

MICCINESI E ASSOCIATI

STUDIO LEGALE E TRIBUTARIO

MILANO | FIRENZE | ROMA

LA DETERMINAZIONE DEL VALORE DELLE AREE FABBRICABILI NELL'ACCERTAMENTO ICI.

Gruppo di Studio Coordinamento
Tributario
Roma 27 aprile 2010

Avv. Mario del Vaglio

INDICE GENERALE

Il quadro normativo di riferimento

- La definizione fiscale di area fabbricabile
- La potestà impositiva “piena” dei Comuni
- Regolamenti e prassi comunali

I criteri di determinazione del valore venale

- I criteri normativi
- Interpretazioni giurisprudenziali e casi particolari
- Il cd. verde pubblico attrezzato
- La presenza di fabbricati da demolire.

Il procedimento di determinazione del valore venale

- Adempimenti a carico del contribuente
- Poteri dell'Ente impositore
- “Negoziazione” dei valori imponibili

LA NORMATIVA DI RIFERIMENTO

Decreto Legislativo del 30/12/1992 n. 504, art. 2, comma 2.	Nozione di area fabbricabile
D.L. 4 luglio 2006 n.223, art.36, comma 2 (convertito, con modificazioni, dalla L. 4 agosto 2006 n.248)	Interpretazione autentica
Decreto Legislativo del 30/12/1992 n. 504, art. 5, comma 5.	Criteri di determinazione del valore venale
Decreto Legislativo del 15/12/1997, n. 446, art. 59 comma 1, lett. G	I cd. valori minimi

La nozione tributaria di area fabbricabile

Decreto Legislativo del 30/12/1992 n. 504, art. 2, comma 2

“Per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli **strumenti urbanistici generali o attuativi** ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità”.

La nozione tributaria di area fabbricabile

D.L. 4 luglio 2006 n.223, art.36, comma 2 (convertito, con modificazioni, dalla L. 4 agosto 2006 n.248)

Un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo".

Ai fini della determinazione della edificabilità, non ha rilevanza la conclusione ed approvazione dello strumento urbanistico generale, particolare o attuativo in quanto è sufficiente la **mera** attribuzione della **potenzialità edificatoria**, avuto comunque riguardo al grado e prossimità dello sfruttamento edilizio (Cass. 22314/2009).

Decreto Legislativo del 30/12/1992, n. 504: art. 5, comma 5

Per le aree fabbricabili, il valore e' costituito da quello venale in comune commercio al 1 gennaio dell'anno di imposizione, avendo riguardo:

- alla zona territoriale di ubicazione,
- all'indice di edificabilità,
- alla destinazione d'uso consentita,
- agli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione,
- ai prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche.

Decreto Legislativo del 15/12/1997, n. 446, art. 59 comma 1, lett. G.

I comuni con proprio regolamento possono determinare **periodicamente** e per zone omogenee i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili, al fine della limitazione del potere di accertamento del comune qualora l'imposta sia stata versata sulla base di un valore non inferiore a quello predeterminato, secondo criteri improntati al perseguimento dello scopo di ridurre al massimo l'insorgenza di contenziosi

Tali valori sono assimilabili agli studi di settore e costituiscono presunzioni dedotte da dati di comune esperienza idonei a costituire supporti razionali offerti dall'Amministrazione al giudice, utilizzabili, quali indici di valutazione, anche retroattivamente. Ricade sul contribuente l'onere di controdedurre e offrire elementi indiziari di segno opposto rispetto alle risultanze del regolamento (Cass. 16700/2007).

I criteri *ex art. 5, comma 5, D.lgs. 504/92.*

La normativa attribuisce al Comune una potestà impositiva piena presupponendo una stima diretta dell'area fabbricabile

ma:

- ☐ non contiene disposizioni sul procedimento di accertamento;
- ☐ non specifica come i criteri devono essere interpretati ed applicati.

Criteri di determinazione della base imponibile Ici:

1) ubicazione dell'area e 3) destinazione d'uso consentita

È opportuno analizzare congiuntamente il 1° e 3° criterio. Partendo dalla comparazione di fabbricati con le stesse caratteristiche di ciò che si intende edificare, è possibile verificare i valori di riferimento attraverso i mercuriali che periodicamente informano sulle fluttuazioni del mercato immobiliare.

Tra questi per autorevolezza ed imparzialità (oltre che per la fonte istituzionale) particolarmente rilevanti sono i dati dell'Osservatorio dell'Agenzia del territorio.

Segue.

Si tratta comunque di valori compresi in una forbice di minimi e massimi, idonei a rappresentare l'ordinarietà del mercato immobiliare dai quali devono essere esclusi immobili di particolare pregio o degrado o che comunque presentano caratteristiche non ordinarie per la tipologia edilizia della zona di appartenenza.

