*». Ma il **13 maggio 1943**, il DEUTSCHE AFRIKA KORPS si arrese agli alleati, così l'intero Nordafrica fu perduto; il **10 luglio 1943**, l'Operazione *Husky* portò allo sbarco degli alleati a GELA; il **25 luglio 1943** il Gran Consiglio del Fascismo votò l'ordine del giorno GRANDI e la sfiducia MUSSOLINI; il **9 settembre 1943**, l'Operazione *Avalanche*, portò gli alleati sulle spiagge di SALERNO. Seguì la perdita del meridione dell'Italia.

È evidente da tutto ciò l'impossibilità di realizzare il N.C.E.U. ad onta del patetico sforzo fatto con la ristrutturazione delle Commissioni Censuarie, che peraltro - sia pure con profonde modifiche - continuano ad esistere ancora oggi. La Repubblica di SALÒ aveva problemi di sopravvivenza per pensare a metter mano al nuovo catasto, che si sarebbe fondato essenzialmente su macerie e non su fabbricati.

3.3.- Terza fase 1948-1990 - Alla fine della guerra il problema non era certo costituito dal catasto, ma dalla ricostruzione e dalla riconversione di quanto restava dell'industria bellica, sicché passarono cinque anni prima che Governo e Parlamento pensassero di porre nuovamente mano alla riforma del catasto.

Il che avvenne con il **D.Lgs. 8 aprile 1948, n. 514** sulle «*Modificazioni alla legge sul nuovo catasto edilizio urbano e alla legge sulla costituzione, attribuzione e funzionamento delle Commissioni censuarie*», e con maggiore energia con il successivo - e fondamentale - **d.P.R. 1 dicembre 1949, n. 1142**, «*Approvazione del regolamento per la formazione del nuovo catasto edilizio urbano*», testi normativi entrambi - come si vedrà - in gran parte ancora vigenti.

Gli uffici del catasto erano usciti disastriati dalla guerra e non erano certamente nelle condizioni di affrontare l'erezione del N.C.E.U. in tempi, almeno, ragionevoli, secondo una filosofia che vedeva il catasto come unico e nazionale, eretto da organi dipendenti dallo Stato, sia pure con la collaborazione delle Commissioni Censuarie locali, le quali, autonomamente, poco o nulla potevano fare.

Dopo sforzi vari durati oltre un decennio, si pervenne al **D.M. 4 dicembre 1961** del Ministro delle Finanze, che stabiliva all'art. 1, co. 1:

«La conservazione del nuovo catasto edilizio urbano, formato a norma delle disposizioni di legge e di regolamento sopra menzionate, avrà inizio dal giorno 1° gennaio 1962 in tutte le Province del territorio nazionale, esclusa la provincia di Trieste».

Più modestamente e realisticamente, la legge **23 febbraio 1960, n. 131**, all'art. 1 co. 1, già prefigurando una generale revisione delle rendite catastali, aveva introdotto il meccanismo dei coefficienti di aggiornamento:

*«A partire dalla data nella quale entrerà in vigore il nuovo catasto edilizio urbano istituito con la legge 11 agosto 1939, n. 1249 e fino a quando, cessato il regime di blocco dei fitti, non sarà provveduto alla revisione generale delle rendite catastali delle unità immobiliari urbane, il reddito imponibile di tali unità è determinato **applicando alle rendite catastali definite con riferimento agli elementi economici del triennio 1937-1939 i coefficienti di aggiornamento che, per le singole categorie di unità immobiliari, saranno stabiliti ogni anno dal Ministro per le finanze, sentita la Commissione censuaria centrale**».*

Il sistema dei coefficienti fu oggetto di critiche in dottrina e sul piano politico, sicché ad esso mise mano, nel senso di una radicale revisione, il ministro delle Finanze Ezio VANONI, attuata poi dal Ministro Emilio COLOMBO, durante il IV Governo del Presidente Mariano RUMOR, con il varo del **d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 650**, *«Perfezionamento e revisione del sistema catastale»*, concernente il catasto terreni e che abrogò le Commissioni Censuarie. In realtà il testo normativo detta una serie di norme in materia di volture (artt. 3-9) che sono valide non solo per i terreni ma anche per i fabbricati.

L'anno successivo, con maggiori ambizioni di intervento su tutti e due i catasti, fu emanato il **d.P.R. 29 settembre 1973, n. 604**, per la *«Revisione degli estimi e del classamento del catasto terreni e del catasto edilizio urbano»*. Il cui art. 6, per il N.C.E.U., accentrava ogni intervento sulla *«amministrazione del catasto e dei servizi tecnici erariali»*.

Il risultato della revisione fu un'esplosione di contenzioso incentrata sull'imposta di registro, incidente sul momento del trasferimento, modificazione o costituzione di di-

ritti reali, in quanto l'Ufficio del Registro, procedeva sistematicamente alla revisione dei valori immobiliari all'atto della registrazione, secondo il valore in comune commercio, prescindendo dai valori immobiliari catastali.

Ciò aveva un duplice effetto: da un lato, elevava l'imposizione diretta, dal momento che la elevazione delle rendite incideva sulle imposte personali; dall'altro, l'accertamento del valore venale da parte degli Uffici del registro, quindi non correlato al valore catastale, comportava un forte incremento dell'imposizione indiretta. Donde la battaglia legale ingaggiata dai contribuenti.

Per porre rimedio a tale stato di cose, il Ministro delle Finanze Bruno VISENTINI, durante il II Governo CRAXI, propose la norma, oggi ancora in vigore, dell'art. 52 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, «*Testo Unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro*», che introduceva un limite al potere accertativo dell'Ufficio del Registro quando il valore dichiarato nel contratto fosse conforme al valore immobiliare catastale. Si tratta di quella c.d. *valutazione automatica*, secondo il gergo tributaristico, che è ancora oggi fonte di controversie giudiziarie, e che sarà destinata ad esserlo sempre più nel prossimo futuro.

Un intervento incisivo si ebbe con la legge **30 dicembre 1989, n. 427**, art. 2, che modificò su alcuni punti determinanti la legge 1939, n. 1249, ad opera del Ministro delle Finanze Salvatore Rino FORMICA, durante il VI Governo ANDREOTTI. La norma (co. 2) estendeva a tutto il territorio nazionale la revisione del classamento del N.C.E.U., precedentemente disposta solo per specifici comuni; ricostituiva le Commissioni Censuarie Distrettuali, che dovevano prestare il concerto con l' U.T.E. per la determinazione di categorie, classi e relativa tariffa d'estimo (co. 4); introdusse le *zone territoriali omogenee* con specifico riferimento al profilo socio-economico, interessanti o singoli comuni, o gruppi di comuni, o porzioni di territorio di un singolo comune (co. 5). La novella, pur non modificando l'impianto della legge 1939, n. 1249, lo articolava tuttavia nel senso di utilizzare uno strumento più moderno, la Z.T.O. ovvero Zona Territoriale Omogenea, e di reintrodurre una partecipazione comunale, che era stata soppressa.

La legge fu pubblicata sulla G.U. 13 gennaio 1990, n. 10.

3.4.- Quarta fase 1990-1998, la crisi - Le ragioni generatrici degli accadimenti successivi

restano tuttoggi inspiegabili.

Sta di fatto che il medesimo ministro delle Finanze Salvatore Rino FORMICA, sempre con il medesimo Governo in carica, emanò sette giorni dopo due decreti ministeriali in pari data: il D.M. 20 gennaio 1990, «*Revisione generale degli estimi del catasto terreni*», ed il D.M. 20 gennaio 1990, «*Revisione generale degli estimi del catasto edilizio urbano*», entrambi pubblicati sulla G.U. del 7 febbraio 1990, n. 31.

Il secondo dei due decreti è quello del tutto inspiegabile, dal momento che, senza far menzione della legge 30 dicembre 1989, n. 427; senza tener conto dell'introduzione della Z.T.O.; senza tener conto del concerto con le Commissioni Censuarie Distrettuali, totalmente pretermesse; introducendo un blando intervento dei comuni, non previsto da alcuna norma; stabilendo autonomamente la base cronologica di riferimento, del pari non prevista da alcuna norma di legge, dispose all'articolo unico, nei primi quattro commi, che

«[1] *L'amministrazione del catasto e dei servizi tecnici erariali è autorizzata a procedere alla revisione delle tariffe d'estimo delle unità immobiliari urbane a destinazione ordinaria, che verranno stabilite sulla base del valore unitario di mercato, ordinariamente ritraibile.*

[2] *Gli uffici tecnici erariali sono tenuti a sentire preventivamente in merito i comuni competenti per territorio.*

[3] *Il valore unitario di mercato da porre a base per la determinazione delle tariffe nonché per le rendite catastali delle unità immobiliari a destinazione speciale o particolare, sarà determinato come media dei valori riscontrati nel biennio 1988-1989.*

[4] *Le tariffe per le unità immobiliari a destinazione ordinaria, saranno approvate con le procedure previste dagli articoli 30, 31 e 32 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 650».*

Tale ultima norma era oltremodo singolare, dal momento che un provvedimento di natura regolamentare, qual è il decreto ministeriale disponeva di una fonte normativa, il d.P.R., ad esso superiore, così sovvertendo la gerarchia delle fonti normative.

Da quel momento ebbe inizio un periodo durante il quale si succedettero convulsioni normative di ogni sorta: novelle che si intersecavano in vario modo, senza alcun

rispetto del sistema di gerarchia delle fonti; senza rispetto dei principi normativi vigenti; senza più la capacità di comprendere quale norma avesse modificato altra precedente ed in quale senso.

Gli U.T.E. procedettero sulla base del D.M. citato, trascurando del tutto la legge 1989, n. 427, stabilendo rendite e revisioni, che palesemente confliggevano con i criteri e i metodi stabiliti dalla norma di rango superiore. Il conflitto risultò evidente in quanto, da un lato, i redditi ritraibili dalle unità immobiliari, cioè i canoni di locazione, erano vincolati dalla Lg. 1978 n. 392, c.d. dell'equo canone che vincolava i canoni di locazione, e, dall'altro, l'U.T.E. procedeva alle revisioni sulla base del valore venale del bene, con una patente divaricazione di valori economici.

I contribuenti, singolarmente e nelle associazioni di categoria (la CONFEDILIZIA), iniziarono una battaglia giurisdizionale contro le nuove rendite, che sommerse le Commissioni Tributarie dell'epoca, molte delle quali controversie sono ancora pendenti dinanzi alla Commissione Tributaria Centrale.

La CONFEDILIZIA adì il T.A.R. LAZIO per l'annullamento dei due D.M. anzidetti, deducendo la violazione dell'art. 15 del d.P.R. 1949, n. 1142; l'Amministrazione finanziaria si difese in modo palesemente inadeguato, assumendo che la Lg. 1978 n. 392 sull'equo canone aveva carattere eccezionale, quindi non poteva esser considerata ai fini della determinazione del reddito, ed occorreva far ricorso all'art. 27 del d.P.R. 1949, e così al valore di mercato. Il T.A.R., con la sentenza 6 maggio 1992, n. 1184 travolse il D.M. 1990 relativo al catasto urbano, dichiarandolo illegittimo.

Il Governo appena uscito dalle elezioni (Governo AMATO, Ministro delle Finanze Giovanni GORIA) si trovò dinanzi ad un vuoto normativo rispetto a quelle norme sulle quali si erano fondate le numerose revisioni effettuate nel periodo 1990-92.

Iniziò una affannosa serie di consultazioni del Consiglio di Stato, per tentare di por rimedio ad una situazione abnorme, che mise capo al D.L. 26 maggio 1992, n. 298, *«Disposizioni concernenti l'estinzione dei crediti di imposta e la soppressione della ritenuta sugli interessi, premi ed altri frutti derivanti da depositi e conti correnti interbancari, agevolazioni tributarie per incentivare l'abbattimento delle emissioni inquinanti l'atmosfera, la gestione del gioco del lotto, nonché altre disposizioni tributarie e finanziarie»*,

il quale, pur non facendo menzione delle rendite catastali, peggiorò la situazione, disponendo all'art. 1, co. 1 una legificazione del D.M. 1990, stabilendo così che quel mero ed illegittimo atto normativo, annullato dal giudice amministrativo, aveva, retroattivamente, valore di legge.

Il tentativo di forzare con un atto normativo una patente illegittimità determinò reazioni, sicché il D.L. non fu convertito, ma reiterato quattro volte; D.L. 24 luglio 1992, n. 348; D.L. 24 settembre 1992, n. 455; D.L. 23 gennaio 1993, n. 16.

Quest'ultimo decreto fu convertito in legge 24 marzo 1993, n. 75, che all'art. 2, co. 1 bis fissò un termine di 210 giorni dall'entrata in vigore della legge di conversione, per la presentazione di ricorsi da parte dei Comuni alle Commissioni Censuarie Provinciali, e per la definizione dei ricorsi. I Comuni che presentarono ricorso furono 1.400, su 8.103, rendendo palesemente impossibile l'esame nei tempi previsti. Onde si apprestò il D.L. 9 agosto 1993, n. 287 per regolare l'imprevisto contenzioso insorto. Decreto, che però non fu convertito e fu reiterato con il D.L. 9 ottobre 1993, n. 405. I due decreti dimostrarono l'evidente ignoranza da parte del Ministero delle Finanze delle situazioni reali sul territorio, dal momento che in molte province le Commissioni Censuarie neppure erano mai state costituite, o non lo erano state legittimamente.

Confusamente si pensò di sopprimere le Commissioni Censuarie distrettuali, mentre restava in vigore la Z.T.O., trasferendo la competenza alle Commissioni Censuarie Provinciali, così creando un nuovo problema: quello di non poter applicare la Z.T.O. quando i gruppi di comuni fossero posti in due province.

La situazione era divenuta ingovernabile, dal momento che non si riusciva a determinare quale fosse la rendita catastale propria di una qualsiasi unità immobiliare.

Si fece così ricorso dal Governo CIAMPI, Ministro delle Finanze Franco GALLO, all'ennesimo D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, convertito nella legge 26 febbraio 1994, n. 133, che all'art. 9 recava la «*Istituzione del catasto dei fabbricati*». La norma, al primo comma sopprime il N.C.E.U. ed istituì il CATASTO FABBRICATI, che l'odierna denominazione, ed al comma terzo fissò i criteri di ruralità dei fabbricati, stabilendo, *a contrario*, che tutti gli altri sono fabbricati civili.

La legge finanziaria del 1996 riordinò le Commissioni Censuarie, che il D.Lgs.

1992, n. 546 aveva già privato di ogni competenza giurisdizionale, attribuita alle Commissioni Tributarie.

3.5.- Quinta fase 1998-oggi - Il quadro si è venuto stabilizzando e chiarendo con il **d.P.R. 23/3/1998, n. 138**, «Regolamento recante norme per la revisione generale delle zone censuarie, delle tariffe d'estimo delle unità immobiliari urbane e dei relativi criteri nonché delle commissioni censuarie in esecuzione dell'articolo 3, commi 154 e 155, della L. 23 dicembre 1996, n. 662», ad opera del Governo PRODI, Ministro delle Finanze Vincenzo VISCO.

L'odierna normativa catastale poggia oggi sul d.P.R. dianzi citato, cui debbono correlarsi l'art. 66, co. 1, **D.Lgs. 31 marzo 1998, n. 112**, «Conferimento di funzioni e compiti amministrativi dello Stato alle regioni ed agli enti locali, in attuazione del capo I della L. 15 marzo 1997, n. 59» che attribuì ai comuni «le funzioni relative: a) alla conservazione, utilizzazione e aggiornamento degli atti del catasto terreni e del catasto edilizio urbano, nonché alla revisione degli estimi e del classamento, fermo restando quanto previsto dall'articolo 65, lettera h)»; il **D.P.C.M. 19 dicembre 2000**, «Individuazione delle risorse finanziarie, umane, strumentali e organizzative da trasferire ai comuni per l'esercizio delle funzioni conferite dal D.Lgs. 31 marzo 1998, n. 112, in materia di catasto»; l'art. 1 co. 335 - 339 della **legge 30 dicembre 2004, n. 311**, nonché l'art. 25 del **D.L. 30 dicembre 2005, n. 273**⁶ (in *Gazzetta Ufficiale* n. 303 del 30 dicembre 2005), che ha fissato (salvo imprevisti in sede di conversione) alla data del **26 febbraio 2007**, l'entrata in vigore della conservazione del catasto terreni e fabbricati da parte dei Comuni.

4.- Sistema catastale odierno, il Catasto Fabbricati - Il sistema catastale, quale è stato delineato dal d.P.R. 1998, n. 138, cui occorre far riferimento quale testo normativo di base, si pone anzitutto come luogo di interconnessione fra le funzioni latamente civili e quelle più specificamente tributarie assegnate al catasto.

L'istituto assolve, infatti, una miriade di funzioni civili, sia pure subalterne, corre-

⁶ «Il termine di due anni, da ultimo stabilito con provvedimento adottato ai sensi dell'articolo 7 della legge 15 marzo 1997, n. 59, e dell'articolo 7 del decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 112, per l'esercizio delle funzioni previste dall'articolo 66 del citato decreto legislativo n. 112 del 1998, è prorogato di un anno».

late ai diritti reali, che nel catasto trovano una rappresentazione grafica, così assolvendo essenzialmente ad una funzione probatoria; nelle obbligazioni, come fu nel caso del contratto di locazione, quando, ex art. 16 Lg. 1978 n. 392, il canone equo era determinato anche ricorrendo a coefficienti gradati da 0,50 a 2, a seconda che l'unità abitativa fosse classata dalla cat. A/5 (abitazioni di tipo ultrapopolare), ovvero, via via alla cat. A/1 (abitazioni di tipo signorile), ed oggi l'art. 1, co. 2, lett. a) lg. 9/12/1998, n. 431 liberalizza totalmente, anche quanto a durata, la locazione di immobili classati in A/1, A/8, A/9. E quando l'art. 26, co. 1, lett. D) escludeva dall'ambito di applicazione del sistema del canone equo gli immobili classati in cat. A/8 e A/9. Ciò anche se occorre rammentare la fondamentale distinzione fra gli istituti della trascrizione e dell'accatastamento: istituti autonomi con finalità diverse. Il primo, mirato alla pubblicità legale della modificazione, costituzione ed estinzione di diritti reali; il secondo, mirato alla rappresentazione - tendenzialmente - conforme alla realtà sul territorio dei diritti reali stessi; il primo dotato di una valenza probatoria prevalente sul secondo, in caso di difformità. Ed a funzioni tributarie, dal momento che sulla base dell'accatastamento è determinata la tariffa d'estimo o rendita catastale, sulla quale si forma il valore catastale del bene, costituente la base imponibile sia a fini di imposte statali, quali l'IRPEF e l'IRPEG, sia a fini di imposte locali, quali l'I.C.I.

4.1.- Criteri estimativi - L'obiettivo fondamentale perseguito dalla metodologia estimativa catastale è costituito dalla determinazione del **reddito medio ordinario, ritraibile da una data unità immobiliare**. Si tratta, in concreto, del tentativo di far coincidere, con la minor divaricazione dinamica possibile, il reddito necessariamente standardizzato e categorizzato, desumibile dal catasto, con quello reale di mercato. È chiaro che il grado di accettazione politica dell'obiettivo è tanto maggiore quanto minore è quella divaricazione.

Se tutto ciò è intuitivo sul piano descrittivo, i problemi sorgono nella individuazione dei metodi di determinazione di quel reddito medio. Essi debbono assolvere contemporaneamente a varie esigenze: di **relativa semplicità**, così da essere comprensibili dalla maggioranza dei contribuenti, il che assicura il consenso politico e quindi l'efficacia dell'istituto; di **trasparenza**, così da rendere controllabili e comparabili i risultati

conseguiti; di **affidabilità**, così da ridurre al minimo la possibilità di errori di applicazione; di **apprezzabile dinamica**, così da mantenere la divaricazione anzidetta entro limiti politicamente, e quindi empiricamente, accettabili.

Un metodo siffatto, in concreto, non esiste, dal momento che esso presuppone, sia pure solo per un periodo minimo, l'immobilità del mercato immobiliare, che di fatto non è neppure ipotizzabile. Esistendo, invece, cicli economici di espansione e di contrazione del mercato immobiliare, a loro volta collegati alle dinamiche socio-economiche, cui corrispondono aumenti e diminuzioni dei valori.

