

I quesiti

Le risposte delle Entrate

Pubblichiamo le risposte dell’agenzia delle Entrate ai quesiti posti dal Sole 24 Ore

«CATASTO»

Fabbricati collabenti

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

È corretto, quindi, iscrivere come F/2 un’abitazione con muri perimetrali e interni sostanzialmente integri, ma totalmente priva delle tegole, o un fabbricato produttivo con pilastri, travi e muri perimetrali integri, ma privo della copertura?

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

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

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

Immobili in costruzione

In base alla circolare 4/T/2009 dell’agenzia del Territorio le categorie catastali F/3 e F/4 sono necessariamente provvisorie, dai 6 ai 12 mesi, con possibilità di ottenere la proroga con la presentazione di apposita dichiarazione del proprietario circa la mancata ultimazione dell’immobile. Si tratta tuttavia di una prassi largamente disattesa, come testimonia il fatto che le unità censite in queste due categorie siano oltre un milione. In questo caso, quali margini di intervento ha il Comune per avviare un’attività di verifica?

→ Il Comune ha facoltà di produrre sempre, e quindi anche per le unità immobiliari impropriamente censite nelle categorie F/3 - Unità in corso di costruzione ed F/4 - Unità in corso di definizione, segnalazioni al competente Ufficio dell’agenzia delle Entrate, nel rispetto delle procedure dettate dall’articolo 3, comma 58, della legge n. 662 del 1996 o dell’articolo 1, comma 336, della legge n. 311 del 2004. Nel primo caso (legge n. 662/1996) trattasi di una generica segnalazione del comune finalizzata alla verifica di immobili il cui classamento risulti non aggiornato ovvero palesemente non congruo rispetto a fabbricati similari e aventi medesime caratteristiche. Nel se-

condo caso (legge n. 311/2004) trattasi di segnalazioni fondate su elementi concreti concernenti la sussistenza di situazioni di fatto non più coerenti con i classamenti catastali, per intervenute variazioni edilizie sugli immobili.

Cellulari e impianti eolici

È corretto che non siano oggetto di valorizzazione nella rendita i pali di sostegno, in quanto tipologicamente funzionali, per struttura e ubicazione, esclusivamente alle attività produttive ivi svolte, per cui non costituiscono elementi strutturalmente connessi ad aree o fabbricati che ne accrescono la qualità e l’utilità, nei limiti dell’ordinario apprezzamento?

→ La trattazione catastale delle due tipologie di installazioni in esame – telefonia mobile e impianti eolici – va necessariamente distinta in ragione delle previsioni di cui all’articolo 12, comma 2, del decreto legislativo 15 febbraio 2016, n. 33 che ha modificato l’articolo 86, comma 3, del Codice delle comunicazioni elettroniche di cui al decreto legislativo 1º agosto 2003, n. 259, introducendo il seguente periodo: «Gli elementi di reti di comunicazione elettronica ad alta velocità e le altre infrastrutture di reti pubbliche di comunicazione, di cui agli articoli 87 e 88, nonché le opere di infrastrutturazione per la realizzazione delle reti di comunicazione elettronica ad alta velocità in fibra ottica in grado di fornire servizi di accesso a banda ultralarga, effettuate anche all’interno di edifici, da chiunque posseduti, non costituiscono unità immobiliari ai sensi dell’articolo 2 del decreto del ministro delle Finanze 2 gennaio 1998, n. 28, e non rilevano ai fini della determinazione della rendita catastale». Ne consegue che, a partire dall’entrata in vigore delle menzionate disposizioni (ossia dal 1º luglio 2016), gli elementi di rete e le infrastrutture realizzate per le installazioni di telefonia mobile disciplinate dal menzionato articolo 86 del Codice delle comunicazioni elettroniche (tra cui, ad esempio, tubature, piloni, cavidotti, pozzi di ispezione, pozzetti, centraline, edifici o accessi a edifici, installazioni di antenne, tralicci e pali) non devono essere presi in considerazione nella determinazione della rendita catastale. Quanto alle strutture di sostegno degli aerogeneratori delle centrali eoliche, più che di semplici pali, trattasi di vere e proprie torri, spesso accessibili al loro interno e talvolta dotate di strutture di collegamento verticale. Le caratteristiche tipologico-costruttive di tali strutture, nelle quali è possibile riconoscere i caratteri della solidità, della stabilità, della consistenza volumetrica, nonché della immobilizzazione al suolo, così come indicato nella circolare n. 2/E del 1º febbraio 2016 dell’Agenzia delle Entrate, portano ad annoverare le stesse tra le “costruzioni” e, come tali, quindi, da includere nella stima diretta finalizzata alla determinazione della rendita catastale della centrale eolica. Pertanto, ai sensi dell’articolo 1, comma 21, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, per le unità immobiliari in argomento vanno considerate, tra le componenti immobiliari oggetto di stima catastale, il suolo, le torri con le relative fondazioni, gli eventuali locali tecnici che ospitano i sistemi di controllo e trasformazione e le sistemazioni varie, quali recinzioni, viabilità, eccetera, posti all’interno del perimetro dell’unità immobiliare.

