

2024

Accatastamento di un immobile non ultimato



Tecnici&Professione
Associazione Nazionale "Donne Geometra"

Accatastamento di un immobile ancora non ultimato

L'accatastamento rappresenta il processo di catalogazione di un edificio e la sua precisa mappatura, includendo tutte le informazioni identificative, costruttive, nonché una planimetria descrittiva dei vani e delle dimensioni. L'accatastamento è obbligatorio per tutte le nuove costruzioni e anche per le modifiche apportate agli edifici esistenti che influiscono sulla loro consistenza o classificazione, come ad esempio la suddivisione dell'immobile in unità più piccole e autonome o un cambio di destinazione d'uso.

Dal punto di vista fiscale, l'accatastamento è un obbligo che deve essere adempiuto entro 30 giorni dalla data in cui l'immobile diventa abitabile o utilizzabile per lo scopo a cui è destinato. Di conseguenza, l'iscrizione catastale rappresenta la conferma formale da parte del proprietario dell'effettivo completamento dell'edificio. Tuttavia, possono presentarsi casi particolari per gli immobili che vengono accatastati mentre sono ancora in costruzione, ed è a questi casi che ci concentreremo di seguito.

Categoria catastale e classificazione degli immobili

Ogni immobile viene assegnato a una specifica categoria catastale, la quale dipende sia dalle caratteristiche fisiche e tecniche della struttura, sia dalla sua destinazione d'uso. Le categorie catastali, un universo diviso in gruppi come abitazioni, uffici, negozi, magazzini e così via. Ogni categoria ha una rendita catastale associata, una sorta di base per calcolare i tributi come l'Irpef sui redditi di terreni e fabbricati, o l'IMU, l'imposta municipale sugli immobili.

Ecco le categorie in dettaglio:

- ✓ Gruppo A: alloggi e uffici privati;
- ✓ Gruppo B: scuole, ospedali, uffici pubblici;
- ✓ Gruppo C: attività commerciali o artigianali private;
- ✓ Gruppo D: stabilimenti industriali, alberghi, teatri, cinema;
- ✓ Gruppo E: aeroporti, stazioni ferroviarie o di autobus, porti, edicole e chiese;
- ✓ Gruppo F: lastrici solari, edifici non abitabili o non agibili. In pratica, le categorie catastali sono fondamentali per calcolare il valore fiscale degli immobili.

Ma l'iscrizione in catasto ha anche un ruolo primario: descrivere gli immobili nelle loro caratteristiche oggettive. Ma cosa accade quando si desidera accatastare un immobile che non è ancora ultimato?

È possibile farlo solo se i lavori strutturali sono stati completati, ovvero se sono presenti fondamenta, tutti i muri portanti e il tetto di copertura dell'edificio. Quindi è possibile procedere all'accatastamento anche se i lavori di finitura non sono ancora completi, come ad esempio l'installazione di porte, finestre e impianti idrici, elettrici, sanitari, di riscaldamento o di condizionamento.

La classe catastale assegnata agli immobili non ultimati è la F3, che indica che l'unità immobiliare è ancora in fase di costruzione. Questa classe è temporanea e sarà modificata una volta che la costruzione sarà completata. La classe definitiva dovrà essere assegnata entro 30 giorni dal completamento.

È importante notare che la classificazione si riferisce sempre all'unità immobiliare singola e non all'intero edificio. Quindi, ad esempio, se in un edificio composto da diversi appartamenti alcuni di essi vengono completati e rifiniti per poter essere abitati, questi locali dovranno essere accatastati definitivamente. Gli altri appartamenti, situati nello stesso edificio ma ancora privi di pavimenti, impianti, porte e finestre, manterranno invece la classe provvisoria F3.