Il risultato è che i giudizi di stima, da formularsi a fini catastali, si risolvono in **previsioni intorno ai prezzi di mercato**. In proposito non debbono esser confusi due piani distinti: il **giudizio di previsione** (stima), che valuta le possibilità future di valore in funzione di un dato numero di variabili, con il **fatto di scambio già verificatosi** (prezzo), che sconta fattori storici che hanno già operato. Ogni giudizio di stima ha, quindi, come tratto fondamentale la previsione basata sul prezzo già realizzato; esso consiste nel prevedere quantità e prezzi. In concreto, il giudizio prognostico consiste nell'assumere un dato prezzo realizzato nello scambio di immobili analoghi; nell'analizzare quali fattori socioeconomici siano concorsi a determinarlo; nel valutare quanti di tali fattori è prevedibile si manterranno nel futuro (ad es. sulla base dell'applicazione del piano regolatore; della avvenuta deliberazione di grandi opere pubbliche o di ristrutturazione e riqualificazione urbana; svalutazione monetaria; trasformazione produttiva della zona interessata, etc.); nel calcolare quale incidenza avranno sul prezzo futuro i fattori socio-economici che si è ritenuto sussisteranno.

L'estimo⁷ insegna ad esprimere giudizi metodici circa la quantità di moneta che si può attribuire, per soddisfare date esigenze pratiche, ad un qualsiasi bene economico oggetto di esame, rammentando che l'unico valore reale è dato dal prezzo che si paga e si

⁷ Segnalo due manuali, in materia di estimo, che hanno il pregio di essere fra i più aggiornati, qualità che deve esser sempre privilegiata per tale tipo di opere. Il primo è di livello universitario, ed è pensato esplicitamente per le facoltà di ingegneria, architettura ed agraria: **Vittorio GALLERANI, Giacomo ZANNI, Davide VIAGGI**, *Manuale di estimo*, MILANO 2005 (THE MCGRAW-HILL COMPANIES s.r.l.); il secondo, è finalizzato alle esigenze pratiche ed è munito di un cd-rom che semplifica (forse eccessivamente) i calcoli: **Graziano CASTELLO**, *Stima degli immobili - Fondamenti per la valutazione della proprietà immobiliare*, PALERMO 2005 (FLACCOVIO EDITORE).

riscuote, nell'istante in cui matura lo scambio.

Da tale constatazione, deriva il ricorso a **due metodi**, quello della **stima diretta razionale**, metodo privilegiato dalla dottrina dell'estimo, che accentua il dato di previsione, e quello del **valore di trasformazione**, che enfatizza il dato di scambio. Il **primo** metodo è affidabile in condizioni stabili, ordinarie di mercato, il **secondo** in condizioni dinamiche del mercato; il **primo** è privilegiato per gli immobili a destinazione d'uso ordinario, il **secondo** ad immobili a destinazione d'uso speciale; il **primo** utilizzato per gli immobili la cui proprietà è meno dinamica, come le abitazioni e loro pertinenze, meno direttamente influenzate dal ciclo economico generale, il **secondo** per gli immobili strumentali ad attività produttive o al terziario, la cui proprietà è più direttamente collegata all'andamento del ciclo economico generale.

Il **primo** metodo comporta l'eliminazione dei due valori estremi, il più basso ed il più alto, entro un insieme omogeneo di unità immobiliari considerate, onde individuare il reddito medio, e la considerazione di spese e perdite eventuali.

Il **secondo** implica la considerazione dello specifico cespite immobiliare oggetto di stima, e si avvale della comparazione fra i valori di scambio (le compravendite) realizzati per immobili analoghi entro un arco di tempo prossimo, nella medesima zona.

Quanto detto dimostra la necessità di una conoscenza precisa del mercato immobiliare, con informazioni il più possibile aggiornate, così da abbandonare il riferimento statico e periodi biennali o triennali ormai trascorsi. A questo scopo è stato costituito l'**OSSERVATORIO dei VALORI IMMOBILIARI - O.V.I.**, istituito con il D.M. del Ministro delle Finanze 23 dicembre 1992. Successivamente esso è stato, ed è tuttora, regolato dall'art. 4 del d.P.R. 1998, n. 138, quale strumento determinante per la formazione delle classi catastali.

Oggi l'**OSSERVATORIO** costituisce una **Direzione centrale della Agenzia del Territorio**, ed è denominato **OSSERVATORIO del MERCATO IMMOBILIARE - O.M.I.** con il compito di curare *«la rilevazione ed elaborazione delle informazioni di carattere tecnico-economico relative ai valori immobiliari, al mercato degli affitti ed ai tassi di rendita, nonché la pubblicazione e la diffusione di studi ed elaborazioni»* (art. 3, co. 1, b) del Prov. 5 dicembre 2000 *«Regolamento di amministrazione della Agenzia*

del Territorio», in G.U. 21 agosto 2001, n. 193, S.O.). L'OSSERVATORIO registra i valori di mercato di tutte le transazioni immobiliari svoltesi sul territorio nazionale; provvede a ripartirle per tipologie di immobili e per zone geografiche; ne cura le elaborazioni storiche e tendenziali, e soprattutto è coordinato con le altre strutture centrali della Agenzia del Territorio, costituite dalla Direzione centrale cartografia, catasto e pubblicità immobiliare e dalla Direzione centrale consulenze e stime, per il tramite di «*Un comitato di coordinamento operativo, composto dai responsabili delle strutture sopraindicate*» e cioè le tre Direzioni centrali anzidette. In tal modo il Comitato «*assicura l'integrazione tra i rispettivi processi ed in particolare tra quelli relativi al catasto, alla pubblicità immobiliare ed all'osservatorio dei valori immobiliari*» (art. 3, co. 1, § 4 del Provv. 5 dicembre 2000).

Tutti codesti aspetti dei due metodi, per condurre a risultati comparabili, debbono trovare una formalizzazione entro canoni fissi ed omogenei.

4.2.- Competenze per la formalizzazione dei criteri di estimo - La competenza alla formalizzazione dei criteri di estimo è oggi normativamente ripartita fra i comuni e la Agenzia del Territorio. Tanto quanto compete ad entrambi la conservazione del catasto.

Il ruolo dei comuni è stato rivalutato in misura netta dal d.P.R. 1998, n. 138, dopo che, nel corso delle varie vicende storiche sul catasto, era andato affievolendosi sino a scomparire del tutto con lo sciagurato D.M. 1990.

Le attribuzioni dei comuni concernono sia la considerazione del territorio, sia la valutazione del patrimonio immobiliare. Essi, in sintesi, concorrono potentemente a formare - e quindi ne sono politicamente responsabili - la rendita catastale.

Per chiarezza giova considerare questi due profili.

4.2.1.- Considerazione del territorio - L'intervento del comune è preceduto dall'intervento della Agenzia del Territorio, sentite le Amministrazioni Provinciali (art. 1 co. 3 d.P.R. 1998, n. 138), la quale provvede alla individuazione delle **zone censuarie, la cui nozione è normativa:**

«La zona censuaria rappresenta una porzione omogenea di territorio provinciale, che può comprendere un solo comune o una porzione del medesimo, ovvero gruppi di comuni, caratterizzati da similari caratteristiche ambientali e socio-economiche» (art. 1,

co. 1 d.P.R. 1998, n. 138).

I criteri di individuazione della zona sono quindi eminentemente socioeconomici, poiché considerano i servizi pubblici di zona, le aree verdi pubbliche, il reddito medio di zona, la residenzialità o meno della stessa, etc. In una parola: tutti i parametri socioeconomici che emergono dai censimenti decennali, integrati dalle rilevazioni statisticoeconomiche ISTAT. È evidente la natura extralegale dei canoni necessari ad individuare le zone censuarie, che risulteranno più o meno ampie a seconda della griglia di valutazione che è utilizzata. Ma poiché la determinazione delle zone censuarie è il fondamento della comparabilità dei valori catastali a livello nazionale, essa è rimessa alla competenza della Agenzia del Territorio, operante a livello nazionale ed articolata su base provinciale.

Sulla base delle zone censuarie interviene la competenza del Comune, il quale deve determinare le **microzone**, quali ulteriori articolazioni interne della zona censuaria considerata (art. 1, co. 2 d.P.R. 1998, n. 138).

Anche in questo caso la nozione di microzona è normativa:

*«La **microzona** rappresenta una porzione del territorio comunale o, nel caso di zone costituite da gruppi di comuni, un intero territorio comunale che presenta **omogeneità nei caratteri di posizione, urbanistici, storico-ambientali, socio-economici, nonché nella dotazione dei servizi ed infrastrutture urbane**. In ciascuna microzona le unità immobiliari sono uniformi per caratteristiche tipologiche, epoca di costruzione e destinazione prevalenti; essa individua ambiti territoriali di mercato omogeneo sul piano dei redditi e dei valori, ed in particolare per l'incidenza su tali entità delle caratteristiche estrinseche delle unità immobiliari»* (art. 2, co. 1 d.P.R. 1998, n. 138).

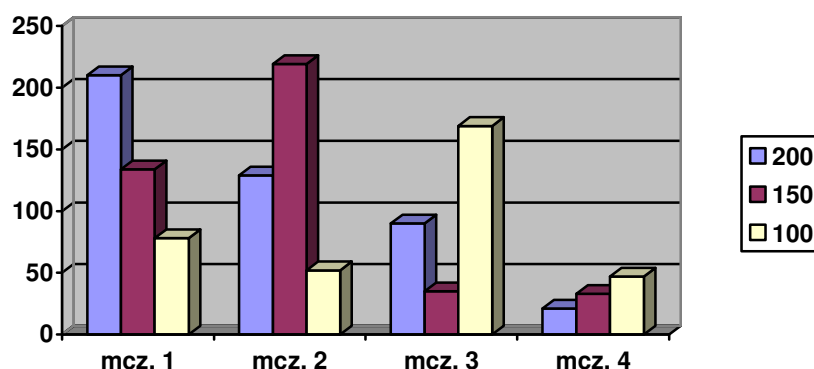
È opportuno notare che, a differenza di quanto disposto per le zone censuarie, **per le microzone, la norma stabilisce quali siano i parametri** da assumere come rilevanti, onde i comuni non possono discostarsene.

Ancora una volta il canone generale e fondamentale è quello della omogeneità interna alla microzona, ed è ulteriormente articolato sulla base dell'Allegato A del d.P.R. 1998, n. 138, che individua il tratto discretivo per la individuazione delle microzone nella **discontinuità palese ed accentuata** (§ 2 All. A), costituite da barriere naturali o arti-

ficiali ovvero da condizioni particolari fra una zona e l'altra, con che ciascuna microzona sia inclusa in un foglio catastale contiguo ai successivi e connotato da un numero cardinale progressivo (§ 1 All. A). Il criterio di **inclusione di un immobile nella stessa microzona** è rappresentato dal valore matematico compreso entro 2 del rapporto fra valore massimo e minimo (§ 3, a, All. A), con una continuità fra microzone contigue tale da assicurare un Δ di scostamento inferiore al 30% (§ 3, b, All. A). In parole semplici: all'interno della microzona i valori debbono essere compresi fra 100 e 200, cioè i valori massimi possono essere solo il doppio di quelli minimi; i valori fra microzone contigue fra 129 e 258, rispetto ai precedenti, cioè del 30% in più.

Le unità immobiliari da prendere in considerazione sono quelle a **destinazione residenziale**, con esclusione delle estreme poco significative (§ 4 All. A), e con l'assunzione del **valore medio** (§ 5 All. A).

Occorre chiarire che il d.P.R. in esame si riferisce al valore medio ordinario, che corrisponde non alla media aritmetica, come troppo frequentemente è inteso, ma, secondo la terminologia tecnica statistica, alla **media di densità**:



Quindi si assumerà come valore medio quello indicato dalla classe a più alta densità, in quanto «*caratterizzata dalla massima frequenza*» (§ 5 All. A).

A loro volta le microzone debbono essere coordinate con le prescrizioni degli strumenti urbanistici (§ 6, c, All. A).

Tale attività mette capo ad elaborati complessivi integrati, recanti la ubicazione catastale, le prescrizioni urbanistiche, le caratteristiche insediative ed edilizie, i caratteri

economico-sociali e le fasce di mercato individuate (§ 6 All. A).

È chiaro come presupposto di codesta operazione sia la **conoscenza dei valori di mercato**, che debbono esser forniti dalla Agenzia del Territorio - O.M.I., nell'ambito di una attiva collaborazione con i comuni. Purtroppo il d.P.R. 1998, n. 138 stabilisce termini rigorosi per i comuni, ma nulla dispone per gli allora Uffici del Territorio, con il risultato che i comuni, per rispettare il termine, hanno spesso operato senza conoscere i dati dell'O.M.I., anche se l'allora Dipartimento del Territorio ha raggiunto accordi con l'A.N.C.I. e con la UNIONE NAZIONALE degli ENTI e delle COMUNITÀ MONTANE, per la comunicazione dei dati disponibili.

4.2.2.- Valutazione del patrimonio immobiliare, l'unità di riferimento - Operata la ripartizione del territorio, il Comune deve provvedere alla valutazione del patrimonio immobiliare.

Essa ha come riferimento l'unità catastale.

Detta unità è costituita dalla **unità immobiliare urbana a destinazione ordinaria**, cioè abitativa (art. 3, co. 1 d.P.R. 1998, n. 138). Sino a questo punto nulla muta rispetto al previgente N.C.E.U.

Muta invece l'**unità di consistenza**: essa era il **vano catastale**, secondo l'originario disegno del R.D.L. 1939, n. 652 e del successivo d.P.R. 1949, n. 1142, ma è divenuto il **metro quadro catastale** (art. 3, co. 1 d.P.R. 1998, n. 138).

La differenza non è terminologica, perché corrisponde a superfici diverse: mentre il **vano era lo spazio** compreso entro i **fili interni** dei muri di tamponamento, il **metro quadrato catastale è la superficie** compresa entro i **fili esterni** dei muri di tamponamento (All. C). Il che determina un evidente **aumento della superficie catastale utile** rispetto al precedente N.C.E.U., ancorché i muri siano considerati per lo spessore massimo di cm. 50. Ciò sarà rilevante per case d'epoca, che possono avere muri anche più spessi, ma è irrilevante per il patrimonio immobiliare eretto dal dopo guerra ad oggi.

Le rendite catastali sono commisurate a tale unità catastale del metro quadrato.

Per chiarire si possono fare due esempi:

I) abitazione civile A/2 = R/1

Alloggio vero e proprio	Mq. 120	Considerazione al 100% = mq.	120
Balcone	Mq. 10	Considerazione al 30% = mq.	3

Cantina	Mq. 12	Considerazione al 25% = mq.	4
Soffitta	Mq. 16	Considerazione al 25% = mq.	4
TOTALE		Mq. catastali	131

II) abitazione in villetta A/7 = R/2

Alloggio vero e proprio	Mq. 120	Considerazione al 100% = mq.	120
Balcone	Mq. 10	Considerazione al 30% = mq.	3
Cantina non collegata	Mq. 12	Considerazione al 25% = mq.	4
Cantina collegata	Mq. 60	Considerazione al 50% = mq.	30
Soffitta	Mq. 16	Considerazione al 25% = mq.	4
Giardino di mq. 300	Mq. 189	Considerazione al 10% = mq.	18,9
	Mq. 111	Considerazione al 2% = mq.	2,22
TOTALE		Mq. catastali	182,12

4.3.- Formalizzazione dei criteri estimativi, il classamento - Il passo successivo è quello della formalizzazione dei criteri di estimo, che è compresa nel termine generico di classamento.

La fase del classamento si distingue in due distinte sottofasi: quella della **qualificazione** e quella della **classificazione** del patrimonio immobiliare (art. 4 d.P.R. 1998, n. 138).

Si tratta di due operazioni che consistono nella sussunzione del patrimonio suddetto in **categorie** (la qualificazione) ed in **classi** (la classificazione) fra le quali la categoria è suddivisa. Si tratta di un procedimento di progressiva specificazione, che mira ad articolare le maggiori ripartizioni - le categorie - in sottoripartizioni - le classi - tali da cogliere le peculiarità omogenee di insiemi di immobili.

Il regolamento del 1998 ha il pregio di fissare normativamente il quadro d'insieme di qualificazione e classificazione (All. B), mentre precedentemente ciò era rimesso ad una circolare della Direzione Generale del Catasto⁸, che forniva la ripartizione in categorie delle quali dava una definizione.

Non definisce, invece, le classi, che sono lasciate alla individuazione concreta da parte della Agenzia del Territorio, sia pure in applicazione di una prefissata metodica

⁸ Circolare della Direzione Generale del catasto 14 marzo 1992, n. 5/3/1100.

(art. 9, co. 2 d.P.R. 1998, n. 138). Spetta infatti alla Agenzia del Territorio la determinazione delle classi, in via generale su tutto il territorio dello stato, sulla base dei dati dell'O.M.I. (art. 4, co. 1 d.P.R. 1998, n. 138).

La competenza della Agenzia del Territorio non è però totalmente discrezionale, dal momento che i quadri di qualificazione e classificazione debbono esser sottoposti all'approvazione della Commissione Censuaria Provinciale competente per territorio (art. 4, co. 3 d.P.R. 1998, n. 138). Ed in quella sede il Comune può dissentire, sicché in merito decide la Commissione Censuaria Centrale.

4.3.1.- Categoria - La categoria individua la **tipologia degli edifici in ragione della loro destinazione d'uso**.

La categorizzazione è mutata rispetto a quella del N.C.E.U. e pare opportuno riferirla presentando un quadro di raccordo con la precedente.

Le odierne categorie sono le seguenti: **R, P, T, V, Z**, e si distinguono in due raggruppamenti: le **unità immobiliari ordinarie (R, P, T)** e le **unità immobiliari speciali (V, Z)**. In precedenza la distinzione era in tre raggruppamenti: le **unità immobiliari ordinarie (A, B, C)**, le **unità immobiliari speciali (D)**, le **unità immobiliari particolari (E)**.

Il quadro è il seguente:

<i>R: unità immobiliari a destinazione abitativa di tipo privato e locali destinati a funzioni complementari</i>		
CAT. Odierna	Definizione	CAT. Precedente
R/1	Abitazioni in fabbricati residenziali e promiscui	A/1 ⁹ , A/2 ¹⁰ , A/3 ¹¹ , A/4 ¹² , A/5 ¹³ , A/6 ¹⁴ , A/9 ¹⁵

⁹ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Abitazioni di tipo signorile».

¹⁰ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Abitazioni di tipo civile».

¹¹ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Abitazioni di tipo economico».

¹² Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Abitazioni di tipo popolare».

¹³ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Abitazioni di tipo ultrapopolare», è considerata una categoria da sopprimere.

¹⁴ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Abitazioni di tipo rurale», è considerata una categoria da sopprimere.

¹⁵ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Castelli, palazzi eminenti».

R/2	Abitazioni in villino e in villa	A/7 ¹⁶ , A/8 ¹⁷
R/3	Abitazioni tipiche dei luoghi	A/11 ¹⁸
R/4	Posti auto coperti, posti auto scoperti su aree private, locali per rimesse di veicoli	C/6 ¹⁹ e C/7 ²⁰



<i>P: unità immobiliari a destinazione pubblica o di interesse collettivo</i>		
P/1	Unità immobiliari per residenze collettive e simili	B/1 ²¹
P/2	Unità immobiliari per funzioni sanitarie	B/2 ²²
P/3	Unità immobiliari per funzioni rieducative	B/3 ²³
P/4	Unità immobiliari per funzioni amministrative, scolastiche e simili	B/4 ²⁴ , B/5 ²⁵ ,
P/5	Unità immobiliari per funzioni culturali e simili	B/6 ²⁶ , B/7 ²⁷ , forse anche A/9 ²⁸



<i>T: unità immobiliari a destinazione terziaria</i>		
T/1	Negozi e locali assimilabili	C/1 ²⁹
T/2	Magazzini, locali da deposito e laboratori artigianali	C/2 ³⁰ , forse una

¹⁶ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Abitazioni in villini».

¹⁷ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Ville».

¹⁸ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Abitazioni ed alloggi tipici dei luoghi».

¹⁹ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Stalle, scuderie, rimesse ed autorimesse».

²⁰ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Tettoie: posti auto su aree private; posti auto coperti».

²¹ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Collegi, convitti, educandati; ricoveri; orfanotrofi; ospizi, Conventi; seminari; caserme».

²² Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Case di cura ed ospedali».

²³ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Prigioni e riformatori».

²⁴ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Uffici pubblici».

²⁵ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Scuole e laboratori scientifici».

²⁶ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Biblioteche, pinacoteche, musei, gallerie, accademie, circoli ricreativi e culturali senza fine di lucro, che non hanno sede in edifici della categoria A/9».

²⁷ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Cappelle ed oratori non destinati all'esercizio pubblico dei culti».

²⁸ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Castelli, palazzi eminenti».

²⁹ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Negozi e botteghe».

³⁰ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Magazzini e locali di deposito; cantine e soffitte se non unite alla unità immobiliare abitativa».