Le microzone catastali sono gli ambiti territoriali rilevanti ai fini della revisione degli estimi catastali e sono state deliberate dai comuni ai sensi del D.P.R. 138/98. La scelta di fare coincidere tra zona OMI e microzona catastale è dipesa dall'opportunità di mantenere un sistema coerente con quello catastale.

2) l'indice di edificabilità

È il valore che indica il volume massimo realizzabile per ogni mq di superficie fondiaria, convenzionalmente espressa in percentuale e che consente di avere un primo orientativo valore di riferimento dell'area proprio in ragione dell'applicazione della percentuale di incidenza dell'area rispetto ai valori del prodotto finito dato dalla (3) tipologia e (2) dall'ubicazione.

Tale operazione deve essere riferita non alla superficie fondiaria dell'area quanto alla superficie lorda di pavimentazione che gli strumenti urbanistici hanno previsto per quella determinata area.

4) oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione

La formulazione della norma non è precisa e non è chiaro se il riferimento a tali oneri debba intendersi come componente negativa (atta cioè ad abbattere il valore venale) o se invece sia destinata ad aumentare il valore dell'area.

La prassi adottata dagli enti locali propende per la prima soluzione. I comuni sono disposti a decurtare il valore delle aree in ragione dei costi sostenuti (ad. es. sbancamento, bonifica, demolizione fabbricati preesistenti, *etc.*) per il solo periodo di imposta di riferimento (principio di cassa).

5) Prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche

- Criterio di chiusura.
- Ulteriore conferma che la determinazione della base imponibile ICI delle aree fabbricabili ai fini Ici non può coincidere con il valore di compravendita.
- Non sempre è agevole trovare riscontri diretti con aree similari (si pensi, ad esempio, al paradigmatico caso delle aree fabbricabili, sopravvenute per demolizioni di precedenti fabbricati, situate in zone centrali).

Interpretazioni giurisprudenziali: lettura congiunta dei criteri

I criteri *ex* art. 5, comma 5 del D. lgs. 504/1992
devono essere letti congiuntamente.

Non è sufficiente il rinvio al prezzo di
compravendita (Cass. 19515/2003).

Interpretazioni giurisprudenziali: tassatività dei criteri

La determinazione della base imponibile per il calcolo dell'ICI deve tenere conto **esclusivamente** dei criteri previsti dall'art. 5 del decreto legislativo n. 504 del 1992. È illegittimo l'accertamento riferito al valore del terreno determinato ai fini dell'imposta di registro (Cass. 15078/2004).

Interpretazioni giurisprudenziali: rilevanza del perfezionamento degli strumenti urbanistici

Il valore di un'area - a parità di situazioni previste dall'art. 5, comma 5, del D. lgs. 504/1992 - è ulteriormente influenzato dallo stato del perfezionamento (e relativa tempistica) degli strumenti urbanistici, ivi comprese le relative incertezze in ordine all'effettiva adozione degli stessi (Cfr. Cass. SS. UU. 25506/2006).

Interpretazioni giurisprudenziali: accertamento sintetico?

Ancorché differenti livelli di qualificazione urbanistica possano incidere sulla determinazione del valore di un'area fabbricabile, il valore venale deve essere determinato avuto esclusivo riguardo al valore commerciale complessivo attribuibile al cespite nel suo insieme, non riconducibile alla mera sommatoria dei valori riferibili alle singole porzioni od ai diversi segmenti o lotti aventi diversa potenzialità edificatoria. (Cass. 20256 /2008).

Casi particolari: la cessione di cubatura

Cessione di cubatura. L'ipotesi negoziale di aumento o decurtazione delle volumetrie inciderà sulla valutazione. Il contribuente che cede anche solo parzialmente la volumetria dell'area può legittimamente ridurre il valore attribuito ai fini Ici. Simmetricamente l'area che aumenta di volumetria edificabile aumenterà il proprio valore.

La cessione è assimilabile al trasferimento di un diritto reale immobiliare (Cass. 10979/2007).

Casi particolari: parziale edificazione

Le aree edificabili sono soggette ad Ici solo fino a quando sia realizzata una prima costruzione (nel caso di specie primo piano). Da tale momento è soggetta a imposta la costruzione e l'area fabbricabile diviene area pertinenziale esente.

Se sfruttando la "cubatura" residua, è successivamente eseguita una seconda costruzione (secondo piano), questa è tassabile solo dal momento della sua ultimazione senza che in precedenza si possa tassare come area fabbricabile la superficie che fornisce la "**cubatura**" per la realizzazione della seconda costruzione (Cass. 23347 /2004).