Classe energetica

Dopo il completamento delle opere, la classe energetica potrebbe subire delle variazioni significative. Infatti, durante la registrazione di un immobile ancora in fase di costruzione, gli viene assegnata una classe energetica provvisoria sulla base delle caratteristiche strutturali dell'edificio. Tuttavia, finestre ed impianti potrebbero influire in modo significativo sulla dispersione del calore e, in generale, sulle prestazioni energetiche dell'edificio. La registrazione catastale e l'imposta IMU sono in relazione tra loro. La registrazione catastale è un requisito fondamentale e sufficiente per l'applicazione delle imposte relative all'immobile, che vengono calcolate in base alla rendita catastale attribuita. In particolare, per quanto riguarda l'IMU, l'imposta si applica alle unità immobiliari iscritte o iscrivibili in catasto con attribuzione di rendita catastale, come previsto dall'articolo 1, commi 741 e 746 della legge n. 160/2019. Le stesse norme specificano che un edificio di nuova costruzione è soggetto all'IMU "a partire dalla data di completamento dei lavori di costruzione o, se antecedente, dalla data in cui l'immobile viene comunque utilizzato". Pertanto, anche un immobile non ancora registrato in catasto potrebbe essere soggetto all'IMU se viene utilizzato per il suo scopo funzionale.

Per quanto riguarda gli immobili iscritti nella classe F3, conosciuta come *"unità in corso di costruzione"*, essi non generano alcun reddito catastale per il calcolo delle tasse. Fondamentalmente, questi edifici in fase di costruzione non sono considerati idonei a generare un reddito (sia effettivo che immaginario). Tuttavia, questa è solo una classificazione temporanea e provvisoria che durerà finché la costruzione dell'immobile non sarà completata in tutte le sue parti. A quel punto, verrà assegnata la classe definitiva con il relativo reddito catastale. Se, per qualsiasi motivo, i lavori previsti nel progetto di costruzione o ristrutturazione non vengono completati entro i tempi stabiliti, è necessario presentare una dichiarazione motivata al Comune in cui si trova l'immobile, al fine di evitare l'applicazione dell'Imu. Pur considerando che per le imprese edili si applica l'esenzione dall'IMU sui fabbricati completati e destinati alla vendita, secondo quanto stabilito dal comma 751 dell'articolo 1 della legge n. 160/2019 sulla "nuova IMU" che ha assorbito la TASI (un beneficio simile era previsto nella legislazione precedente, il D.L. n. 201/2011), è importante sottolineare che il semplice classamento di un immobile nella categoria fittizia F/3, che indica che l'unità immobiliare è in fase di costruzione, non è sufficiente per soggiogare il fabbricato all'imposizione fiscale IMU. Questo perché l'immobile non dispone di una rendita catastale, che costituisce il parametro principale per determinare la base imponibile dell'IMU. Tuttavia, resta ancora l'obbligo di pagare l'imposta sull'area edificabile su cui viene costruito il fabbricato.

L'orientamento della Giurisprudenza

Secondo la giurisprudenza della Cassazione (sent. n. 11694/2017 – allegata al presente opuscolo) «il classamento di un immobile nella categoria fittizia F/3 che contraddistingue l'unità immobiliare in corso di costruzione non è una condizione sufficiente per poter assoggettare a tassazione IMU il fabbricato», in quanto esso è privo della rendita catastale «che rappresenta il parametro di riferimento principale per la determinazione della base imponibile IMU». Rimane dovuta, ovviamente, la tassazione dell'area edificatoria su cui si sta costruendo il fabbricato.

Corte di Cassazione Sentenza 11 maggio 2017 n. 11694

Data udienza 13 aprile 2017

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. DI IASI Camilla - Presidente

Dott. DE MASI Oronzo - Consigliere

Dott. ZOSO Liana Maria Teresa - Consigliere

Dott. STALLA Giacomo Maria - Consigliere

Dott. CARBONE Enrico - rel. Consigliere

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 29016/2012 R.G. proposto da:

Comune di Foggia, rappresentato e difeso dall'Avv. (OMISSIS), elettivamente domiciliato in (OMISSIS) presso lo studio dell'Avv. (OMISSIS), per procura in calce al ricorso;

- ricorrente -

contro

(OMISSIS) a r.l., rappresentato e difeso dall'Avv. (OMISSIS), elettivamente domiciliato in (OMISSIS) presso lo studio dell'Avv. (OMISSIS), per procura a margine del controricorso;

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Puglia n. 200/26/11 depositata il 15 novembre 2011.