³¹ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Laboratori per arti e mestieri».

		parte di C/3 ³¹ e di C/7 ³²
T/3	Fabbricati e locali per esercizi sportivi	C/4 ³³
T/4	Pensioni	D/2 ³⁴
T/5	Autosilos, autorimesse e parcheggi a raso di tipo pubblico	C/7 ³⁵ , D/8 ³⁶ , forse una parte di C/6 ³⁷
T/6	Stalle, scuderie e simili	C/6 ³⁸
T/7	Uffici, studi e laboratori professionali	A/10 ³⁹ , C/3 ⁴⁰



V: Unità immobiliari speciali per funzioni pubbliche o di interesse collettivo		
V/1	Stazioni per servizi di trasporto terrestri, marittimi, aerei ed impianti di risalita	E/1 ⁴¹
V/2	Stabilimenti balneari e di acque curative	C/5 ⁴²
V/3	Fiere permanenti, recinti chiusi per mercati, posteggio bestiame e simili	E/4 ⁴³
V/4	Fabbricati destinati all'esercizio pubblico dei culti, cappelle ed oratori	E/7 ⁴⁴
V/5	Ospedali	D/4 ⁴⁵
V/6	Fabbricati, locali, aree attrezzate per esercizi sportivi e per di-	D/6 ⁴⁶

³² Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Tettoie: posti auto su aree private; posti auto coperti».

³³ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Fabbricati e locali per esercizi sportivi».

³⁴ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Alberghi e pensioni».

³⁵ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Tettoie: posti auto su aree private; posti auto coperti».

³⁶ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività commerciale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni».

³⁷ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Stalle, scuderie, rimesse ed autorimesse».

³⁸ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Stalle, scuderie, rimesse ed autorimesse».

³⁹ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Uffici e studi privati».

⁴⁰ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Laboratori per arti e mestieri».

⁴¹ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Stazioni per servizi di trasporto terrestri, marittimi ed aerei; stazioni per metropolitane; stazioni per ferrovie; impianti di risalita in genere».

⁴² Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Stabilimenti balneari e di acque curative».

⁴³ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Recinti chiusi per mercati, fiere, posteggio bestiame e simili».

⁴⁴ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Fabbricati destinati all'esercizio pubblico dei culti».

⁴⁵ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Case di cura ed ospedali».

⁴⁶ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Fabbricati, locali, aree attrezzate per esercizi sportivi».

	vertimento, arene e parchi zoo	
V/7	Unità immobiliari a destinazione pubblica o di interesse collettivo, con censibili nelle categorie di gruppo P, per la presenza di caratteristiche non ordinarie ovvero non riconducibili, per destinazione, alle altre categorie del gruppo V	E/3 ⁴⁷



Z: Unità immobiliari a destinazione terziaria produttiva e diversa		
Z/1	Unità immobiliari per funzioni produttive	D/1 ⁴⁸ , D/7 ⁴⁹
Z/2	Unità immobiliari per funzioni produttive connesse all'agricoltura	
Z/3	Unità immobiliari per funzioni terziario-commerciali	D/5 ⁵⁰
Z/4	Unità immobiliari per funzioni terziario-direzionali	
Z/5	Unità immobiliari per funzioni ricettive	D/2 ⁵¹ , D/10 ⁵²
Z/6	Unità immobiliari per funzioni culturali e per lo spettacolo	
Z/7	Stazioni di servizio e per la distribuzione dei carburanti agli autoveicoli	
Z/8	Posti barca compresi in porti turistici	D/12 ⁵³
Z/9	Edifici galleggianti o sospesi assicurati a punti fissi del suolo	D/9 ⁵⁴
Z/10	Unità immobiliari a destinazione residenziale o terziaria, non censibili nelle categorie dei gruppi R e T, per la presenza di caratteristiche non ordinarie, ovvero unità immobiliari non riconducibili, per destinazione, alle altre categorie del gruppo Z	E/9 ⁵⁵

Appare evidente come il passaggio da 46 categorie a 33 comportamenti l'accorpamento di precedenti categorie, come accade essenzialmente in cat. R, quella più sensibile poli-

⁴⁷ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Costruzioni e fabbricati per speciali esigenze pubbliche».

⁴⁸ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Opifici».

⁴⁹ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività industriale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni».

⁵⁰ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Istituti di credito, cambio e assicurazione».

⁵¹ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Alberghi e pensioni».

⁵² Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Residence».

⁵³ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Posti barca in porti turistici, stabilimenti balneari».

⁵⁴ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Edifici galleggianti o assicurati a punti fissi del suolo; ponti privati soggetti a pedaggio; aree attrezzate per l'appoggio di palloni aerostatici e dirigibili».

⁵⁵ Secondo la Circolare 1992, n. 5/3/1100: «Edifici a destinazione particolare non compresi nelle categorie precedenti del gruppo E».

ticamente e socialmente, in livelli più elevati, quindi in rendite maggiori, quindi con valori catastali maggiori e con imposte conseguenti maggiori che per il passato.

4.3.2.- Classe - La **classe** rappresenta l'**ulteriore articolazione interna della categoria**, e vale ad individuare affinità più strette fra insiemi di immobili, tanto da poterli distinguere da altri inclusi nella stessa categoria.

Il criterio di individuazione è sempre quello delle *«intervenute variazioni socio-economiche, ambientali ed urbanistiche di carattere permanente»* (art. 4, co. 2 d.P.R. 1998, n. 138) segnalate dai dati dell'O.M.I. (art. 4, co. 1 d.P.R. 1998, n. 138).

Spetta alla Agenzia del Territorio individuarle entro ciascuna categoria.

4.3.3.- Revisione del classamento - Il classamento, proprio al fine di assicurare un adeguamento dinamico alla realtà effettiva, ben può essere oggetto di revisione parziale.

La **competenza di proporre la revisione spetta al Comune**, il quale deve attivarsi in relazione alle unità immobiliari site in una propria microzona quando *«il corrispondente valore medio catastale ai fini dell'applicazione dell'imposta comunale sugli immobili, si discosta significativamente dall'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali»* (art. 1 co. 335 lg. 30/12/2004, n. 311).

Si tratta di una ipotesi generale, che ricorre quando il Comune riscontri uno scostamento rilevante di valori catastali fra microzone analoghe o contigue.

In codesto caso, il Comune presenta domanda alla Agenzia del Territorio, la quale, verificata la sussistenza dei presupposti, provvede ad attivare il procedimento di revisione.

Ma la revisione deve essere richiesta anche in altre due fattispecie speciali.

Quando il Comune constati l'**esistenza di immobili di proprietà privata non accatastati**, ovvero quando vi siano *«situazioni di fatto non coerenti con i classamenti catastali per intervenute variazioni edilizie»* (art. 1 co. 336 lg. 30/12/2004, n. 311).

In tali casi, però, il procedimento è diverso, poiché **si indirizza sia al proprietario sia alla Agenzia del Territorio**.

Al proprietario ovvero al titolare di diritti reali sulle unità immobiliari considerate è indirizzata una formale *«richiesta, contenente gli elementi constatati, tra i quali, qualora accertata, la data cui riferire la mancata presentazione della denuncia catastale»*.

Al destinatario di essa è chiesta «*la presentazione di atti di aggiornamento redatti ai sensi del regolamento di cui al D.M. 19 aprile 1994, n. 701 del Ministro delle finanze*», cioè i tipi di mappale aggiornati, da accatastare.

La richiesta è anzitutto notificata al destinatario, quindi, con gli estremi della notificazione anzidetta, è comunicata alla Agenzia del Territorio.

Se nel termine perentorio di 90 giorni il destinatario della richiesta non provvede, allora provvede la Agenzia del Territorio «*con oneri a carico dell'interessato, alla 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*».

Con l'atto catastale suddetto, la Agenzia del Territorio irroga «*le sanzioni previste per le violazioni dell'articolo 28 del regio decreto-legge 13 aprile 1939, n. 652, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 1939, n. 1249, e successive modificazioni*» (art. 1 co. 336 lg. 30/12/2004, n. 311).

La sanzione amministrativa è costituita dal pagamento, non certo deterrente, di una somma pecuniaria compresa fra € 10,33 ed € 103,29, disposta dall'art. 31, co. 2 R.D.L. 1939, n. 652.

Ma in tal caso sono **retroattivi gli effetti del nuovo classamento**, in quanto decorrono o dal 1 gennaio dell'anno successivo a quello in cui è stata omessa la denuncia, anno indicato nella richiesta del Comune, ovvero dal 1 gennaio dell'anno di avvenuta richiesta (art. 1 co. 336 lg. 30/12/2004, n. 311). Ciò sia che il destinatario della richiesta si sia spontaneamente adeguato, sia che sia rimasto inottemperante.

Pare evidente come tal potere del Comune sia limitato al classamento, non alla revisione delle rendite, dal momento che la norma lo limita ad esso. Pur se è evidente che il nuovo classamento determina comunque una nuova rendita, che - ipoteticamente - può essere sia minore che maggiore della precedente, a seconda che il classamento sia innalzato o diminuito. Ovvero del tutto nuova, in caso di immobili non accatastati.

Il procedimento descritto comporta altresì che, nelle ipotesi suddette, l'intervento di Comune e Agenzia del Territorio deve essere congiunto, nel senso che la seconda non possa autonomamente agire, ma anche nel senso che non sia vincolata dal contenuto del-

la richiesta del Comune.

4.3.4.- Impugnabilità del classamento - L'attribuzione di categoria e classe ad una specifica unità immobiliare urbana costituisce un atto amministrativo che solo indirettamente è di natura tributaria, atteso che - come s'è detto sopra - detta attribuzione vale anche a fini civili e non è di per sé sola generatrice di una pretesa tributaria.

Tuttavia **detti atti sono impugnabili dinanzi alle Commissioni Tributarie**, secondo il combinato disposto dagli artt. 19, co. 1, f) e 2, co. 2 D.Lgs. 1992, n. 546:

*«Appartengono altresì alla giurisdizione tributaria le controversie concernenti la **consistenza**, il **classamento** delle singole unità immobiliari urbane».*

La norma è stata novellata dall'art. 3 bis della 2 dicembre 2005, n. 248, di conversione del D.L. 30/9/2005, n. 203, ma la modifica non tocca l'oggetto dell'intervento.

Occorre osservare in questa sede che oggetto di impugnazione sono quindi la **consistenza**, cioè la superficie rapportata a metro quadrato catastale, ed il **classamento**.

Si è visto che il classamento include sia la qualificazione che la classificazione.

Ciò significa - in concreto - che oggetto di impugnazione possono essere tutte le fasi catastali sin qui illustrate, in quanto finiscano per incidere su classamento e consistenza, sia quelle attinenti alla valutazione del territorio che quelle attinenti la specifica unità immobiliare urbana. Da ciò deriva l'importanza della loro conoscenza.

4.3.4.1.- Giurisdizione previgente, l'evoluzione delle Commissioni Censuarie - La materia dell'impugnazione dell'atto di qualificazione e classamento ha subito una vicenda tortuosamente parallela a quella della disciplina del catasto, di cui s'è detto.

Tutta la materia catastale fu ritenuta, originariamente, di competenza strettamente amministrativa, tanto che il legislatore del 1865 non s'era neppure preoccupato di dettare regole certe di qualificazione e classamento, ma s'era posto il problema di tutelare in qualche modo il contribuente contro una qualificazione e classamento che fossero patentemente abnormi.

In argomento intervenne la già citata **lg. 8/3/1943, n. 153**, sulla *«Costituzione, attribuzioni e funzionamento delle commissioni censuarie»*.

Le Commissioni erano intese come "coadiuvanti" *«per i lavori di formazione e di conservazione del nuovo catasto terreni e del nuovo catasto edilizio urbano»* dalla Am-

ministrazione del catasto e dei servizi catastali, ed erano distinte in Commissioni Censuarie Comunali, Provinciali e nella Commissione Censuaria Centrale (art. 1, co. 1 lg. 1943, n. 153).

Le Commissioni dei comuni capoluoghi di provincia erano formate da due sezioni, una per ciascun catasto, ciascuna di quattro membri effettivi e due supplenti, scelti dall'Intendente di Finanza, in una rosa tripla di candidati indicati dal Comune, formata fra contribuenti dell'imposta fondiaria, fra i lavoratori dell'agricoltura, tra tecnici ed esperti agrari (art. 2 lg. 1943, n. 153).

Le Commissioni Censuarie Provinciali erano pur esse formate da due sezioni di quattro effettivi e due supplenti, di analoga estrazione (art. 4 lg. 1943, n. 153).

La Commissione Censuaria Comunale era nuovamente formata da due sezioni, con componenti che partecipavano ad entrambe (il direttore generale del catasto e servizi tecnici erariali; un funzionario dell'Avvocatura Generale dello Stato; un magistrato di ROMA; cinque effettivi e due supplenti scelti fra esperti). Altri componenti facevano parte solo di una o dell'altra sezione (art. 6 lg. 1943, n. 153).

La competenza delle Commissioni era promiscua:

«Le commissioni censuarie comunali, su richiesta dell'amministrazione del catasto e dei servizi tecnici erariali, devono prestare il loro concorso nelle operazioni di formazione e di conservazione del nuovo catasto terreni e del nuovo catasto edilizio urbano, nei limiti e modi stabiliti dai regolamenti per la esecuzione delle anzidette operazioni.

In materia di nuovo catasto terreni compete ad esse:

a) di esaminare ed approvare il prospetto delle qualità e classi dei terreni del proprio comune;

b) di decidere in prima istanza sui reclami dei possessori in merito alla intestazione, delimitazione, figura, estensione e classamento dei rispettivi beni nonché alle quote di ripartizione dell'estimo fra i compossessori a titolo di promiscuità, di una stessa particella.

In materia di nuovo catasto, edilizio urbano compete ad esse:

c) di esaminare ed approvare per il territorio del proprio comune, il quadro delle categorie e delle classi;

d) di decidere in prima istanza sui reclami dei possessori in merito al classamento ed alla consistenza delle singole unità immobiliari urbane, nonché all'attribuzione della rendita catastale.

Tanto in materia di nuovo catasto terreni quanto in materia di nuovo catasto edilizio urbano, le commissioni censuarie comunali hanno facoltà di presentare alle commissioni censuarie provinciali reclami ed osservazioni sui prospetti delle tariffe relative al proprio comune» (art. 20 lg. 1943, n. 153).

Quanto al contenzioso, l'appello era devoluto alla Commissione Censuaria Provinciale (art. 21 lg. 1943, n. 153) ed era previsto un ricorso per legittimità dinanzi alla Commissione Censuaria Centrale (art. 23 lg. 143, n. 153).

In realtà, i possibili contenziosi erano di due tipi: quello dei comuni contro l'amministrazione del catasto e quello dei privati contro il classamento, ed entrambi seguivano il medesimo *iter* procedimentale.

Quanto alla **natura** di tali contenziosi, non ci si poneva soverchi problemi se si trattasse di attività di natura giurisdizionale o amministrativa, ritenendo scontato che in quelle decisioni fosse comunque presente una forte, se non predominante, componente amministrativa. Ma il quadro non era molto dissimile da quello proprio di tutta la giustizia tributaria.

La situazione cominciò a mutare nel 1972 con la prima riforma della giustizia tributaria, quando il **d.P.R. 28 ottobre 1972, n. 636** creò un primo abbozzo di giurisdizione tributaria. Entro codesto quadro, parve logico spostare la cognizione delle questioni catastali dalle Commissioni Censuarie alle nuove Commissioni Tributarie (art. 1, co. 3 d.P.R. cit.).

Da quel momento le Commissioni Censuarie tornarono alla loro competenza amministrativa pura e semplice, quale luogo di coordinamento fra l'attività catastale svolta dallo stato e l'intervento degli enti locali.

Da oltre un trentennio, ormai, è pacifico che le controversie catastali spettano alla cognizione del giudice tributario.

Tal tendenza è stata ormai definitivamente confermata dall'art. 2 D.Lgs. 1992, n. 546.

4.3.4.2.- Applicazione dell'art. 75 d.P.R. 1949, n. 1142, la giurisprudenza di legittimità ed i problemi interpretativi - La prospettiva storica dianzi richiamata vale ad introdurre una delle peculiarità - personalmente la definirei: un anacronismo - del processo tributario in materia catastale.

Si tratta dell'art. 75 d.P.R. 1949, n. 1142, che dispone testualmente:

«I reclami sull'applicazione della categoria e della classe, devono indicare le unità immobiliari della stessa zona censuaria che risultino, nei confronti con quella del ricorrente, collocate in una categoria o in una classe diverse quantunque abbiano la stessa destinazione ordinaria e le stesse caratteristiche.

In mancanza di tali indicazioni il reclamo non può essere esaminato.

Le disposizioni previste nei precedenti comma non si applicano nei riguardi delle unità immobiliari che, rientrando nelle eccezioni previste dall'art. 8 non hanno avuto applicata la classe. In tali casi, il reclamo potrà riguardare soltanto la misura della rendita catastale attribuita, indicando quella diversa che si ritiene spettante».

La norma non è mai stata modificata né abrogata, sicché è tuttora vigente.

Già il linguaggio tecnico utilizzato, che fa riferimento ai "**reclami**"; alla "**zona censuaria**" ma non alla microzona, che oggi è l'unità territoriale fondamentale; allo "**esame**", denuncia chiaramente come la norma fosse pensata in funzione di un procedimento amministrativo, qual'era quello che si svolgeva dinanzi alle Commissioni Censuarie. Procedimento privo di forme. In concreto: il contribuente "**reclamava**" contro una determinata qualificazione e classamento, esponendo sommariamente quelle che riteneva essere le ingiustizie patite, facendo sommario riferimento a qualche termine di comparazione. Poi, la Commissione Censuaria "**esaminava**", il reclamo "**decidendo**", e non pronunciando sentenza. Inoltre era pensata in funzione del contenzioso che si sviluppava in relazione alle unità immobiliari di ordinaria destinazione, cioè quelle inserite nelle categorie A, B, C⁵⁶, ma non a quelle a destinazione speciale o particolare, cioè inserite nelle categorie D, E⁵⁷, alle quali si riferisce l'esclusione di cui al terzo comma. Con una apprezzabile sperequazione fra le due situazioni ed un'evidente finalità deflattiva nei con-

⁵⁶ Grosso modo, oggi riconducibili alle categorie R, P, T. Ma con eccezioni, dal momento che la ex categoria C/5 è divenuta V/2.

⁵⁷ Grosso modo oggi riconducibili alle categorie V, Z. Ma con le eccezioni simmetriche a quelle sopra segnalate.

fronti delle contestazioni minute e più numerose. In sostanza, l'onere di indicare termini di comparazione costituiva **l'unico requisito di contenuto e di forma** che il reclamo dovesse avere. È chiaro che se neppure quello vi fosse stato, il reclamo si riduceva ad una inconcludente lamentazione del contribuente che si ritenesse, a torto o ragione, eccessivamente gravato da imposte.

Quando il contenzioso tributario perdettesse ogni connotato amministrativo, per divenire totalmente giurisdizionale sorse il problema di applicazione di tal norma. Alla stregua dell'art. 18 D.Lgs. 1992, n. 546, oggi il ricorso d'impugnazione che contenesse solo quell'unico requisito, che bastava a rendere ammissibile il ricorso alla Commissione Censuaria, sarebbe evidentemente inammissibile. Il che già pone in evidenza un dato anacronistico.

All'inizio la Suprema Corte non ebbe dubbi: la norma doveva essere applicata al processo tributario, così com'era. V'era la patente difficoltà di lettura del secondo comma: sia le Commissioni del 1972 che, a maggior ragione, quelle del 1996 non potevano esimersi dall'*esame* di qualsiasi ricorso, non *reclamo*, fosse loro presentato.

Il problema fu superato "*traducendo*" in termini processuali il divieto di esame,. E considerandolo una preclusione all'esame nel merito:

«L'art. 75 del D.P.R. 1 dicembre 1949 n. 1142 - per il quale l'atto di impugnazione davanti alle Commissioni (ora) tributarie del provvedimento che attribuisce ad un'unità immobiliare la classe e la categoria non può limitarsi ad una generica contestazione della classificazione adottata, ma deve ancorare la censura, a pena di preclusione dell'esame del merito dell'impugnazione, alla denuncia della diversità di trattamento riservata dall'Amministrazione a fattispecie omogenee specificamente e concretamente richiamate - non incide in alcun modo sul regime e sulla ripartizione dell'onere della prova, che rimane assoggettato alla disciplina ordinaria, ma introduce soltanto un requisito dell'atto di impugnazione, subordinando l'esame del merito della contestazione all'enunciazione di uno specifico motivo di doglianza» (così CASS. CIV. Sez. I, 3 aprile 1992, n. 4085).

Comprendendo che tal preclusione poteva - ed era di fatto - intesa dall'ex U.T.E. come una vera e propria inversione dell'onere probatorio, la Cassazione ebbe cura di sot-

tolineare che, però, essa non modificava il principio generale dell'onere della prova, gravante sempre sull'ex U.T.E., ed oggi sulla Agenzia del Territorio.