Casi particolari: gli Standards

Per la giurisprudenza un'area fabbricabile benché sottoposta a vincoli urbanistici è comunque soggetta al tributo. Il problema sarà quello di determinare l'effettivo valore venale di un'area formalmente fabbricabile che potrebbe, a fronte di vincoli urbanistici tanto stringenti, essere sostanzialmente irrisorio (Cass. 19131/2007).

La destinazione parziale dell'area alla cessione gratuita ai fini della realizzazione di strade e zone di pubblico uso (cd. standards), va considerata in relazione al criterio della determinazione del valore del terreno nel suo insieme e non può essere pertanto dedotta come causa possibile di esclusione dell'imposizione ICI sia pure limitatamente alle aree destinate alla cessione gratuita (Cass.21761/2007).

Casi particolari: edificabilità astratta

Ai fini della **determinazione** della **base imponibile ICI** delle **aree fabbricabili**, la **potenzialità edificatoria**, ancorché «in nuce» ed «in itinere» sulla base degli **strumenti urbanistici** in corso di approvazione, accordata all'area ne accresce «ipso facto» il **valore venale** e costituisce elemento sufficiente per determinare un **incremento di capacità contributiva** (Cass. 21274/2009).

Casi particolari: il verde pubblico attrezzato

Il vincolo di destinazione a verde pubblico attrezzato di cui al piano regolatore generale comunale preclude le modificazioni atte a costituire sfruttamento edificatorio con conseguente inedificabilità del suolo (Cass. 5737/2010: 4657/2010).

Casi particolari: cessione e demolizione di fabbricato

Le operazioni di cessione e di demolizione formano un'operazione unica con riferimento all'imposta sul valore aggiunto avente, nel suo complesso, ad oggetto non la cessione del fabbricato esistente e del suolo attiguo, ma quella di un terreno non edificato, **indipendentemente dallo stato di avanzamento dei lavori di demolizione del vecchio fabbricato al momento dell'effettiva cessione del terreno** (Corte di Giustizia Comunità europea, sez. IV, 19-11-2009, n. C-461/08).

Casi particolari: aree come pertinenze di fabbricati

Perché un'area fabbricabile perda il (plus)valore costituito appunto dalla edificabilità, occorre che intervenga una oggettiva e funzionale modificazione dello stato dei luoghi che sterilizzi, in concreto e stabilmente, lo *ius edificandi*, che non si risolva quindi in un mero collegamento materiale rimovibile ad libitum (Cass. 25127/2009).

Al contribuente che non abbia evidenziato nella denuncia l'esistenza di una pertinenza non è consentito contestare l'atto con cui l'area (asseritamente) pertinenziale viene tassata deducendo solo nel giudizio la sussistenza del vincolo di pertinenzialità (Cass. n. 16939/2009).

Il procedimento di determinazione del valore venale: adempimenti a carico del contribuente

Spetta al contribuente l'onere di determinare il valore dell'area ai fini:

- del pagamento del tributo;
- della dichiarazione.

In assenza di dati certi (come la rendita catastale per i fabbricati) la base imponibile può essere determinata attraverso una perizia tecnica redatta secondo i criteri dettati dall'art. 5, comma 5 del D. lgs. 504/92.

Poteri dell'Ente impositore

A seconda della circostanza se il Comune si è avvalso o meno della facoltà di cui all'art. 59 comma 1, lett. G, D. Lgs. 446/97 (cd. Valori minimi) cambiano le modalità di accertamento:

- Nel primo caso non è accertabile il contribuente che si sia adeguato ai valori indicati dal comune;
- Nel secondo caso il Comune è libero di provvedere con accertamenti basati sull'art. 5, comma 5, del D.lgs. 504/92.

Procedimento di determinazione condivisa del presupposto impositivo

In considerazione della incertezza del valore venale (anche a seguito di una perizia) la prassi suggerisce di instaurare con l'Ente impositore un contraddittorio finalizzato alla determinazione di un valore condiviso da utilizzare come base imponibile Ici.

Il valore così determinato rappresenta (salvo variazioni urbanistiche) la base imponibile per i successivi periodi di imposta.

L'iniziativa del contribuente in considerazione delle oggettive condizioni di incertezza può consentire la disapplicazione delle sanzioni nel caso in cui il contribuente avesse dichiarato e assolto il tributo su di un valore inferiore.

MICCINESI E ASSOCIATI

STUDIO LEGALE E TRIBUTARIO

MILANO | FIRENZE | ROMA

Milano – Piazza S. Ambrogio, 8

Firenze – Via Pier Capponi, 24

Roma – Via XXIV Maggio, 43

studio@mpalex.it

www.mpalex.it