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 13 aprile 2017 dal Consigliere Enrico Carbone.

Udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Dott. DE RENZIS Luisa, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

FATTI DI CAUSA

La Commissione tributaria provinciale di Foggia respingeva l'impugnazione proposta dal (OMISSIS) a r.l. contro l'avviso di accertamento per maggior imposta emesso dal Comune di Foggia per ICI, annualita' 2004, relativa a fabbricati di nuova costruzione, non ultimati e tuttavia accatastati.

La Commissione tributaria regionale della Puglia accoglieva l'appello del Consorzio e per l'effetto dichiarava dovuta la maggior imposta solo dal 5 luglio 2004, data di ultimazione dei fabbricati.

Il Comune ricorre per cassazione sulla base di unico motivo.

Il Consorzio resiste con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso denuncia violazione e falsa applicazione del [Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articoli 2 e 5](#), per aver il giudice d'appello disconosciuto che l'iscrizione catastale del fabbricato e' presupposto sufficiente per il suo assoggettamento a ICI.

2. Il ricorso e' infondato.

Il [Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 2](#), comma 1, lettera a, stabilisce: "per fabbricato si intende l'unita' immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano" (primo periodo); "il fabbricato di nuova costruzione e' soggetto all'imposta a partire dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione ovvero, se antecedente, dalla data in cui e' comunque utilizzato" (secondo periodo).

La giurisprudenza di legittimita' ha proceduto al coordinamento interno della disposizione normativa, attribuendo al primo periodo carattere principale e al secondo periodo funzione ancillare.

Si e' quindi affermato che l'iscrizione in catasto o la sussistenza delle condizioni di iscrizione e' presupposto sufficiente perche' l'unita' immobiliare sia considerata "fabbricato" e sia quindi assoggettata ad imposta ([Cass. 10 ottobre 2008, n. 24924](#), Rv. 605153).

Si e' aggiunto che il criterio alternativo descritto nel secondo periodo (ultimazione dei lavori o anteriore utilizzazione) acquista rilievo solo quando il fabbricato non sia ancora iscritto al catasto, giacche' l'iscrizione realizza di per se' il presupposto principale dell'assoggettamento all'imposta ([Cass. 23 giugno 2010, n. 15177](#), Rv. 613895).

Si e' altresì precisato che l'ultimazione dei lavori o l'utilizzazione antecedente puo' dar luogo a tassazione in difetto di accatastamento, solo perche' rivela che il fabbricato doveva essere iscritto in catasto, fermo che l'iscrizione o l'obbligo di iscrizione e' presupposto sufficiente ([Cass. 30 aprile 2015, n. 8781](#), Rv. 635335).

Questi principi vanno condivisi, in quanto la struttura normativa collega la qualifica di "fabbricato" come bene tassabile all'iscrizione catastale o all'obbligo di iscrizione, ponendo l'ultimazione dei lavori o l'utilizzazione antecedente nel ruolo di indici sussidiari, vevolvi per l'ipotesi che sia stato omesso il dovuto accatastamento.

Occorre tuttavia chiarire che a questi fini e' significativo unicamente l'accatastamento reale, perche' l'accatastamento c.d. fittizio - istituzionalmente privo di rendita - non fornisce la base imponibile [Decreto Legislativo n. 504 del 1992, ex articolo 5](#), ne' evidenzia una fattispecie autonoma per capacita' contributiva.

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

In presenza di un tale classamento, quindi, e fermi i controlli pubblici sulla relativa appropriatezza, l'imposta puo' attingere solo l'area edificatoria, con la base imponibile fissata dal [Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 5](#), comma 6, (valore dell'area tolto il valore del fabbricato in corso d'opera).

L'odierna fattispecie si inquadra proprio in detti termini, se è vero che la sentenza d'appello - con motivazione immune da censure - descrive "una situazione particolare di contrasto tra la reale condizione degli immobili e la formalità dell'accatastamento".

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

4. Il ricorso deve essere respinto, poiché il giudice d'appello non si è discostato dal principio enunciato al § 3; tuttavia, l'oggettiva incertezza della fattispecie impone di compensare le spese di questo giudizio.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e compensa le spese.