Anche la Commissione Tributaria Centrale seguiva lo stesso indirizzo:

«Il regolamento per la formazione del nuovo catasto edilizio urbano (D.P.R. 1 dicembre 1949 n. 1142) prevede che gli interessati possono reclamare non solo contro i dati dell'accertamento prima che siano pubblicati, ma anche, successivamente, contro l'applicazione della categoria e della classe, purché indichino, per rendere il reclamo esaminabile, le unità immobiliari della stessa zona censuaria che risultino, nel confronto con quella del reclamante, collocate in categoria o classe diverse, quantunque aventi la stessa destinazione ordinaria e le stesse caratteristiche» (così COMM. TRIB. CENTR. Sez. XVIII, dec. 4 marzo 1991, n. 1559, Ufficio tecnico erariale di NAPOLI c. Soc. Immobiliare S. Chiara).

La Cassazione ha tentato di spiegare, con argomenti di tipo istruttorio e per nulla convincenti, le ragioni della posizione assunta:

«In tema di classamento, il raffronto con altri immobili similari costituisce un valido supporto probatorio affinché il giudice possa decidere sul ricorso contro l'avviso di accertamento catastale, ma non impedisce allo stesso giudice di procedere a differente classificazione dell'immobile in relazione agli immobili adottati in via comparativa, in presenza di altre prove documentali comprovanti la natura e le caratteristiche del bene che impongano differente classificazione rispetto a quelli indicati in comparazione» (così CASS. CIV. sez. V, 10 aprile 2003, n. 5625).

La spiegazione lascia trasparire l'imbarazzo verso una norma che non si sapeva più come collocare nel nuovo quadro giurisdizionale delle controversie catastali.

Ancora più maldestra è una sentenza dell'anno successivo, che cerca di minimizzare la rilevanza processuale di quell'onere posto sull'impugnante, con il risultato di accentuare l'insostenibilità della posizione:

«In tema di classamento ed accertamento catastale, l'indicazione delle unità omogenee cui fa riferimento l'art. 75 del D.P.R. 1 dicembre 1949, n. 1142 - che nel giudizio tributario rappresenta non già un presupposto processuale, ma esaurisce i suoi effetti sotto il profilo meramente istruttorio, rappresentando un parametro di riferimento uti-

lizzabile ai fini della formazione del suo convincimento dal giudice adito, il quale può però attingere ad ogni altro elemento acquisito agli atti di causa - non riguarda la categoria degli immobili indicati nell'art. 8 del D.P.R. n. 1142/1949, aventi destinazione speciale, i quali hanno un proprio ed autonomo criterio di applicazione della rendita che li sottrae alla classificazione» (così CASS. CIV. Sez. V, 7 luglio 2004, n. 12446).

La critica è facile: se il giudice tributario dispone di altre prove che dimostrino fondata la domanda del ricorrente, che però non ha indicato le unità di comparazione, deve cionondimeno rigettare il ricorso? È ovvia la risposta è negativa, poiché si infrangerebbero numerosi principi costituzionali.

La Commissione Tributaria Centrale, nel frattempo, aveva rilevato uno scoglio insormontabile alla applicazione *tout court* dell'art. 75, laddove manchino dati catastali, nella zona, relativamente ad immobili comparabili. In tal caso, a stretto rigore logico, non sarebbe possibile alcuna impugnazione: il contribuente dovrebbe accontentarsi di qualificazione e classificazione così come attribuite al suo immobile. Poiché ciò significava negare tutela al contribuente, infrangendo il precetto costituzionale di cui all'art. 24 Cost., la Commissione ha ritenuto equipollenti documenti fotografici:

«In carenza della pubblicazione dei dati catastali, che consentano al contribuente di controllare gli atti di accatastamento degli immobili di zona, anche attraverso specifiche visure (cfr. art. 75, comma 1, del D.P.R. n. 1142 del 1949), deve ritenersi idoneo a contestare l'attribuzione della categoria e della classe dell'immobile (A/7 villino, invece di A/2, classe 3, abitazione civile con caratteristiche non di lusso) la presentazione da parte del contribuente della documentazione fotografica del fabbricato nonché di una dichiarazione del Sindaco con allegata relazione sulle caratteristiche costruttive del ripetuto immobile» (così COMM. TRIB. CENTR. Sez. XII, dec. 3 aprile 2002, n. 2682, U.T.E. PERUGIA c. TOFANETTI).

La decisione è paradossale, dal momento che la **comparazione** avverrebbe nei confronti dello **stesso immobile**, non di immobili terzi, come vuole la norma.

Nel frattempo, nel 2000, era entrato in vigore il nuovo testo dell'art. 111, co. 1 e 2 Cost., che impone il giusto processo ed una posizione di parità fra le parti (co. 2), sicché il reliquato dell'art. 75 diveniva sempre più imbarazzante.

Ed allora è iniziata una tendenza di applicazione fortemente restrittiva dell'art. 75, che opera su due livelli: restringendo rigorosamente la sua applicazione ai soli immobili di categorie A, B, C, e sottolineando la natura di eccezionalità della norma, da applicare nei termini più restrittivi proprio perché potenzialmente confliggente con i precetti costituzionali:

«In tema di reddito dei fabbricati a fini fiscali, la regola secondo la quale il reclamo avverso il provvedimento di attribuzione della categoria e della classe ad un immobile è inammissibile, a norma dell'art. 75 del D.P.R. 1 dicembre 1949, n. 1142 (Regolamento per la formazione del nuovo catasto edilizio urbano), se non reca l'indicazione delle unità immobiliari della stessa zona censuaria che risultino, nei confronti con quella del ricorrente, collocati in una categoria o in una classe diverse, benché abbiano la stessa destinazione ordinaria e le stesse caratteristiche, si riferisce esclusivamente all'area applicativa definita dal primo comma dell'art. 75, non anche a quella di cui al terzo comma, che - in combinato disposto con l'art. 8 dello stesso D.P.R. n. 1142 del 1949 - eccettua da tale previsione gli immobili a destinazione speciale o particolare, e fra questi i fabbricati costruiti per esigenze industriali o commerciali e non suscettibili di una destinazione estranea alle esigenze suddette senza radicali trasformazioni. Ciò sia per ragioni letterali, sia perché un'applicazione estensiva della regola si porrebbe in contrasto con il principio di stretta interpretazione delle cause limitative del diritto costituzionale di agire in giudizio a tutela dei propri diritti» (così CASS. CIV. Sez. V, 24 giugno 2003, n. 10037; testualmente conforme CASS. CIV., sez. V, 16 febbraio 2004, n. 2975).

Tale è lo stato dell'arte, oggi.

La situazione è chiaramente insoddisfacente, proprio in ragione del rilievo - giuridicamente assurdo, ma fattualmente determinante - fatto dalla Commissione Tributaria Centrale, e soprattutto sulla base di alcuni principi fissati dalla Corte Costituzionale, secondo cui limitazioni possono esistere e sono legittime costituzionalmente quando operino sul piano dell'utilizzo delle prove, ma non anche quando costituiscano limitazioni

all'azione⁵⁸.

L'anacronismo emerge anche da un altro dato: il riferimento alla **zona censuaria**, che oggi ha un significato tecnico ineludibile, cioè quella partizione territoriale determinata dalla Agenzia del Territorio, entro la quale si collocano le microzone, che sono esse sole i termini di comparazione per il classamento. Sicché, se la norma continuasse ad essere applicata, si dovrebbe affermare coerentemente che il termine di comparazione deve essere posto entro la zona censuaria, eliminando la rilevanza - che l'ordinamento vuole fondamentale - delle microzone. Con la possibilità, fra l'altro, di dilatare senza limiti le possibilità conflittuali.

A questo punto si pone al giudice tributario una alternativa netta.

O - come ritengo preferibile - si dà dell'art. 75 una lettura costituzionalmente orientata, ovvero si prospetta un'eccezione di illegittimità costituzionale.

La prima ipotesi si bipartisce in un'ulteriore alternativa. Occorre rammentare che il giudizio tributario resta regolato dal principio dell'onere della prova⁵⁹, ex art. 2697 c.c., per dedurre che la formulazione del primo comma della norma in esame è strutturalmente formulata e pensata per un procedimento amministrativo, dominato dall'officialità. A ciò deve aggiungersi che il principio dell'onere della prova è stato fortemente ribadito dal recentissimo art. 3 bis, co. 5 della Lg. 2 dicembre 2005, n. 248, di conversione del D.L. 30/9/2005, n. 203, che ha abrogato l'art. 7, co. 3 D.Lgs. 1992, n. 546, il quale conservava un potere officioso di iniziativa istruttoria al giudice tributario.

A fronte di un quadro normativo così trasformato, dovrebbe ritenersi implicitamente abrogato l'art. 75 cit. per incompatibilità dall'art. 1, co. 2 D.Lgs. 1992, n. 546, ex

⁵⁸ In questo senso, proprio in materia tributaria, relativamente alle prove solo documentali necessarie all'esecutato per dimostrare la proprietà dei beni sottoposti ad esecuzione esattoriale, Corte cost., 9 dicembre 1998, n. 351; in materia di giudizio elettorale, che limita le prove solo a quelle documentali, Corte cost., 9 marzo 2004, n. 85; in materia di esclusione delle prove testimoniali nel processo tributario, Corte cost. (Ord.), 23 febbraio 1989, n. 76; in materia di civile responsabilità del titolare di stabilimenti industriali in cui viene commesso delitto di contrabbando, Corte cost. (Ord.), 18 dicembre 1987, n. 563. di contro tutte le norme che hanno inciso sulle condizioni dell'azione, aggravandole per una parte, sono state ritenute costituzionalmente illegittime: cfr. Corte cost., 20 gennaio 2004, n. 24, circa un regime di sospensione generalizzata del processo, tale da incidere sull'azione stessa; Corte cost. (Ord.), 3 febbraio 1986, n. 28, in materia di oneri posti all'importatore per il recupero delle somme versate a titolo di illegittimi diritto per servizi amministrativi; Corte cost., 27 febbraio 1980, n. 22, relativamente al conduttore, a sua volta locatore, impedito per ragioni di reddito di agire contro il proprio conduttore.

⁵⁹ Cfr. nello stesso senso CASS. CIV. sez. V, 11 gennaio 2006, n. 366.

art. 15 prel., in quanto il processo tributario è regolato dal rammentato principio dell'onere della prova, con il quale quella norma è incompatibile.

Ovvero, e più ragionevolmente, l'art. 75 è ricondotto proprio al principio dell'onere della prova, nel senso che, fermo restando l'onere per la Agenzia del Territorio di provare i fatti costitutivi, e quindi i fatti materiali che impongono quegli specifici qualificazione e classamento, l'onere della prova dei fatti impeditivi, gravante sul contribuente ex art. 2697, co. 2 c.c., **si può esercitare solo** mediante l'allegazione e dimostrazione dei differenti qualificazione e classamento propri di immobili analoghi inclusi nella stessa zona censuaria (co. 1), quando ne esistano. La mancata allegazione e prova di tali elementi fattuali comporta il rigetto nel merito, della impugnazione (co. 2). Tutto ciò - giova sottolinearlo - solo se la Agenzia del Territorio abbia assolto al suo onere probatorio. In tal modo la norma è ricondotta nell'alveo dell'art. 2697 c.c., senza alcuna possibilità di illegittimità costituzionale: l'art. 75 d.P.R. 1949, n. 1142 costituisce, in questa prospettiva, null'altro che una specificazione, in materia catastale, del generale principio dell'onere della prova. Specificazione - se si vuole - inutile ma non incostituzionale.

Oppure si prospetta una questione di illegittimità costituzionale, per conflitto con gli artt. 2, 24, e 111, co. 2 Cost., solo quando ricorra una situazione in cui il contribuente impugnante non ha allegato o provato alcunché, vuoi perché non esistono immobili comparabili, vuoi perché la parte ricorrente ha trascurato di farlo, e la Agenzia del Territorio nulla abbia provato dei propri assunti. In tale ipotesi si realizzerebbe un contrasto fra la decisione che si dovrebbe assumere ex art. 2697, co. 1 c.c. e quella imposta dall'art. 75, co. 2 d.P.R. 1949, n. 1142.

Il problema è tuttora aperto.

Tutto quanto s'è detto sinora non rileva nei confronti degli immobili qualificati in cat. D ed E, per i quali vale unicamente la stima diretta⁶⁰, e cioè la comparazione fra i

⁶⁰ «Il canone determinativo del classamento e della conseguente attribuzione della rendita catastale per gli immobili di categoria D deve basarsi, a norma del d.P.R. primo dicembre 1949, n. 1142, e dell'art. 34 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, sulla stima diretta, che tenga conto delle caratteristiche del bene, potendo all'uopo essere utilizzate le risultanze emergenti dalla perizia prodotta dalla parte interessata senza necessità di sopralluogo. Questo, infatti, a mente dell'art. 11 del D.L. 14 marzo 1988, n. 70, convertito in legge 13 maggio 1988, n. 154, può essere effettuato "salvo successive verifiche con riferimento ad unità già censite aventi medesime caratteristiche", sicchè in tale chiave il riferimento alle strutture analo-

valori di scambio di immobili analoghi.

In tali casi l'onere della prova grava totalmente ed unicamente sull'Agenzia del Territorio, la quale deve dare conto razionalmente dei dati assunti per la qualificazione ed il classamento, progredendo da contratti di compravendita più prossimi, cronologicamente e territorialmente, al bene oggetto del nuovo classamento, così da dimostrare la fondatezza dell'attribuzione di categoria e classe in concreto effettuata.

4.5.- Attribuzione della rendita - Eseguite le operazioni di qualificazione e classamento, si deve attribuire alla unità immobiliare urbana la rendita, che, lo si è detto più volte, è fondata sui valori immobiliari di mercato, per stima diretta per gli immobili a destinazione speciale (V, Z) (art. 30 d.P.R. 1949, n. 1124).

4.5.1.- Immobili a destinazione ordinaria soggetti a locazione - Più complesso è il meccanismo per gli immobili a destinazione ordinaria (R, P, T), per i quali dispongono gli artt. 14-30 d.P.R. 1949, n. 1124, che sono stati espressamente dichiarati vigenti dall'art. 5 d.P.R. 1998, n. 138.

Giova prendere le mosse dalla **nozione** stessa di **tariffa catastale**, che «*esprime la rendita catastale, per unità di consistenza*» (art. 14, co. 1 d.P.R. 1949, n. 1124), quindi per metro quadrato catastale. La tariffa è ancorata non al valore dell'immobile, in sé e per sé considerato, ma ai «*canoni annui ordinariamente ritraibili, con riferimento ai dati di mercato delle locazioni*» (art. 5, co. 2, a, d.P.R. 1998, n. 138). Il sistema previgente si limitava al reddito medio ritraibile dalla unità immobiliare.

Quindi il reddito utilizzato per la determinazione della tariffa è quello derivante dalla locazione.

Il procedimento inizia con la considerazione del «*reddito lordo è rappresentato dal canone annuo di fitto, ordinariamente ritraibile dall'unità immobiliare, calcolato al termine di ciascun anno*» (art. 15, co. 1 d.P.R. 1949, n. 1124).

Tale reddito lordo è **variato** dalle «*spese non relative al capitale fondiario [che] non gravano per intero sul locatario senza altri oneri a carico di esso, al canone di fit-*

ghe ha solo valore rafforzativo e integrativo del metodo legale utilizzato, essendo idoneo a confermare l'adeguatezza della rendita attribuita sulla base della stima diretta» (così CASS. CIV. sez. V, 11 aprile 2005, n. 7410).

to devono apportarsi le aggiunte o le detrazioni necessarie per ricondurlo a rappresentare il reddito lordo relativo al capitale fondiario» (art. 15, co. 2 d.P.R. 1949, n. 1124). Sono le spese che non ineriscono direttamente alla unità immobiliare urbana considerata, pur influenzando sul canone, e che non sono interamente trasferibili sul conduttore, sono ad esempio quelle c.d. spese straordinarie condominiali che siano di imponenza tale da migliorare il valore locativo della unità immobiliare urbana, le quali gravano solo sul locatore. Ma si tratta anche dei lavori di straordinaria manutenzione relativi alla specifica unità immobiliare, di cui all'art. 23, co. 1 Lg. 1978, n. 392, per i quali il locatore percepiva a carico del conduttore solo gli interessi sul capitale investito.

Tale reddito è inoltre **ulteriormente incrementato** da

- I) *«l'interesse dei depositi di garanzia o delle somme anticipate dal locatario senza decorrenza di interessi a suo favore»*: si trattava delle cauzioni del conduttore anteriormente all'art. 11 Lg. 1978, n. 392; dopo tal norma detto incremento non è più - di regola - applicabile, pur non potendosi escludere che per altre ragioni le parti legittimamente prevedano un deposito di garanzia infruttifero;
- II) *«le spese di manutenzione ordinaria che, oltre quelle previste dall'art. 1609 del Codice civile, siano, per patto contrattuale o per consuetudine locale, attribuite al locatario, nonché le quote corrispondenti al costo dei miglioramenti facenti carico, per particolari condizioni contrattuali, allo stesso locatario»*: ad esempio le spese di ritinteggiatura, che in talune regioni (es. Piemonte) gravano sul conduttore, in altre (es. Campania) sul locatore. Il rilievo più importante, però, è quello della seconda ipotesi, che include quei patti contrattuali, abbastanza frequenti, con cui il conduttore si impegna all'esecuzione di lavori di straordinaria manutenzione nell'immobile oggetto di locazione, quali il rifacimento di pavimenti, di impianti tecnologici (idraulico, elettrico, etc.), reintonacature, etc. poiché in tali casi ordinariamente le parti convengono un canone di locazione inferiore, così da compensare almeno parzialmente le spese sostenute dal conduttore, ecco che esso deve essere incrementato delle spese suddette, così da

«ricondurlo a rappresentare il reddito lordo annuo del capitale fondiario»;

- III) **«gli altri speciali oneri eventualmente assunti dal locatario e la remunerazione di prestazioni che il locatario fornisca per convenzione al proprietario»:** sono obbligazioni aggiuntive frequentemente assunte dai conduttori, quali attività di guardiana, di giardinaggio, di manutenzione nella casa intera, di movimentazione dei contenitori della spazzatura, etc., tutte queste prestazioni sono monetizzate ed aggiunte al canone annuo di locazione (art. 16 d.P.R. 1949, n. 1124).

Al canone, inoltre, debbono effettuarsi **detrazioni** per:

- a> **«le spese sostenute dal proprietario per fornitura di acqua potabile, per il servizio di portineria, per l'illuminazione delle scale e dell'androne e simili, per il funzionamento dell'ascensore, per la fornitura di riscaldamento ed acqua calda e simili, quando esse non vengano rimborsate dal locatario»:** in sostanza, si detraggono le spese che il locatore sostiene per consentire al conduttore di godere della unità immobiliare, «*in istato di servire all'uso convenuto*» (art. 1575, n. 2 c.c.). Giova rammentare che ex art. 9 Lg. 1978, n. 392 molte delle spese qui considerate sono, *ex lege* e salvo patto contrario, trasferite sul conduttore: servizio di pulizia; funzionamento ed ordinaria manutenzione dell'ascensore; fornitura dell'acqua, dell'energia elettrica, del riscaldamento e del condizionamento; spurgo dei pozzi neri; fornitura di altri servizi comuni, fra cui, ovviamente, le spese di illuminazione (co. 1), nonché, per il 90%, le spese di portineria (co. 2). Ciò comporta che la detrazione in esame, concretamente, non sia effettuata;
- b> **«le spese di manutenzione previste dall'art. 1609 del Codice civile quando per accordo tra le parti siano poste a carico del proprietario»:** sono le spese di ordinaria manutenzione, che sono sempre, regolarmente poste a carico del conduttore, onde neppure

tal voce di spesa è detratta;

- c> *«il corrispettivo dell'uso di mobili od arredi di cui il proprietario abbia eventualmente fornito l'immobile»*: concerne gli alloggi ammobiliati, per i quali il locatore ritrae un canone che tien conto del godimento anche dell'arredo. Tale maggiorazione é fissata dall'art. 12, co. 5 Lg. 1978, n. 392 nella misura del 30% del canone di locazione, quindi detta percentuale si detrae dal canone;
- d> *«la somma compresa nel fitto a titolo di rimborso di spese sostenute dal proprietario per adattare l'unità immobiliare a particolari esigenze del locatario»*: in proposito occorre chiarire che le spese debbono esser sostenute dal locatore sulla base di specifici accordi contrattuali, poiché, di regola, il locatore non è tenuto ad alcuno specifico adattamento⁶¹. Quindi, dovendosi aver riferimento alla normalità dei casi, neppur tal detrazione può essere effettuata.

La misura di incrementi e detrazioni sono quelli **medi ordinari** (art. 18 d.P.R. 1949, n. 1124).

Occorre rammentare ancora, a proposito dei contratti di locazione da prendere in considerazione ai fini della determinazione del reddito lordo annuo, che essi sono quelli debitamente registrati, poiché la norma di cui all'art. 1, co. 341 **lg. 30/12/2004, n. 311** sanziona di nullità i contratti non registrati:

«I contratti di locazione, o che comunque costituiscono diritti relativi di godimen-

⁶¹ *«Il locatore è tenuto a consegnare e mantenere la cosa in buono stato locativo al fine di servire all'uso convenuto non già fornita di dotazioni al riguardo necessarie od utili in astratto, bensì in base alle pattuizioni in concreto intercorse tra le parti, conseguentemente rispondendo solo ove la cosa al momento della consegna o successivamente risulti affetta da vizi occulti, tali da impedirne o ridurne notevolmente il godimento secondo la pattuita destinazione contrattuale (Nell'affermare il suindicato principio la S.C. ha cassato la sentenza della corte di merito che - nel riformare la sentenza del giudice di prime cure - aveva ritenuto il locale adibito all'esercizio di attività artigianale di ciclista e vendita di articoli sportivi inidoneo all'uso per il quale era stato locato, in quanto privo di vetri antisfondamento o di serrande metalliche apposte alle aperture verso l'esterno)»* (così CASS. CIV. sez. III, 1 luglio 2005, n. 14094; conformi CASS. CIV. CASS. CIV. Sez. III, 7 marzo 2001, n. 3341; Sez. III, 11 aprile 2000, n. 4598; sez. III, 8 maggio 1998, n. 4676; conforme, nel senso che gli obblighi eventualmente assunti per contratto dal locatore derivano dalla autonomia delle parti, Sez. III, 7 aprile 1998, n. 3563).

to, di unità immobiliari ovvero di loro porzioni, comunque stipulati, sono nulli se, ricorrendone i presupposti, non sono registrati».

Ciò significa che i locatori, per poter far valere il contratto, debbono registrarlo, con i patti effettivi, dal momento che la nullità incide anche sulle possibilità di far valere la simulazione; che i comuni hanno accesso ai contratti stipulati e registrati, quindi possono trarre da essi i dati necessari alla individuazione di quanto praticato ordinariamente nella microzona, ai fini della determinazione del reddito lordo in fase di erezione del catasto, e, indirettamente del classamento a fini di revisione parziale. Ciò, essendo notorio che a canoni di locazione più elevati possono corrispondere unità immobiliari di classe superiore a quella accatastata. Così disponendosi di valori immobiliari catastali più adeguati alla realtà storica.

Determinato il reddito annuo ritraibile, debbono **detrarsi le spese e perdite eventuali**, con esclusione delle imposte (art. 19 d.P.R. 1949, n. 1124), per tali intendendosi le spese relative

- A) *«all'amministrazione, alla manutenzione ed alla conservazione del capitale fondiario»* (art. 20 d.P.R. 1949, n. 1124), quindi le spese ordinarie gravanti sul locatore. Le spese di amministrazione si basano sulla contabilità relativa (art. 21, co. 1 d.P.R. 1949, n. 1124); quelle di manutenzione sono correlate alla tipologia dell'immobile (art. 22 d.P.R. 1949, n. 1124); quelle di conservazione comprendono le quote di assicurazione e perpetuità del capitale fondiario, considerando, per la seconda, il costo medio di ricostruzione di un fabbricato di identica tipologia, diminuito del periodo di vita economica del fabbricato stesso (art. 23 d.P.R. 1949, n. 1124);
- B) *«agli sfitti ed alle rate di fitto dovute e non pagate»* (art. 20 d.P.R. 1949, n. 1124), così considerandosi il tasso di inadempimento dei conduttori nella microzona. È evidente che esso sarà diverso a seconda della diversa composizione socio-economica della microzona. Si considerano il periodo medio necessario alla riconduzione del medesimo immobile; i periodi di locazione impedita dallo svolgimento di lavori di straordinaria manu-

tenzione, escludendosi il periodo sfitto per case di villeggiatura e simili (art. 24 d.P.R. 1949, n. 1124).

Tutto ciò sempre in riferimento alle condizioni normali (art. 26 d.P.R. 1949, n. 1124), proprie della microzona.

Determinato infine il **reddito locativo ritraibile**, esso deve essere **rapportato al metro quadrato catastale**, così costituendo la rendita catastale propria di quella data unità immobiliare urbana.

4.5.2.- Immobili a destinazione ordinaria non soggetti a locazione - Nella microzona considerata, tuttavia, la locazione può essere di fatto eccezionale o non praticata, come è nel caso di quartieri residenziali di villini in proprietà.

In tale ipotesi, e solo in questa, la tariffa è determinata secondo un meccanismo diverso, ricorrendo ai valori di mercato degli immobili (valori di scambio), e determinandone la redditività sulla base dei saggi di rendimento ordinariamente considerati dal mercato immobiliare (art. 5, co. 2, b, d.P.R. 1998, n. 138). Non si tratta ancora di una stima diretta, quale prevista per gli immobili a destinazione speciale, ma di un terzo procedimento intermedio fra essa e il reddito da valore locativo.

In tali casi, si determina il capitale fondiario necessario, cioè il valore di mercato della unità immobiliare urbana, su di esso si calcola l'interesse sul capitale anzidetto, si aggiungono le spese per I.C.I. ed ogni altro contributo, e si ottiene così la somma corrispondente alla rendita catastale (art. 27 d.P.R. 1949, n. 1124). Il saggio di interesse da applicare è quello proprio del mercato dei valori immobiliari della microzona (art. 28, co. 1 d.P.R. 1949, n. 1124).

L'aggiunta delle spese per l'imposta sui fabbricati è coerente con il principio, valido anche per i fabbricati soggetti a locazione, della **esclusione di qualsiasi incidenza delle imposte**: poiché l'I.C.I., e più in generale l'imposta sui fabbricati (es. la quota IRPEF incidente su di essi), è detratta, sul piano economico, dal reddito immobiliare, per conseguirne la neutralizzazione occorre aggiungerne l'importo. Esattamente come le norme richiamate (artt. 27, co. 1 e 28, co. 2 d.P.R. 1949, n. 1124) dispongono.

4.5.3.- Ratio, rilevanza e decorrenza della rendita - Determinata la rendita catastale, essa assume una precisa valenza ai fini tributari: vale sia a connotare la **capacità contributiva**

del contribuente, sia a costituire un **limite al potere accertativo** della Agenzia delle Entrate⁶², quando in sede di registrazione del contratto costitutivo, modificativo o estintivo di un diritto reale il valore dichiarato per l'immobile sia quantomeno conforme a quello catastale, e quando in sede di registrazione di un contratto di locazione esso rispetti determinati livelli rispetto alla rendita medesima.

Dal 1/1/2000, la rendita attribuita decorre dalla data di notificazione all'interessato e dalla medesima data decorre altresì il termine per l'impugnazione (art. 74, co. 1 Lg. 21/11/2000, n. 342).

Tuttavia, occorre rammentare quanto s'è detto sopra in ordine agli immobili non accatastati o accatastati secondo classamenti non più coerenti al reale⁶³: per essi la decorrenza della rendita è fissata normativamente al *«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»* (art. 1, co. 336 lg. 2004, n. 311).

Quindi, di regola **la rendita non ha decorrenza retroattiva** se determinata su denuncia **tempestiva** dell'interessato; ha sempre **decorrenza retroattiva** quando sia accertata su **iniziativa del Comune**.

Sul punto della **decorrenza della rendita attribuita ad iniziativa tempestiva**

⁶² *«In tema di reddito dei fabbricati a fini fiscali, l'ordinamento tributario attribuisce alla rendita catastale funzione strumentale immediata nell'individuazione della capacità contributiva, mentre la proprietà di un'unità immobiliare è direttamente assunta dal giudice ad indice di capacità contributiva. Invece, quando la capacità contributiva è correlata al valore o all'incremento di valore dell'immobile - come si verifica in materia di imposte indirette - la rendita non esplica effetti immediati, ma serve solo per delimitare il potere accertativo dell'Amministrazione, essendo la base imponibile costituita dal valore venale in comune commercio. In entrambe le ipotesi, il valore degli immobili, ove l'esplicazione della funzione della rendita lo presupponga, è determinato applicando all'ammontare delle rendite catastali risultanti in catasto, periodicamente rivalutate, i moltiplicatori previsti dal primo periodo dell'ultimo comma dell'art. 52 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, che sono stabiliti dal D.M. 14 dicembre 1991 nella misura di cento volte per le unità immobiliari classificate nei gruppi catastali A, B e C e di cinquanta e trentaquattro volte, rispettivamente, per quelle classificate nei gruppi D ed E. Dall'entità di tali moltiplicatori si ricava, in senso inverso, che il saggio di capitalizzazione delle rendite catastali, al quale fa riferimento l'art. 29 del d.P.R. 1 dicembre 1949, n. 1142 per la determinazione del capitale fondiario, è rappresentato, a seconda dei diversi gruppi, dall'1 per cento, dal 2 per cento e dal 3 per cento e, essendo lo stesso determinato uniformemente ed autoritativamente per ciascun gruppo, nessuna discrezionalità può essere riconosciuta all'U.T.E. nella sua individuazione»* (così CASS. CIV. sez. V, 2 maggio 2005, n. 9056).

⁶³ Cfr. *supra* § 4.3.3.

dell'interessato, sussiste tuttavia un contrasto giurisprudenziale di non poco momento legato alla determinazione della natura della denuncia stessa. Inizialmente, la Suprema Corte non ebbe incertezze nel ritenere che essa avesse **natura costitutiva**⁶⁴, ciò in quanto la rendita da null'altro deriverebbe se non dalla valutazione operata dalla Agenzia del Territorio. Ciò spiega il motivo per cui la rendita non potrebbe retroagire ad epoca anteriore alla sua dichiarazione da parte della Agenzia del Territorio. V'è anche una **interpretazione intermedia** fra questa e la successiva, secondo cui la decorrenza sarebbe quella della «*messa in atti*»⁶⁵.

Di contro una recentissima e ben più consapevole sentenza, ha criticato tale impostazione, giungendo alla conclusione opposta: **l'attribuzione della rendita ha natura dichiarativa**, quindi è naturalmente retroattiva alla data di presentazione della denuncia⁶⁶. La rendita null'altro sarebbe se non la "fotografia" monetaria dell'immobile che è

⁶⁴ «*In tema di Imposta comunale sugli immobili (I.C.I.) relativa a fabbricato classificabile nel Gruppo catastale D, non ancora iscritto in catasto, interamente posseduto da impresa e distintamente contabilizzato, la base imponibile è costituita dal valore determinato, alla data di inizio di ciascun anno solare ovvero, se successiva, alla data di acquisizione, con l'applicazione dei coefficienti fissati per ogni anno, a partire dal 1993 mentre del tutto estranea a tale disciplina è la disposizione contenuta nel comma quarto dell'art. 5 D.Lgs. 30 dicembre 1992 n. 504; pertanto il provvedimento di attribuzione della rendita catastale all'immobile, che ha natura costitutiva e non dichiarativa, non ha efficacia retroattiva e non si applica per i periodi di imposta precedenti alla attribuzione della rendita, in relazione ai quali trova applicazione solo il criterio del "valore contabilizzato", ossia fissato sulla base dei costi contabili (In applicazione di tale principio, la Corte ha cassato con rinvio la sentenza della Commissione Tributaria che aveva accolto la domanda di rimborso avanzata da una società che aveva chiesto il pagamento della differenza tra il più alto valore contabilizzato, in base al quale aveva pagato l'I.C.I. al Comune, e il valore più basso del cespite, ottenuto moltiplicando, per il coefficiente stabilito, la rendita catastale attribuita all'immobile industriale solo nell'anno 1998)*» (così CASS. CIV., sez. V, 30 dicembre 2004, n. 24235).

⁶⁵ «*In tema di I.C.I., 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 di quest'ultimo 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"), ricavabile dall'art. 5, comma secondo, del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, in forza del quale per ciascun atto d'imposizione devono assumersi le rendite quali risultanti in catasto al primo gennaio dell'anno di imposizione*» (così CASS. CIV., sez. V, 27 ottobre 2004, n. 20854).

⁶⁶ «*Tale "ratio decidendi" [quella di cui alla sentenza 2004, n. 24235, che annetteva natura costitutiva all'attribuzione di rendita] appare a questo collegio suscettibile di meditato riesame, alla luce della normativa vigente. Quando, come nella presente fattispecie, è pacifico che l'attribuzione di una rendita avvenuta nel 1998 costituisce il recepimento di variazioni denunciate dall'esecutore-proprietario nel 1992, appare intuitivamente difficile attribuire valore costitutivo all'attribuzione della rendita stessa e non valore ricognitivo - dichiarativo di variazioni intervenute da tempo. Ma il dato normativo il quale, come si esprime il*

quello che era. Ciò appare evidente soprattutto nel caso di silenzio assenso da parte della Agenzia del Territorio alla rendita catastale presunta attribuita dal proprietario al momento dell'accatastamento.

Il conflitto è aperto.

Tuttavia, pur ritenendo le considerazioni critiche svolte dalla seconda sentenza decisamente convincenti sul piano logico-giuridico, inclinerei a ritenere più esatta la prima conclusione, sulla base dei dati normativi dianzi riferiti: il legislatore ha inteso distinguere fra interessato adempiente ed interessato inadempiente, ed ha configurato la retroattività come una sanzione per il secondo, beneficiando il primo di una decorrenza posteriore. inoltre, si deve rammentare che in entrambi i casi la Cassazione s'è pronunciata su fattispecie disciplinate dalle norme vigenti anteriormente a quelle dianzi rammentate del periodo 2000-2004.

4.5.4.- Impugnabilità della rendita - L'attribuzione della rendita è atto direttamente ed autonomamente impugnabile nei confronti della Agenzia del Territorio, quando sia portato a conoscenza dell'interessato, ai sensi dell'art. 2, co. 2 D.Lgs. 1992, n. 546.

Ed in sede di impugnazione parte attrice può dedurre la violazione di ciascuno dei passaggi dianzi enucleati, con la conseguenza che la Agenzia del Territorio deve fornire la prova della corretta applicazione del parametro contestato.

Il che normalmente non è in grado di fare, invocando l'applicazione del sistema informatico di qualificazione, classificazione ed attribuzione automatica della rendita denominato DOCFA.

Il sistema DOCFA assume così i connotati di una scatola magica dalla quale escono i dati catastali, in forza di algoritmi sconosciuti e secondo una logica imperscrutabile. Tuttavia si deve rammentare che a parità di dati fattuali immessi, il sistema non restituisce ineluttabilmente sempre lo stesso risultato, ma spesso risultati diversi più o meno prossimi.

*precedente n. 24235.04, appare dimostrare la natura dichiarativa e non costitutiva dell'attribuzione di rendita emerge proprio dal testo dell'art. 11 comma 1: avvenuta e comunicata la nuova rendita, il comune provvede al recupero della maggiore ICI dovuta senza applicazione delle sanzioni; ovvero al rimborso dell'imposta versata in eccesso con interessi. Quanto dire che **la rendita, una volta determinata, fa retroagire i suoi effetti alla data della richiesta e quindi ha natura dichiarativa e comunque effetto retroattivo**» (così CASS. CIV. sez. V, 9 marzo 2005, n. 5109, in motivazione).*

Qui non si intende di certo contestare la legittimità del ricorso al sistema informatico, tanto più che in tal senso dispone l'art. 1, co. 374 **lg. 2004, n. 311**:

«Alla presentazione degli atti di aggiornamento del catasto si può provvedere, a decorrere dal 1° marzo 2005, con procedure telematiche, mediante un modello unico informatico di aggiornamento degli atti catastali sottoscritto con firma elettronica avanzata dal tecnico che li ha redatti ovvero dal soggetto obbligato alla presentazione».

Il sistema é stato ufficializzato con una specifica previsione regolamentare (il Provvedimento 22/3/2005 del Direttore della Agenzia del Territorio, *«Attivazione del servizio di trasmissione telematica del modello unico informatico catastale relativo alle dichiarazioni per l'accertamento delle unità immobiliari urbane di nuova costruzione e alle dichiarazioni di variazione dello stato, consistenza e destinazione delle unità immobiliari urbane censite (Docfa), limitatamente ad alcune aree geografiche»*, in Gazz. Uff. 4 aprile 2005, n. 77, S.O), ma si intende sottolineare che esso, quali che siano le specifiche cui si informa, è pur **sempre e solo uno strumento applicativo di principi normativi**, onde, **in caso di contestazione, ogni singolo passaggio del procedimento normativo dianzi delineato deve sempre essere verificabile** dalla parte e dal giudice. Quindi il programma deve saper rendere trasparenti e comprensibili i passaggi sui quali opera.

Ciò impongono i principi fondamentali di chiarezza e trasparenza in materia tributaria, di cui agli artt. 2 e 7 lg. 27/2/2000, n. 212, che non sono minimamente rispettati dal concreto funzionamento - sostanzialmente segreto - del sistema DOCFA, che, pur volendo ammettere che rispetti le specifiche tecniche di cui al Provvedimento anzidetto (All. 1 e suballegati 1-5), non è in grado di restituire le modalità di applicazione delle norme.

A fronte di ciò, resta pur sempre la *regula iuris* dell'onere della prova: poiché spetta alla Agenzia del Territorio di provare il fatto costitutivo della pretesa, ex art. 2697, co. 1 c.c.; poiché il fatto costitutivo rilevante è rappresentato dal parametro contestato dal ricorrente, consegue che essa ha l'onere di dimostrare la legittimità dell'applicazione di quello specifico parametro, in modo giurisdizionalmente corretto, quindi verificabile.

In difetto di prova siffatta, non essendo un'esimente il ricorso ad un sistema informatizzato ed incontrollabile, l'impugnazione del ricorrente è fondata e la resistenza in-

fondata. Di conseguenza la rendita, la qualificazione od il classamento attribuito saranno o annullati, ripristinandosi la situazione precedente, ovvero annullati con attribuzione della rendita, o della qualificazione o del classamento inferiori ammessi dal ricorrente stesso.

4.5.4.1.- Impugnazione unitamente all'avviso I.C.I., litisconsorzio - Il problema nuovo e centrale, che sorge in materia di impugnazione della rendita, ma è identico in caso di impugnazione della qualificazione e del classamento, è costituito dal **litisconsorzio fra Agenzia del Territorio e Comune** interessato.

La posizione della Suprema Corte è ferma nel negare in linea generale la sussistenza di alcun litisconsorzio nel processo tributario⁶⁷, ad eccezione del caso in cui in primo grado sia intervenuta un'altra parte, il cui intervento integra un litisconsorzio necessario processuale in grado di appello⁶⁸.

Ed ha continuato a seguire tale impostazione anche in materia di impugnazione della rendita, con l'effetto di sollevare una questione ulteriore.

La rendita (ma lo stesso vale per qualificazione e classamento) rileva ai fini di varie imposte dirette ed indirette, e, se si nega la configurabilità di alcun litisconsorzio necessario, la conseguenza è che ci possono essere tante rendite quante sono le imposte interessate: I.C.I., I.R.P.E.F., I.R.P.E.G., Registro, etc. Il che significa vanificare in radice la funzione stessa del catasto a fini tributari.

Consapevole del problema, la Cassazione ha tentato di porvi rimedio affermando che, se il contribuente intende ottenere una pronuncia che faccia stato nei confronti di tutti gli enti impositori, che ovviamente non sono la Agenzia del Territorio, ma la Agen-

⁶⁷ Così è stato negato il litisconsorzio necessario sostanziale fra sostituti e sostituto d'imposta: CASS. CIV., sez. V, 2 aprile 2003, n. 5020; sez. V, 11 agosto 2000, n. 10613; sez. I, 9 febbraio 2000, n. 1433; sez. un., 17 novembre 1999, n. 789; in materia di imposte di successione CASS. CIV. sez. V, 20 febbraio 2003, n. 2534 e sez. V, 9 aprile 2003, n. 5595.

⁶⁸ «Anche nel processo tributario, che espressamente ammette l'istituto dell'intervento ex art. 14 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 - nei limiti ivi indicati -, **l'intervento adesivo dipendente determina un'ipotesi di causa inscindibile, ai sensi dell'art. 331 c.p.c., con conseguente configurabilità di un litisconsorzio necessario processuale in grado di appello.** L'omessa notifica dell'impugnazione al litisconsorte necessario non comporta l'inammissibilità del gravame (tempestivamente proposto nei confronti dell'altra parte), ma soltanto l'esigenza dell'integrazione del contraddittorio per ordine del giudice e, in mancanza di questo, la nullità dell'intero processo di secondo grado e della sentenza che lo ha concluso, rilevabile d'ufficio anche in sede di legittimità» (così CASS. CIV., sez. V, 30 gennaio 2004, n. 1789).

zia delle Entrate, il Comune, l'Agenzia del Demanio, deve impugnare l'attribuzione della rendita nei confronti della Agenzia del Territorio, così da ottenere la "messa in atti" della rendita ritenuta legittima del giudice tributario. Donde la conseguenza per cui quella statuizione viene a costituire un vero e proprio giudicato nei confronti degli altri enti, anche se la Corte ha avuto il ritegno di non parlare di giudicato, che ex art. 2909 c.c. si può formare solo fra le medesime parti in causa.

Infatti:

«L'atto attributivo della rendita catastale è atto autonomamente impugnabile nei confronti dell'Agenzia del Territorio; con tale impugnazione, possono essere fatte valere le questioni relative alla rendita, per cui è precluso il loro apprezzamento nei giudizi su atti successivi; in particolare, l'oggetto dell'impugnazione nei confronti del comune dell'avviso di liquidazione dell'ICI resta limitato, benché la determinazione dell'imponibile consegua per i fabbricati iscritti in catasto all'applicazione di predeterminati moltiplicatori alle rendite attribuite, al solo riscontro dell'esistenza e dell'efficacia del provvedimento di attribuzione posto a fondamento della pretesa impositiva dell'ente locale» (così CASS. CIV., sez. V, 10 settembre 2004, n. 18271).

Donde si tragga la preclusione di cui parla la sentenza, il giudice di legittimità non dice, e si può ritenere che si fondi sul principio di unicità del catasto e dei suoi effetti.

Codesto insegnamento può essere condiviso nei limiti in cui afferma la necessità di impugnare l'atto catastale nei confronti del soggetto deputato a formarlo, che sino al 1998 fu solo l'U.T.E.

Ma il problema si pone dopo il d.P.R. 1998, n. 138 e dopo la legge 2004, n. 311, che ha riconosciuto ai comuni una rilevante competenza sia in tema di formazione e revisione dei classamenti, sia in tema di formazione della tariffa, mediante il dissenso con il conseguente intervento delle Commissioni Censuarie provinciale e centrale, tanto doversi affermare che oggi la formazione del catasto è **competenza congiunta e paritaria, ancorché ripartita, di due diversi organi, la Agenzia del Territorio** a livello nazionale, sia pure operante nelle sue articolazioni provinciali, **ed il singolo comune**.

Non solo, ma in materia, il Comune ha il potere-dovere di promuovere autonomamente la revisione di classamento, cui consegue l'attribuzione della rendita catastale, a

mente dell'art. 1, co. 336 lg. 2004, n. 311, come si è detto, sia in quanto ente competente alla tenuta del catasto, sia in quanto ente impositore a fini I.C.I. Il che conferma e rafforza quanto s'è detto: il catasto è ormai attribuito alla competenza congiunta di Comune e Agenzia del Territorio.

Ed allora non si comprende per qual motivo il Comune non sarebbe litisconsorte necessario in un processo di impugnazione della qualificazione o della classificazione, dal momento che la sentenza è destinata a fare stato anche nei suoi confronti. Né è ipotizzabile che i due organi, che hanno competenze ripartite, non debbano essere presenti entrambi nel giudizio in cui si controverte proprio dell'accatastamento.

Sicché, secondo l'insegnamento giurisprudenziale, il Comune sarebbe condizionato da una sentenza pronunciata in un processo dal quale è stato escluso.

Tanto più che il Comune è parte convenuta nel caso in cui abbia notificato un avviso di liquidazione I.C.I. derivante da una maggior rendita, avviso che costituisce a tutti gli effetti anche atto di notifica della predetta rendita, ex art. l'art. 74, co. 3 Lg. 21/11/2000, n. 342, maggior rendita che ben può essere conosciuta dall'interessato solo in quel momento, con la possibilità di impugnarla, sia nei confronti del Comune che della Agenzia del Territorio. Sicché si avrebbe un litisconsorzio a seconda del modo in cui il contribuente ha conoscenza del provvedimento catastale, il che pare contraddittorio.

Parrebbe doversi concludere che *«l'oggetto del ricorso riguarda inscindibilmente più soggetti, questi devono essere tutti parte nello stesso processo e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni di essi»* (art. 14, co. 1 D.Lgs. 1992, n. 546), e che quindi in caso di impugnazione di un atto di qualificazione, classamento o attribuzione di rendita sussiste un litisconsorzio necessario fra Comune e Agenzia del Territorio.

4.6.- Motivazione degli atti catastali - Argomento spinoso è quello della motivazione degli atti catastali. Le ragioni sono quelle dianzi proposte: l'applicazione di strumenti informatici - come oggi confezionati - implica che lo stesso funzionario, il quale effettua la *«messa in atti»* della qualificazione, classamento o rendita, ignori come si sia pervenuti a quelle conclusioni.

Né lo strumento informatico fornisce alcuna motivazione.

In fatto, gli atti catastali recano, spacciandola per motivazione, l'apodittica affermazione secondo cui le conclusioni raggiunte «*corrispondono alle caratteristiche intrinseche ed estrinseche dell'immobile*», così riproducendo testualmente il tenore dell'art. 8, co. 1 R.D.L. 1939, n. 652. Si tratta in realtà di una mera tautologia: le conclusioni sono quelleperché sono quelle!

Ma tutto ciò non è conforme agli artt. 7, co. 1 lg. 27/7/2000, n. 212 e 3 lg. 7/8/1990, n. 241 che impongono la motivazione degli atti. Con la conseguenza che un'impugnazione degli atti catastali in quanto carenti di motivazione è irrimediabilmente, sempre fondata.

L'obbligo di motivazione si ribalta anche sul Comune quando notifica l'avviso I.C.I., basato sull'attribuzione di una maggior rendita, in quanto dispone l'art. 11, co. 1 D.Lgs. 30/12/1992, n. 504 «*Il comune emette avviso di liquidazione, con l'indicazione dei criteri adottati, dell'imposta o maggiore imposta dovuta e delle sanzioni ed interessi dovuti;....*». Ora è palese che i criteri adottati non possono essere il mero riferimento ad un immotivato atto di attribuzione di rendita, perché in tal modo - come nel gioco delle tre carte - ci si farebbe beffe del principio normativo di motivazione. Resta ferma la legittimità di una motivazione *per relationem*, con che all'avviso I.C.I. sia unito un atto di attribuzione della maggior rendita adeguatamente motivato, ex art. 7, co. 1 lg. 27/2/2000, n. 212. Ove un tale atto non esista, sarà il Comune, ormai cogestore del catasto, a doversi assumere l'onere della motivazione *ab intrinseco*, dal momento che si tratta pur sempre dei fatti costitutivi - spesso: **dell'unico fatto** costitutivo - della pretesa tributaria azionata.

4.7.- Rappresentazione grafica - Un ultimo profilo della controversia catastale viene in rilievo, pur se assai raramente dedotto in causa. Intendo riferirmi alla rappresentazione grafica che ciascuna unità immobiliare, terreno o fabbricato, deve assumere per l'inserimento in catasto.

I segni grafici di rappresentazione geometrica dei beni immobili sono pur essi normativamente disciplinati dal R.D. 8 ottobre 1931 n. 1572 «*Approvazione del testo unico delle leggi sul nuovo catasto*» e dagli artt. 56-57 d.P.R. 1949, n. 1124. Ed ovviamente la rappresentazione grafica deve corrispondere al reale.

Quando ciò non accada e la Agenzia del Territorio rifiuti qualsiasi adeguamento alla realtà allora, contro il diniego, l'interessato deve adire la Commissione Tributaria, ex art. 2, co. 3 D.Lgs. 1992, n. 546.

Spettano infatti alla cognizione della Commissione *«le controversie promosse dai singoli possessori concernenti l'intestazione, la delimitazione, la figura, l'estensione, il classamento dei terreni e la ripartizione dell'estimo fra i compossessori a titolo di promiscuità di una stessa particella,»*.

5.- Imposte fondate in tutto od in parte sulla rendita catastale - Numerose imposte hanno un imponibile fondato in tutto o in parte sulla rendita catastale, la quale, ex art. 23 R.D.L. 13/4/1939 n. 652, *«costituisce la base per la determinazione, nei modi che saranno stabiliti per legge, del reddito imponibile soggetto alle imposte ed alle sovrimeposte»*.

Esula manifestamente dai limiti dell'intervento una trattazione di tutte tali imposte. Appare opportuno, invece, considerare quei profili di ciascuna che risultano correlati ai dati catastali.

5.1.- Imposta Comunale sugli Immobili - I.C.I. - La maggiore, per l'importanza che è venuta assumendo ed assumerà ancor più in futuro, è l'I.C.I.

Basta rammentare il tenore dell'art. 5 D.Lgs. 1992, n. 504:

«1. Base imponibile dell'imposta è il valore degli immobili di cui al comma 2 dell'articolo 1.

2. Per i fabbricati iscritti in catasto, il valore è costituito da quello che risulta applicando all'ammontare delle rendite risultanti in catasto, vigenti al 1° gennaio dell'anno di imposizione, i moltiplicatori determinati con i criteri e le modalità previsti dal primo periodo dell'ultimo comma dell'articolo 52 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131. Con decreti del Ministro delle finanze le rendite catastali sono rivalutate, ai fini dell'applicazione dell'imposta di cui all'articolo 1, periodicamente in base a parametri che tengono conto dell'effettivo andamento del mercato immobiliare.

3. Per i fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, fino all'anno nel quale i medesimi sono iscritti in catasto con attribuzione di rendita, il valore è determinato, al-

la data di inizio di ciascun anno solare ovvero, se successiva, alla data di acquisizione, secondo i criteri stabiliti nel penultimo periodo del comma 3, dell'articolo 7 del decreto-legge 11 luglio 1992, n. 333, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1992, n. 359, applicando i seguenti coefficienti: per l'anno 1993: 1,02; per l'anno 1992: 1,03; per l'anno 1991: 1,05; per l'anno 1990: 1,10; per l'anno 1989: 1,15; per l'anno 1988: 1,20; per l'anno 1987: 1,30; per l'anno 1986: 1,40; per l'anno 1985: 1,50; per l'anno 1984: 1,60; per l'anno 1983: 1,70; per l'anno 1982 e anni precedenti: 1,80. I coefficienti sono aggiornati con decreto del Ministro delle finanze da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale. In caso di locazione finanziaria il locatore o il locatario possono esperire la procedura di cui al regolamento adottato con decreto del Ministro delle finanze del 19 aprile 1994, n. 701, con conseguente determinazione del valore del fabbricato sulla base della rendita proposta, a decorrere dal primo gennaio dell'anno successivo a quello nel corso del quale tale rendita è stata annotata negli atti catastali, ed estensione della procedura prevista nel terzo periodo del comma 1 dell'articolo 11; in mancanza di rendita proposta il valore è determinato sulla base delle scritture contabili del locatore, il quale è obbligato a fornire tempestivamente al locatario tutti i dati necessari per il calcolo.

4. **Per i fabbricati, diversi da quelli indicati nel comma 3, non iscritti in catasto, nonché per i fabbricati per i quali sono intervenute variazioni permanenti, anche se dovute ad accorpamento di più unità immobiliari, che influiscono sull'ammontare della rendita catastale**, il valore è determinato con riferimento alla rendita dei fabbricati similari già iscritti. Il termine per la proposizione del ricorso avverso la nuova determinazione della rendita catastale dei fabbricati decorre dalla data in cui il contribuente abbia avuto conoscenza piena del relativo avviso. A tale fine, gli uffici competenti provvedono alla comunicazione dell'avvenuto classamento delle unità immobiliari a mezzo del servizio postale con modalità idonee a garantire l'effettiva conoscenza da parte del contribuente, garantendo altresì che il contenuto della comunicazione non sia conosciuto da soggetti diversi dal destinatario. Fino alla data dell'avvenuta comunicazione non sono dovuti sanzioni e interessi per effetto della nuova determinazione della rendita catastale. Resta fermo quanto stabilito dall'articolo 3 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472».

Quanto ai fabbricati, quindi, l'imponibile si determina a seconda che siano riconducibili a quattro categorie:

- I) fabbricato **accatastato con già avvenuta attribuzione di rendita**, art. 5, co. 2 ➔ applicazione della rendita catastale;
- II) fabbricato **non accatastato e classificabile in cat. D, interamente posseduto da imprese e distintamente contabilizzato**, art. 5, co. 3 ➔ in sequenza: valore contabile, poi rendita catastale presunta, infine rendita definitiva;
- III) fabbricato **non accatastato e non classificabile in cat. D**, art. 5, co. 4 ➔ rendita per comparazione;
- IV) **fabbricato**, accatastato o non accatastato, **su cui siano intervenute variazioni permanenti**, art. 5, co. 4 ➔ rendita per comparazione⁶⁹.

Giova sottolineare che, per ciascuna categoria, tenuto conto della forma lessicale della norma, **i requisiti plurimi debbono esistere congiuntamente**. Così in particolare per la terza ipotesi ove la non iscrizione ed il possesso da parte di imprese sono requisiti che debbono coesistere, in quanto compresi entrambi nella elencazione fissata dalla norma e non separati da una disgiuntiva.

Inoltre, le norme di cui ai commi terzo e quarto, sono eccezionali e debbono essere

⁶⁹ «In tema di ICI e con riferimento alla determinazione della base imponibile, l'art. 5 del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, al secondo comma, fornisce un criterio generale relativo all'ipotesi ordinaria di fabbricati iscritti in catasto e forniti di rendita catastale. Per le ipotesi in cui tali condizioni non si realizzano, il terzo comma dello stesso articolo fornisce un criterio specifico per i soli fabbricati classificabili nella categoria D, non iscritti in catasto, subordinandone però l'applicabilità alla presenza di due ulteriori requisiti, e cioè che essi: a) siano interamente posseduti da imprese; b) siano "distintamente contabilizzati". Per tutte le altre ipotesi il successivo quarto comma fissa un criterio sussidiario, di carattere generale, fondato sulla rendita dei fabbricati simili, che, proprio in virtù della sua generalità, è applicabile anche ai fabbricati classificabili in cat. D "diversi da quelli indicati nel comma 3", dovendosi intendere per tali quelli che non presentino gli ulteriori requisiti suindicati. D'altronde, l'assenza di un valore contabile autonomo di un fabbricato a destinazione speciale, nelle scritture dell'impresa che ne abbia il possesso, quale che ne sia la ragione e indipendentemente da qualsiasi profilo di illegittimità, determina la materiale impossibilità di applicazione del criterio di cui al terzo comma citato, non diversamente da quanto accade per l'applicazione del criterio generale di cui al secondo comma, nel caso di immobile iscritto in catasto senza però attribuzione di rendita, imponendosi in entrambi i casi il ricorso all'ultimo criterio residuo, che è quello previsto dal quarto comma» (così CASS. CIV. sez. V, 16 agosto 2005, n. 16916).

interpretate secondo stretto diritto, ex art. 14 prel.⁷⁰

I problemi si sono accentrati sulla determinazione dell'imponibile, cioè sul valore catastale del bene, atteso che - per il resto - la liquidazione dell'imposta si riduce ad una mera moltiplicazione.

I principi che emergono dalla giurisprudenza sono i seguenti.

Anzitutto, il **criterio esclusivo insuscettibile di deroga è quello del valore catastale, che non può esser surrogato da alcun altro canone per gli immobili a destinazione ordinaria, di cui all'art. 5, co. 2.**⁷¹

Un secondo ordine di questioni si è posto in relazione alla distinzione delle fattispecie di cui ai commi terzo e quarto, ed in particolare per i fabbricati classificabili in cat. D.

I principi sono: i **fabbricati di cat. D non ancora iscritti in catasto sono considerati al valore contabile (c.d. di libro)**, e cioè secondo i valori emergenti dalle appostazioni di bilancio, **fra il momento iniziale di proprietà e quello di domanda di accatastamento**; da tale secondo momento l'imposta è dovuta sulla base di una **rendita catastale presunta, salvo conguaglio al momento della attribuzione della rendita definitiva**⁷². Rammentandosi tuttavia che la rendita deve esser stabilita per stima diretta.

⁷⁰ cfr. in questo senso: «*Attesa la natura speciale della disciplina si impone un'interpretazione letterale delle disposizioni richiamate ed, in particolare, dell'art. 5 D.Lgs. n. 504/95*» così CASS. CIV. sez. V, 30 dicembre 2004, n. 24235.

⁷¹ «*In tema di base imponibile dell'ICI, il criterio esclusivo, non suscettibile di deroga, per la determinazione del valore dei fabbricati iscritti in catasto, a norma dell'art. 5, comma 2, del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, è imperniato sulla rendita catastale, senza che possa farsi ricorso a criteri diversi. In particolare, il prezzo di aggiudicazione del bene in sede di esecuzione forzata può assumere rilievo per la determinazione della base imponibile nella differente ipotesi delle aree fabbricabili, per le quali, ai sensi del successivo comma 5, "il valore è costituito da quello venale in comune commercio". Né argomenti in senso contrario possono desumersi dalla disciplina dell'INVIM e dell'imposta di registro, che sono imposte sui trasferimenti, perché in un'imposta sul patrimonio quale è l'ICI viene meno l'esigenza di rapportare la base imponibile al valore di mercato, mentre trova giustificazione la tendenza, espressa dal detto art. 5, comma 2, a parametrare l'imposizione su un valore, come quello determinato sulla base della rendita catastale, forse più astratto e virtuale, ma certamente più omogeneo nei confronti della generalità dei contribuenti, e come tale maggiormente idoneo ad esprimere la consistenza del rispettivo patrimonio, considerato in maniera "statica"*» (così CASS. CIV. sez. V, 23 marzo 2005, n. 6314).

⁷² «*In tema di ICI e con riferimento alla base imponibile dei fabbricati non iscritti in catasto, posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, l'art. 5, terzo comma, del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, ha previsto, fino alla attribuzione della rendita catastale, un metodo di determinazione della base imponibile collegato alle iscrizioni contabili. Pertanto, fino a che la richiesta di attribuzione della rendita non viene formulata, il proprietario del fabbricato di categoria D è tenuto ad applicare il regime del valore*

Si è posto problema per **fabbricati oggettivamente di cat. D, ma iscritti a catasto in cat. C/1, in tal caso l'imposta è sempre dovuta in ragione della categoria effettiva di appartenenza**, e quindi in applicazione del terzo comma dell'art. 5, non di quella attribuita, più o meno intenzionalmente, all'atto dell'accatastamento, salva l'irrogazione delle sanzioni del caso⁷³.

Per i fabbricati, diversi da quelli di cat. D, non iscritti a catasto, si applica un valore per comparazione, sempre in via provvisoria, **in riferimento alla rendita di fabbricati analoghi già iscritti**⁷⁴. È chiaro che la motivazione adeguata di un avviso, in tal caso deve individuare i dati tipologici analoghi, che hanno portato all'applicazione della rendita per comparazione.

Un ultimo problema ricorre con una certa frequenza in materia di I.C.I. ed è quello della **ruralità, o meno, del fabbricato**.

I requisiti della natura rurale di un fabbricato sono fissati normativamente (art. 9,

contabile; ma dal momento in cui fa la richiesta egli, pur applicando ormai in via precaria il metodo contabile, diventa titolare di una situazione giuridica nuova derivante dall'adesione al sistema generale della rendita catastale, sicché può avere il dovere di pagare una somma maggiore (ove intervenga un accertamento in tali sensi) o può avere il diritto a pagare una somma minore ed a chiedere il relativo rimborso nei termini di legge. Il principio ritraibile dal terzo comma dell'art. 74 della legge 21 novembre 2000, n. 342, secondo il quale, per le rendite attribuite prima del 31 dicembre 1999, le maggiori o minori imposte possono essere chieste sia dal titolare dal lato attivo, che dal titolare dal lato passivo, non modifica il predetto sistema, confermando, sia pur implicitamente, il diritto al rimborso previsto dall'art. 13 del d.lgs. n. 504 del 1992, collegato evidentemente alla attribuzione della rendita» (così CASS. CIV. sez. V, 17 giugno 2005, n. 13077; conformi CASS. CIV. Sez. V, 9 luglio 2004, n. 12721, in motivazione; sez. V, 30 dicembre 2004, n. 24235).

⁷³ «In tema di ICI di fabbricati categoria "D" non ancora iscritti in catasto ma dichiarati di categoria C/1, con rendita presunta inferiore a quella successivamente attribuita anche se non notificata, a cui è seguito avviso di accertamento in rettifica nel 1999 da parte del Comune non impugnato dal contribuente, la base imponibile va determinata in base all'art. 5, comma 3, del D.lg. 30 dicembre 1992, n. 504, per cui è da considerarsi legittima la successiva irrogazione di sanzioni per infedele dichiarazione il primo anno ex art. 14, comma 2, del D.lg. 18 dicembre 1997, n. 472 e per parziale versamento dell'imposta negli anni successivi ex art. 14, comma 1, del citato D.lg. n. 504 del 1992, norma più favorevole rispetto alla maggior sanzione prevista dall'art. 13 del D.lg. 18 dicembre 1997, n. 471» (così CASS. CIV., sez. V, 9 luglio 2004, n. 12721)

⁷⁴ «In tema di Imposta comunale sugli immobili (ICI), ai fini della determinazione della base imponibile (costituita dal valore degli immobili), l'art. 5, comma 4, del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, stabilisce che, per i fabbricati non iscritti in catasto (diversi da quelli di cui al precedente comma 3), il valore va determinato "con riferimento alla rendita dei fabbricati similari già iscritti". Ad un tal riguardo, a detto criterio sintetico-comparativo non può essere ritenuto equipollente - e ne è, pertanto, illegittima l'applicazione - il diverso criterio che faccia riferimento alla rendita attribuita al fabbricato in questione in epoca successiva agli anni d'imposta oggetto di controversia» (così CASS. CIV., sez. V, 24 giugno 2004, n. 11830).

co. 3 **D.L. 30/12/1993 n. 557**, come modificato dall'art. 2 D.P.R. 23 marzo 1998, n. 139), e, per quanto qui rileva, sono i seguenti:

- a) *«il fabbricato deve essere posseduto dal soggetto titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale sul terreno, ovvero dall'affittuario del terreno stesso o dal soggetto che ad altro titolo conduce il terreno cui l'immobile è asservito o dai familiari conviventi a loro carico risultanti dalle certificazioni anagrafiche o da **soggetti titolari di trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura** o da coadiuvanti iscritti come tali ai fini previdenziali»* (lett. a);
- b) *«l'immobile deve essere **utilizzato quale abitazione** dai soggetti di cui alla lettera a)»* e quindi deve essere utilizzato come abitazione da parte appellante (lett. b);
- c) *«il terreno cui il fabbricato è asservito deve avere **superficie non inferiore a 10.000 metri quadrati ed essere censito al catasto terreni con attribuzione di reddito agrario**»* (lett. c);
- d) *«il volume di affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo deve risultare **superiore alla metà del suo reddito complessivo**»* (lett. d);
- e) esclusione dalla categoria, dei fabbricati dotati dei requisiti propri delle unità immobiliari urbane classate in A/1 e A/8 (lett. e), ora R/1 ed R/2.

Detti **requisiti** debbono essere **compresenti**, in quanto la norma inizia stabilendo le condizioni della ruralità: *«Ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili agli effetti fiscali, i fabbricati o porzioni di fabbricati destinati ad edilizia abitativa devono soddisfare le seguenti condizioni....»*, quindi **tutte dette condizioni debbono sussistere simultaneamente**, sia quelle positive (primi quattro requisiti) sia quella negativa (quinto requisito). Donde la conseguenza: basta l'assenza di uno soltanto di detti requisiti per escludere la ruralità dell'edificio. La *ratio* è evidente: consiste in un drastico ridimensionamento del numero dei fabbricati rurali, in favore di quelli di civile abitazione. Ciò soprattutto tenuto conto del fatto che i secondi sono definiti negativamente in relazione ai primi:

«Si considerano come immobili urbani i fabbricati e le costruzioni stabili di qualunque materiale costituite, **diverse dai fabbricati rurali**» (art. 4, co.1 R.D.L. 1939, n. 652).

Ai requisiti precedenti, ed in parziale deroga della presupposta insistenza del fabbricato sui terreni agricoli, se ne aggiunge un altro, nel caso in cui **«Fermi restando i requisiti previsti dal comma 3, si considera rurale anche il fabbricato che non insiste sui terreni cui l'immobile è asservito, purché entrambi risultino ubicati nello stesso comune o in comuni confinanti»** (art. 9, co. 4 D.L. 30/12/1993 n. 557, come introdotto dalla legge di conversione 26/2/1994, n. 133)

Infine, **«Ai fini fiscali deve riconoscersi carattere rurale alle costruzioni strumentali alle attività agricole di cui all'articolo 29 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. Deve, altresì, riconoscersi carattere rurale alle costruzioni strumentali all'attività agricola destinate alla protezione delle piante, alla conservazione dei prodotti agricoli, alla custodia delle macchine, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione, nonché ai fabbricati destinati all'agriturismo»** (art. 9, co. 3 bis D.L. 30/12/1993 n. 557, come introdotto dall'art. 2 D.P.R. 23 marzo 1998, n. 139). In tale ultima ipotesi la strumentalità del fabbricato è l'unico requisito richiesto e basta, da sola, a determinare la ruralità dello stesso⁷⁵.

Tale disciplina innova quella previgente che richiedeva la prova della strumentalità per titolo di proprietà⁷⁶.

⁷⁵ «Ai fini dell'esclusione dalla soggezione all'imposta comunale sugli immobili ai sensi degli artt. 1 e 2 del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, il carattere rurale dei fabbricati, che va stabilito alla stregua della disciplina del catasto in materia, va riconosciuto a tutte le costruzioni strumentali alle attività agricole di cui all'art. 29 del t.u.i.r., ovvero destinate all'agriturismo o alla protezione delle piante, alla conservazione dei prodotti agricoli, oppure alla custodia delle macchine, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione, a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 2 del d.P.R. 23 marzo 1998, n. 139 - emanato nell'esercizio della delega conferita con l'art. 3, comma 156, della legge 23 dicembre 1996, n. 662 -, disposizione che, modificando l'art. 9 del d.l. 30 dicembre 1993, n. 557, convertito in legge 26 febbraio 1994, n. 133, ha mantenuto fermo il requisito dell'asservimento dell'immobile ad un fondo limitatamente all'edilizia abitativa, assegnando rilievo, per gli altri fabbricati, soltanto alla destinazione ad una delle finalità suindicate» (così CASS. CIV. sez. V, 1 aprile 2005, n. 6884; testualmente conforme CASS. CIV. sez. V, 21 gennaio 2005, n. 1330).

⁷⁶ «In tema di imposte sui redditi e con riguardo ai redditi fondiari, il carattere rurale di costruzioni o porzioni di costruzioni, e relative pertinenze, appartenenti al possessore o all'affittuario dei terreni cui

Sintetizzando, sono **rurali i fabbricati**:

a) strumentali alle attività agricole (art. 9, co. 3 bis D.L. 30/12/1993 n. 557);

oppure

b) posseduti dai proprietari o affittuari, coltivatori diretti, in attività di servizio o pensionati, che li utilizzino come abitazione, siano asserviti ad un terreno agrario di non meno di mq. 10.000, e gli occupanti ritraggano più della metà del loro reddito complessivo dalle attività agricole;

c) siano posti quanto meno nello stesso Comune del terreno agricolo cui sono asserviti;

d) non siano classabili in cat. A/1 od A/8, ora R/1 o R/2.

Tutti gli altri sono immobili urbani, anche se siano collocati in aperta campagna.

5.2.- Imposta di Registro, la valutazione automatica, il reddito locativo catastale - Altra imposta che nella rendita catastale trova un termine di riscontro ed un limite al potere di accertamento della Agenzia delle Entrate è l'imposta di registro.

Pressoché tutti i problemi qui rilevanti sono riconducibili all'art. **52 co. 4 d.P.R. 1986, n. 131**, come integrato dall'art. 12 D.L. 14/3/1988, n. 70, convertito con modificazioni nella legge 13 maggio 1988, n. 154, **relativo alla c.d. valutazione automatica**.

L'art. 52, co. 1 d.P.R. 1986, n. 131, attribuisce alla Agenzia delle Entrate la competenza a provvedere alla rettifica del valore dichiarato nell'atto registrato, quanto ritenga che i beni o diritti «*hanno un **valore venale** superiore al valore dichiarato o al corrispettivo pattuito*». La ragione del riferimento al valore venale o commerciale è evidente: i beni o diritti sono stati oggetto di scambio nel momento in cui è stato formato l'atto da registrare, e quindi il valore dichiarato deve essere quello effettivamente voluto tra le parti. Ed era sulla base di questa norma e di quella (identica) previgente che l'ex Ufficio del Registro determinò l'intervento legislativo, di cui al quarto comma, che introdusse un

servono (carattere che fa considerare le stesse non produttive di reddito), va accertato, ai sensi dell'art. 39 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, e dell'art. 9 del D.L. 30 dicembre 1993, n. 557 (convertito nella legge 26 febbraio 1994, n. 133), mediante la prova del titolo e del collegamento funzionale tra terreni censiti in catasto e unità immobiliare considerata, i quali requisiti vanno documentati, o tecnicamente verificati, secondo precisi parametri normativi, con conseguente inidoneità a tal fine, atteso il loro valore meramente indiziario, di dichiarazioni sostitutive di atti di notorietà» (così CASS. CIV., sez. V, 14 maggio 2003, n. 7445).

limite al potere accertativo officioso mediante il riferimento ai valori catastali:

*«Non sono sottoposti a rettifica il valore o il corrispettivo degli immobili, iscritti in catasto con attribuzione di rendita, dichiarato in misura non inferiore, per i terreni, a sessanta volte il reddito dominicale risultante in catasto e, per i fabbricati, a ottanta volte il reddito risultante in catasto, aggiornati con i coefficienti stabiliti per le imposte sul reddito, né i valori o corrispettivi della nuda proprietà e dei diritti reali di godimento sugli immobili stessi dichiarati in misura non inferiore a quella determinata su tale base a norma degli articoli 47 e 48. Ai fini della disposizione del presente comma le modifiche dei coefficienti stabiliti per le imposte sui redditi hanno effetto per gli atti pubblici formati, per le scritture private autenticate e gli atti giudiziari pubblicati o emanati dal decimo quinto giorno successivo a quello di pubblicazione dei decreti previsti dagli articoli 87 e 88 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, nonché per le scritture private non autenticate presentate per la registrazione da tale data. **La disposizione del presente comma non si applica per i terreni per i quali gli strumenti urbanistici prevedono la destinazione edificatoria**».*

I moltiplicatori sono stati elevati varie volte e sono oggi pari a 75 volte per i terreni ed a 100 volte per i fabbricati (D.M. 11 novembre 1989), e quei moltiplicatori sono stati ulteriormente aumentati del 10% a far data dal 1/1/2004 dall'art. 2, co. 63, Lg. 24 dicembre 2003, n. 350 ai soli fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali.

Quella che in gergo è detta valutazione automatica consiste nel chiedere, nell'atto sottoposto a registrazione, che la Agenzia delle Entrate valuti il valore del bene oggetto di trasferimento alla stregua della norma ridetta.

Su questa base normativa, la prima controversia che si è posta concerne la individuazione dei beni cui detta valutazione si applica. Ed il primo principio è quello per cui a detta valutazione si può ricorrere **solo quando l'immobile sia iscritto a catasto ed i dati di iscrizione coincidano con la realtà**, diversamente non può far ricorso alla norma in considerazione⁷⁷. Quindi se **l'immobile sia bensì iscritto a catasto, ma sia stato**

⁷⁷ *«In tema di imposta di registro, l'applicazione, ai fini della dichiarazione, nell'atto di trasferimento di immobile, della base imponibile, del criterio della valutazione automatica di cui all'art. 52, n. 4, del d.P.R. n. 131 del 1986, postula la iscrizione in catasto dell'immobile in questione con attribuzione di*

oggetto di trasformazioni tali da incidere sulla rendita, esso deve esser considerato come non iscritto, e quindi non opera il limite al potere di accertamento della Agenzia delle Entrate⁷⁸.

Il secondo principio è relativo alla domanda degli interessati: la valutazione automatica può essere applicata **solo ove esplicitamente richiesta dall'interessato**⁷⁹, con esclusione di qualsiasi potere del notaio in proposito⁸⁰.

corrispondente rendita (oltre che, in ordine ai terreni, la non previsione di una destinazione edificatoria degli stessi negli strumenti urbanistici), con la conseguente inapplicabilità dell'istituto quando le risultanze catastali non corrispondano alla effettiva e giuridica destinazione dei suoli, anche se il contribuente non abbia avuto cura di denunciare la variazione. Pertanto, nel caso di terreni sfruttati come cave, la valutazione di cui si tratta deve essere operata con il metodo del valore venale di cui al n. 1 del citato art. 52, avuto riguardo alla circostanza che l'art. 18 r.d. 8 ottobre 1931, n. 1572, esclude le cave dalla stima fondiaria, e che la eventuale indebita iscrizione delle aree nel catasto terreni non può valere a ravvisare nella rendita fondiaria erroneamente risultante da tale iscrizione l'idoneità ad esprimere la potenzialità reddituale derivante dallo sfruttamento dei terreni stessi per una finalità estrattiva di natura esclusivamente industriale» (così CASS. CIV., sez. V, 19 ottobre 2001, n. 12774).

⁷⁸ *«Nel caso in cui si verifichi un mutamento sostanziale nello stato di fatto di un immobile già iscritto in catasto, l'immobile stesso deve considerarsi privo di rendita e, quindi, ove il contribuente non abbia curato gli adempimenti prescritti dall'art. 12 del D.L. 14 marzo 1988, n. 70, convertito, con modificazioni, nella L. 13 maggio 1988, n. 154, non trova applicazione l'art. 52 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, laddove stabilisce un limite al potere di accertamento dell'ufficio del registro in ordine agli atti concernenti immobili e l'applicazione del criterio di valutazione automatica» (così CASS. CIV., sez. V, 18 luglio 2003, n. 11279).*

⁷⁹ *«A norma dell'art. 12 del d.l. n. 70 del 1988, le disposizioni di cui all'art. 52, comma 4, del d.P.R. n. 131 del 1986 sono applicabili anche ai trasferimenti di fabbricati non ancora iscritti in catasto edilizio urbano con attribuzioni di rendita, sull'indefettibile presupposto, peraltro, che essi "siano dichiarati ai sensi dell'art. 56 del regolamento per la formazione del nuovo catasto edilizio urbano", ed all'ulteriore, imprescindibile condizione che il contribuente abbia espressamente dichiarato di volersi avvalere delle disposizioni sulla determinazione automatica del valore del bene trasferito (essendo conseguentemente escluso che tale volontà possa essere manifestata successivamente, in fase contenziosa, ed a maggior ragione che essa possa manifestarsi per la prima volta in sede di appello avverso la sentenza di primo grado della competente commissione tributaria» (così CASS. CIV., sez. V, 23 aprile 2001, n. 5980; conforme CASS. CIV., sez. V, 21 aprile 2001, n. 5936, in materia di INVIM).*

⁸⁰ *«In tema di imposta di registro, nel sistema automatico di valutazione introdotto dall'art. 52, comma 4, d.P.R. 26 aprile 1986 n. 131 - secondo il quale non sono sottoposti a verifica il valore o il corrispettivo degli immobili, iscritti in catasto con attribuzione di rendita, dichiarato in misura non inferiore, per i fabbricati, a ottanta volte il reddito risultante in catasto, aggiornato con i coefficienti stabiliti per le imposte sul reddito, con preclusione della possibilità di accertamento di un maggior valore - esteso ai trasferimenti di fabbricati, dichiarati ai sensi dell'art. 56 del regolamento per la formazione del nuovo catasto edilizio urbano, non ancora iscritti "con attribuzione di rendita" dall'art. 12 d.l. 14 marzo 1988 n. 70, a condizione, secondo il testo del decreto anteriore alla conversione in legge, che alla domanda di voltura sia "allegata specifica istanza per l'attribuzione di rendita catastale", la formulazione di tale istanza, per le conseguenze di ordine economico che essa comporta, rientra - a differenza della domanda di voltura, costituente un obbligo "ex lege" del notaio rogante, in quanto tenuto alla registrazione dell'atto - nella piena ed esclusiva disponibilità delle parti contraenti, chiamate a rispondere dei propri obblighi tributari, e pertanto unici soggetti legittimati a farne richiesta secondo una valutazione di stretta convenienza, ad esse soltanto riservata. (Nella fattispecie, anteriore alla modifica - in base alla quale "il contribuente è*

Il terzo, derivante dal precedente, è quello per cui la valutazione automatica non costituisce un diritto *ex lege* per l'interessato, ma appunto solo una facoltà di cui l'interessato può, a sua discrezione, avvalersi o meno. Infatti, la dichiarazione in contratto di un **valore non inferiore a quello catastale preclude alla Agenzia delle Entrate alcun potere di accertamento**⁸¹, ma **non configura un diritto del contribuente ad un accertamento comunque contenuto entro tale limite**⁸². Pertanto se taluno abbia indicato un valore superiore, non ha alcun diritto vederselo ridurre al limite suddetto.

Proprio in tema di imposta di registro la Suprema Corte ha affermato il **principio dell'obbligo di motivazione dell'atto catastale**, come condizione di legittimità dell'atto, quando il contratto abbia ad oggetto un immobile non ancora iscritto a catasto, pur se non è necessaria la notifica di un separato avviso di accertamento⁸³. Detto obbligo è cor-

tenuto a dichiarare nell'atto.. di volersi avvalere delle disposizioni del presente articolo" - recata all'art. 12 del d.l. n. 70 del 1988 in sede di conversione in legge, il giudice di merito aveva ritenuto legittima l'avvenuta attribuzione di rendita catastale, e la conseguente determinazione del valore dell'immobile sulla base di essa, a seguito della presentazione dell'istanza in tal senso da parte del notaio rogante, in sede di domanda di voltura dell'immobile)» (così CASS. CIV., sez. V, 27 novembre 2002, n. 16783).

⁸¹ *«L'art. 52 comma 4 d.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, preclude all'ufficio finanziario il potere di accertare un valore venale superiore a quello dichiarato solo se il valore dell'immobile iscritto in catasto con attribuzione di rendita sia stato dichiarato in misura non inferiore a quello risultante dall'applicazione dei moltiplicatori alle rendite catastali rivalutate. Conseguentemente l'accertamento di valore degli immobili dichiarato in misura inferiore a quello risultante dall'applicazione dei moltiplicatori alle rendite catastali rivalutate può far riferimento a detto valore automatico soltanto nell'ambito degli altri elementi di valutazione stabiliti dall'art. 51 comma 3 del citato decreto presidenziale» (così CASS. CIV., sez. V, 28 novembre 2001, n. 15080).*

⁸² *«Il comma 4 dell'art. 52 d.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, preclude all'ufficio finanziario il potere di accertare un valore venale superiore solo se il valore dell'immobile iscritto in catasto con attribuzione di rendita sia stato dichiarato in misura non inferiore all'importo ottenuto moltiplicando la rendita catastale per i coefficienti di aggiornamento e il risultato di tale operazione per il parametro normativo. Conseguentemente tale disposizione non attribuisce al contribuente il diritto di ottenere in ogni caso la determinazione della base imponibile tramite il meccanismo di calcolo sopra indicato, ma quest'ultimo rientra tra gli altri elementi di valutazione previsti dal citato art. 52, comma 4, ai fini dell'individuazione del valore venale in comune commercio» (così CASS. CIV., sez. V, 6 dicembre 2001, n. 15444). «In tema di imposta di registro, l'art. 52, comma 4, d.P.R. 26 aprile 1986 n. 131 preclude all'ufficio finanziario il potere di accertare un valore venale superiore se il valore dell'immobile - iscritto in catasto con attribuzione di rendita - sia stato dichiarato in misura non inferiore all'importo ottenuto moltiplicando la rendita catastale per i coefficienti di aggiornamento e il risultato di tale operazione per il parametro normativo, ma non attribuisce al contribuente il diritto di ottenere, in ogni caso, la determinazione della base imponibile tramite il meccanismo di calcolo sopra indicato» (così CASS. CIV., sez. V, 28 novembre 2001, n. 15080).*

⁸³ *«Qualora il contribuente, nell'atto di acquisto di un immobile non ancora iscritto in catasto, abbia chiesto di avvalersi del sistema automatico di valutazione, con istanza di attribuzione della relativa rendita catastale, l'ufficio non è tenuto a procedere alla separata e preventiva notifica dell'atto di accatastamento, ma l'avviso di liquidazione che l'ufficio invii al contribuente ove rilevi che il valore derivante dall'applicazione del criterio di valutazione automatico sia superiore a quello dichiarato, deve avere un contenuto*

relato al comma 2 bis del medesimo articolo, che sanziona addirittura di nullità l'atto di rettifica privo di motivazione, o con motivazione apparente.

Considerazione a parte merita la **materia delle locazioni**, che è stata profondamente innovata dalla c.d. finanziaria 2005, cioè dall'art. 1 co. 342-343 lg. 30/12/2004, n. 311), la quale ha introdotto l'art. 52 bis al d.P.R. 1986, n. 13, relativo alla imposta complementare di registro, cioè quella applicata in un momento successivo a quello di registrazione.

Dispone tal norma:

«La liquidazione dell'imposta complementare di cui all'articolo 42, comma 1, è esclusa qualora l'ammontare del canone di locazione relativo ad immobili, iscritti in catasto con attribuzione di rendita, risulti dal contratto in misura non inferiore al 10 per cento del valore dell'immobile determinato ai sensi dell'articolo 52, comma 4, e successive modificazioni. Restano comunque fermi i poteri di liquidazione dell'imposta per le annualità successive alla prima».

La norma introduce, sotto forma di limite al potere accertativo della Agenzia delle Entrate, in realtà un vero e proprio imponibile di reddito da locazione, pari al 10% del valore catastale. A titolo di raffronto storico, dal momento che la norma relativa è ormai abrogata dal 1998, l'art. 12 Lg. 1978, n. 392 stabiliva nel 3,85% sul valore dell'immobile, il reddito di locazione, sicché l'art. 52 bis considera un incremento del reddito locati-

tale da porre il contribuente stesso in grado di verificare la valutazione operata dall'Ute e, quindi, di esercitare il diritto di difesa» (così CASS. CIV., sez. V, 10 settembre 2003, n. 13241). *«In tema di imposta di registro, qualora l'acquirente di un immobile non ancora iscritto in catasto edilizio urbano con attribuzione di rendita abbia dichiarato nell'atto di acquisto di volersi avvalere della valutazione automatica, avanzando contestuale richiesta per l'attribuzione della rendita catastale, ed il valore dichiarato risulti, dopo l'attribuzione di questa, inferiore a quello determinabile in base alla nuova rendita secondo il criterio automatico, l'ufficio deve riscuotere la maggiore imposta dovuta con avviso di liquidazione senza essere tenuto ad emettere avviso di accertamento, atteso che la liquidazione avviene, in tal caso, sulla base della volontà espressa dal contribuente di assoggettamento al criterio tabellare di valutazione dell'immobile, mentre il detto ufficio non deve fare altro che calcolare la maggiore imposta dovuta sulla base di detto criterio; non è, conseguentemente, necessario procedere, prima della notifica dell'avviso di liquidazione, alla separata notificazione o comunicazione dell'atto di classamento dell'immobile con attribuzione della relativa rendita catastale, potendo tali atti essere recepiti nell'avviso di liquidazione con il quale l'ufficio procede al recupero della maggiore imposta dovuta, così da consentirne la conoscenza al contribuente e da permettere l'impugnazione dell'avviso stesso»* (così CASS. CIV., sez. V, 10 settembre 2003, n. 13241; conformi CASS. CIV., sez. V, 27 novembre 2000, n. 15254; sez. V, 27 novembre 2000, n. 15254).

vo pari al 160%. Deve aggiungersi che i nuovi contratti di locazione debbono essere redatti in forma scritta a pena di nullità e debbono indicare gli estremi catastali dell'immobile. Tutto ciò con il rischio concreto che il **reddito locativo catastale** risulti in concreto superiore a quello effettivamente ritraibile.

Quali sono i contratti di locazione cui si applica il reddito locativo catastale, è detto, indirettamente, dall'art. 1 co. 343 lg. 2004, n. 311, che dispone l'inapplicabilità di tale novissimo istituto: «*nei confronti dei contratti di locazione di immobili ad uso abitativo stipulati o rinnovati a norma degli articoli 2, comma 3, e 4, commi 2 e 3, della legge 9 dicembre 1998, n. 431*». Così sono **inapplicabili** le norme suddette nei confronti dei contratti di locazione stipulati ad uso abitativo entro l'ambito di accordi collettivi mirati alla moderazione del canone (art. 2, co. 3) e secondo i requisiti previsti dalla convenzione nazionale intervenuta con il Ministero dei Lavori Pubblici (art. 4, co. 2 e 3). Con inclusione quindi di tutti gli altri tipi di locazione, compresi quelli di cui all'art. 4 bis lg. 9/12/1998, n. 431, che considera i contratti di locazione agli studenti. Ciò in quanto quella considerata è una norma di eccezione, sottoposta a interpretazione rigorosa, ex art. 14 prel.

Il problema sorge in relazione all'art. 2 D.L. 13/9/2004, n. 240 convertito con modificazioni nella legge 12/11/2004, n. 269, che ha introdotto *ex novo* altre tipologie di contratto di locazione:

- I) nuovo contratto di locazione stipulato da uno sfrattato (co. 2);
- II) contratto di locazione, della durata massima biennale, stipulato da un ente locale per soddisfare le esigenze degli sfrattati (co. 3);
- III) contratto di locazione, della durata triennale prorogabile per un biennio, stipulato da un ente locale per soddisfare le esigenze degli sfrattati (co. 3);
- IV) nuovo contratto di locazione stipulato da uno sfrattato, per la durata di un triennio prorogabile per un biennio, a canone basato su accordi collettivi locali (co. 5);
- V) nuovo contratto di locazione stipulato da uno sfrattato per la durata di un quadriennio rinnovabile per altrettanto secondo la disciplina di cui all'art. 1571 c.c. (co. 6).

Poiché tali tipi di contratto di locazione non sono inclusi nella eccezione di esclusione del reddito locativo catastale; poiché quella è appunto una norma eccezionale, quindi soggetta ad applicazione di stretto diritto ex art. 14 prel., consegue che i cinque tipi di contratto di locazione rammentati sono esclusi dal regime di eccezione ed inclusi in quello ordinario di registrazione. Il che significa concretamente che nessun locatore mediamente avveduto accetterà mai di stipulare uno dei contratti suddetti, introdotti - almeno labilmente - per favorire i meno abbienti.

È certo che codesto è comunque un ambito di potenziale contenzioso, soprattutto se si considera che il 2006 sarà l'anno dei particolari controlli sulle compravendite immobiliari⁸⁴.

5.3.- Imposte sulle Persone Fisiche e Giuridiche - I.R.P.E.F. ed I.R.P.E.G. - In materia basta rammentare che entrambe le imposte si applicano sul reddito complessivo del contribuente, persona fisica e giuridica, e quindi includono nell'imponibile anche i **redditi fondiari**, rispettivamente ex artt. 3, co. 1 e 81 d.P.R. 1986, n. 917.

In particolare «Sono **redditi fondiari quelli inerenti ai terreni e ai fabbricati situati nel territorio dello Stato che sono o devono essere iscritti, con attribuzione di rendita, nel catasto dei terreni o nel catasto edilizio urbano**» (art. 25, co. 1 d.P.R. 1986, n. 917). «Il reddito dei fabbricati è costituito dal reddito medio ordinario ritraibile da ciascuna unità immobiliare urbana» (art. 36, co. 1 d.P.R. 1986, n. 917): la norma riproduce il testo dell'art. 9, co. 1 R.D. 1939, n. 652, omissis il riferimento alle detrazioni che l'art. 9 contiene. Ma si tratta di omissione priva di rilievo, dal momento che l'art. 26, co. 1 fa esplicito riferimento alle rendite catastali: «Il reddito medio ordinario delle unità immobiliari è determinato mediante **l'applicazione delle tariffe d'estimo, stabilite secondo le norme della legge catastale per ciascuna categoria e classe, ovvero, per i fabbricati a destinazione speciale o particolare, mediante stima diretta**» (art. 37, co. 1 d.P.R. 1986, n. 917). Ciò, salvo che la **specifica unità immobiliare sia data in locazione**, nel qual

⁸⁴ Dispone infatti l'art. 1, co. 495 lg. 23 dicembre 2005, n. 266: «Nel quadro delle attività di contrasto all'evasione fiscale, l'Agenzia delle entrate e il Corpo della Guardia di finanza destinano quote significative delle loro risorse al settore delle vendite immobiliari, avvalendosi delle facoltà rispettivamente previste dal titolo IV del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e dagli articoli 51 e 52 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131».

caso il reddito è dato dall'ammontare del canone, ridotto forfettariamente del 15%, quando però la somma risultante sia superiore al reddito catastale (art. 37, co. 4 bis d.P.R. 1986, n. 917).

In proposito occorre rammentare, però, che la locazione non è necessariamente stipulata fra proprietario della unità immobiliare e conduttore, ma legittimamente può esser stipulata da un terzo⁸⁵, il quale incassa il canone. In tal caso, quello costituito dal canone **non è reddito fondiario**⁸⁶, ma costituisce un reddito diverso, dal momento che la legge d'imposta presuppone che quello fondiario sia il **reddito del proprietario** dell'immobile.

Anche in materia, però l'art. 1, co. 342 Ig. 2004, n. 311 ha innovato, introducendo l'art. 41 ter del d.P.R. 29/1973, n. 600, relativo all'accertamento dei redditi dei fabbricati e sempre connesso alla materia delle locazioni, secondo il quale:

«1. Le disposizioni di cui agli articoli 32, primo comma, numero 7), 38, 40 e 41-bis non si applicano con riferimento ai redditi di fabbricati derivanti da locazione dichiarati in misura non inferiore ad un importo corrispondente al maggiore tra il canone di locazione risultante dal contratto ridotto del 15 per cento e il 10 per cento del valore dell'immobile.

2. In caso di omessa registrazione del contratto di locazione di immobili, si presume, salva documentata prova contraria, l'esistenza del rapporto di locazione anche

⁸⁵ *«Il rapporto di locazione, avendo natura meramente obbligatoria, può essere validamente costituito anche da chi non è titolare di un diritto reale sull'immobile locato, purché sia in condizione di trasferire materialmente al conduttore la detenzione dell'immobile stesso; con la conseguenza che il conduttore, convenuto in giudizio per il rilascio dell'immobile non può utilmente opporre la mancanza di proprietà o di altro titolo che autorizzi il locatore a disporre della cosa, trattandosi di eccezione de iure tertii»* (così CASS. CIV. 4 dicembre 1981, n. 6430; conformi CASS. CIV. 9 maggio 1981, n. 3070; nel senso della natura meramente obbligatoria del contratto di locazione CASS. CIV. 29 aprile 1983, n. 2973; sez. III, 14 aprile 1983, n. 2620).

⁸⁶ *«In tema di imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) non va compreso fra i redditi da fabbricato quello derivante dalla locazione di un immobile stipulata da persona non proprietaria né titolare di altro diritto reale sul bene in questione. Infatti, l'art. 32 del D.P.R. n. 597 del 1973, la cui disposizione è stata sostanzialmente riprodotta dall'art. 23 del D.P.R. n. 917 del 1986, lega - con previsione insuscettibile di interpretazione estensiva - il concetto di reddito fondiario alla titolarità di un diritto reale sul bene immobile censito in catasto a cui per effetto di tale censimento, vengono attribuiti redditi presuntivi soggetti all'imposizione diretta, indipendentemente dalla loro effettiva percezione. (Fattispecie relativa a contratto di locazione stipulato dal promissario acquirente dell'immobile)»* (così CASS. CIV., sez. V, 15 dicembre 2003, n. 19166).

per i quattro periodi d'imposta antecedenti quello nel corso del quale è accertato il rapporto stesso; ai fini della determinazione del reddito si presume, quale importo del canone, il 10 per cento del valore dell'immobile.

3. Ai fini di cui ai commi 1 e 2, il valore dell'immobile è determinato ai sensi dell'articolo 52, comma 4, del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, e successive modificazioni».

Quindi, mentre ai fini della imposta di registro il **reddito locativo catastale** è pari al 10% del valore immobiliare catastale della unità immobiliare locata, ai fini delle imposte personali il reddito locativo catastale assume una diversa connotazione, quella di una **forbice** entro la quale deve collocarsi il reddito da fabbricato dichiarato: esso deve esser compreso **fra il canone di locazione decurtato del 15% ed il reddito locativo catastale**. Se il reddito di fabbricato si colloca all'interno di detta forbice allora opera la limitazione al potere di accertamento della Agenzia delle Entrate.

In caso di omessa registrazione del contratto di locazione, si applica la presunzione *iuris* suscettibile di prova contraria a contenuto vincolato (solo prova documentale) di cui al secondo comma: la locazione si presume esistente per il quadriennio precedente.

Il collegamento con la c.d. liquidazione automatica in materia di imposta di registro, di cui al terzo comma, conclude il sistema, stabilendo quale sia il valore dell'immobile da prendere in considerazione, cioè il valore catastale.

Anche in questo caso, non pare improprio ritenersi sussistere un vero e proprio imponibile di reddito autoritativamente determinato.

5.4.- Innovazioni della c.d. Finanziaria 2006 - Per completezza del quadro tracciato, si debbono rammentare le norme contenute nella legge 23 dicembre 2005, n. 266, di cui all'art. 1 co. 496, 497, 498, incidenti sull'IRPEG, sull'imposta di registro e concernenti il catasto.

La prima norma⁸⁷, per immobili acquistati o costruiti da non più di 5 anni, stabi-

⁸⁷ Il testo è il seguente: «**496.** In caso di cessioni a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, e di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione, all'atto della cessione e su richiesta della parte venditrice resa al notaio, in deroga alla disciplina di cui all'articolo 67, comma 1, lettera b), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modi-

sce che in caso di compravendita, a domanda esplicita del venditore, si ha la sottrazione del prezzo all'imponibile per IRPEG, in quanto deroga all'art. 67, co. 1 lett. B) del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, e l'applicazione di una sorta di imposta secca, pari al 12,50% della plusvalenza realizzata. Con l'obbligo per il notaio rogante di effettuare il pagamento su provvista del venditore, e di trasmettere i dati alla Agenzia delle Entrate.

La seconda⁸⁸ concerne le compravendite «*fra persone fisiche che non agiscano nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali, aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze*». La norma è destinata ad aprire una serie di conflitti, dal momento che la sua formulazione è di estrema ambiguità. Se la nozione di esercizio di arti e professioni deve essere desunta dagli artt. 49 e 50 d.P.R. 1986, n. 917 allora non si comprende quale sia l'attività commerciale, quale categoria autonoma, dal momento che - secondo quelle norme - essa è già inclusa nell'attività professionale. Ed allora o si ritiene che si tratti di uno sdoppiamento (attività professionale - attività commerciale, comunque ricomprese negli artt. citati d.P.R. 1986, n. 917) ed allora l'endiadi è irrilevante. Ovvero si afferma che l'attività commerciale è una categoria autonoma, ed allora significa che si tratta di una attività commerciale sporadica, in quanto non professionale. È chiaro che, a seconda della soluzione, l'ambito di applicazione muta. risolta in qualche modo l'incertezza interpretativa, la norma dispone, a richiesta del venditore, l'applicazione della liquidazione automatica dell'imposta di registro, ex art. 52, co. 4 e 5 d.P.R. 1986, n. 131, a prescindere dal prezzo effettivo indicato in contratto. Quindi con una corposa riduzione dell'imposta. La finalità è trasparente: con la prospettiva di

ficazioni, sulle plusvalenze realizzate si applica un'imposta, sostitutiva dell'imposta sul reddito, del 12,50 per cento. A seguito della richiesta, il notaio provvede anche all'applicazione e al versamento dell'imposta sostitutiva della plusvalenza di cui al precedente periodo, ricevendo la provvista dal cedente. Il notaio comunica altresì all'Agenzia delle entrate i dati relativi alle cessioni di cui al primo periodo, secondo le modalità stabilite con provvedimento del direttore della predetta Agenzia».

⁸⁸ Il testo è il seguente: «**497.** *In deroga alla disciplina di cui all'articolo 43 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, per le sole cessioni fra persone fisiche che non agiscano nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali, aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze, all'atto della cessione e su richiesta della parte acquirente resa al notaio, la base imponibile ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali è costituita dal valore dell'immobile determinato ai sensi dell'articolo 52, commi 4 e 5, del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, indipendentemente dal corrispettivo pattuito indicato nell'atto. Gli onorari notarili sono ridotti del 20 per cento*»

un'imposta di registro di incidenza moderata, il legislatore si aspetta di conoscere i valori di scambio effettivi, tanto da poterli riversare sugli estimi catastali.

La terza⁸⁹ ha natura premiale: i contribuenti che ricorrono agli strumenti di cui ai due commi precedenti si sottraggono ai controlli tributari di cui al comma 495⁹⁰, e quindi ad accertamenti di maggior valore. Ed in aggiunta si sottraggono anche ai controlli sulla dichiarazione dei redditi di cui all'art. 38, co. 3 d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, per «*L'incompletezza, la falsità e l'inesattezza dei dati indicati nella dichiarazione*», ed a quelli di cui all'art. 52, co. 1 d.P.R. 1986, n. 131, relativi ad un «*valore venale superiore al valore dichiarato o al corrispettivo pattuito*».

5.5.- Imposte Ipotecaria e Catastale - Ad onta di quanto possa apparire dalla titolatura, non sono fondate direttamente sulla rendita catastale le **imposte ipotecaria e catastale**, che sono invece riferite alle specifiche attività di trascrizione immobiliare ed alle variazioni catastali (le c.d. volture catastali).

La **prima** ha la medesima base imponibile dell'imposta di registro: «*L'imposta proporzionale dovuta sulle trascrizioni è commisurata alla base imponibile determinata ai fini dell'imposta di registro o dell'imposta sulle successioni e donazioni*» (art. 2, co. 1 D.Lgs. 1990, n. 347). Quindi solo indirettamente - al pari di quella di registro - utilizza la rendita suddetta.

La **seconda**, del pari, utilizza come base imponibile quella dell'imposta ipotecaria: «*Le volture catastali sono soggette all'imposta del 10 per mille sul valore dei beni immobili o dei diritti reali immobiliari determinato a norma dell'art. 2*» (art. 10, co. 1 D.Lgs. 1990, n. 347), mentre è percepita in misura fissa di € 168,00 se la voltura **non comporta** «*trasferimento di beni immobili né costituzione o trasferimento di diritti reali immobiliari, di atti soggetti all'imposta sul valore aggiunto, di fusioni e di scissioni di società di qualunque tipo e di conferimenti di aziende o di complessi aziendali relativi a singoli rami dell'impresa*» (art. 10, co. 2 D.Lgs. 1990, n. 347). Così manifestando una

⁸⁹ Il testo è il seguente: «**498.** *I contribuenti che si avvalgono delle disposizioni di cui ai commi 496 e 497 sono esclusi dai controlli di cui al comma 495 e nei loro confronti non trovano applicazione le disposizioni di cui agli articoli 38, terzo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e 52, comma 1, del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986*».

⁹⁰ Cfr. l'art. 1, co. 495 cit. sub § 5.2., nota 83.

natura assai più affine ad una tassa che non ad un'imposta vera e propria.

SOMMARIO

1.- Premessa	2
2.- Origine ed evoluzione del catasto	2
3.- Catasto dello stato unitario, periodizzazione	4
3.1.- Prima fase 1865-1939	5
3.2.- Seconda fase 1939-1948	7
3.3.- Terza fase 1948-1990	8
3.4.- Quarta fase 1990-98, la crisi	10
3.5.- Quinta fase 1998-oggi	14
4.- Sistema catastale odierno, il Catasto Fabbricati	14
4.1.- Criteri estimativi	15
4.2.- Competenze per la formalizzazione dei criteri di estimo	18
4.2.1.- Considerazione del territorio	18
4.2.2.- Valutazione del patrimonio immobiliare, l'unità di riferimento	21
4.3.- Formalizzazione dei criteri estimativi, il classamento	22
4.3.1.- Categoria	23
4.3.2.- Classe	27
4.3.3.- Revisione del classamento	27
4.3.4.- Impugnabilità del classamento	29
4.3.4.1.- Giurisdizione previgente, l'evoluzione delle Commissioni Censuarie	29
4.3.4.2.- Applicazione dell'art. 75 d.P.R. 1949, n. 1142, la giurisprudenza di legittimità ed i problemi interpretativi	32
4.5.- Attribuzione della rendita	39
4.5.1.- Immobili a destinazione ordinaria soggetti a locazione	39
4.5.2.- Immobili a destinazione ordinaria non soggetti a locazione	44
4.5.3.- <i>Ratio</i> , rilevanza e decorrenza della rendita	44
4.5.4.- Impugnabilità della rendita	47
4.5.4.1.- Impugnazione unitamente all'avviso I.C.I., litisconsorzio	49
4.6.- Motivazione degli atti catastali	51
4.7.- Rappresentazione grafica	52
5.- Imposte fondate in tutto od in parte sulla rendita catastale	53
5.1.- Imposta Comunale sugli Immobili - I.C.I.	53
5.2.- Imposta di Registro, la valutazione automatica, il reddito locativo catastale	60
5.3.- Imposte sulle Persone Fisiche e Giuridiche - I.R.P.E.F. ed I.R.P.E.G.	66
5.4.- Innovazioni della c.d. Finanziaria 2006	68
5.5.- Imposte Ipotecaria e Catastale	70