Revisione per “microzone”

Poiché la categoria catastale discende dalla tipologia edilizia del fabbricato oltre che di quella dell’unità immobiliare, è corretto modificare la categoria catastale originaria nel caso in cui sul fabbricato e sulle unità immobiliari siano state eseguite esclusivamente opere di manutenzione ordinaria e straordinaria che non abbiano modificato i caratteri originari (prospetti, sagoma, impianti, distribuzione interna dei vani), ma solo conservato l’immobile?

→ La categoria catastale dell’unità immobiliare dipende, di norma, dalle caratteristiche intrinseche del fabbricato che lo ospita e dalla destinazione dell’unità, ordinariamente compatibile con dette caratteristiche. Del pari, le caratteristiche estrinseche, e in particolare l’ubicazione e i servizi territoriali disponibili, ne determinano essenzialmente il livello di redditività (classe), che può ordinariamente modificarsi nel tempo. Nell’ambito dei processi di revisione parziale del classamento avviati, su istanza dei comuni, ai sensi dell’articolo 1, comma 335, della legge n. 311 del 2004, viene operata, da parte degli Uffici competenti dell’agenzia delle Entrate, una verifica generalizzata dei classamenti attribuiti a tutte le unità immobiliari ubicate in specifici contesti territoriali (microzone) in cui sia stato riscontrato un anomalo scostamento nei rapporti tra valori medi di mercato e valori medi catastali. Tale verifica, con le conseguenti revisioni dei classamenti delle unità immobiliari interessate, è finalizzata a perseguire una maggiore perequazione fiscale immobiliare nell’ambito del contesto territoriale analizzato.

La revisione dei classamenti avviene con le modalità previste dall’articolo 61 del Dpr n. 1142 del 1949 (comparazione con le “unità tipo” che presentano destinazione e caratteristiche analoghe), ovvero con le modalità previste dall’articolo 11, comma 1, del Dl n. 70 del 1988 (comparazione con unità già censite aventi analoghe caratteristiche). In tale contesto, la revisione della categoria è operata laddove quella originariamente assegnata sia inappropriata rispetto a quella già attribuita ad altre unità aventi medesime caratteristiche. Inoltre, in alcuni contesti, ove il quadro di qualificazione e classificazione e il prospetto delle tariffe non sia idoneamente popolato, è possibile procedere nel classamento per comparazione ai sensi dell’articolo 11, comma 2, del menzionato Dl n. 70 del 1988, ossia con riferimento al quadro di tariffa di altra zona censuaria del medesimo comune o di altro comune della medesima provincia che abbia analoghe caratteristiche socio-economiche e di tipologia edilizia. Si segnala, infine, che, laddove se ne ravvisasse la necessità, gli Uffici competenti dell’agenzia delle Entrate possono promuovere, ai sensi dell’articolo 64 del menzionato Dpr n. 1142 del 1949, anche l’integrazione dell’originario quadro tariffario, al fine di includervi tipologie edilizie, destinazioni, o livelli di redditività (classi) originariamente non previsti.

Rendita per gli “imbullonati”

A seguito della procedura Docfa prevista dal comma 22 dell’articolo 1 della legge di Stabilità 2016 (per i cosiddetti “imbullonati”), con cui si procede alla deduzione dalla rendita del fabbricato della parte relativa all’impianto fotovoltaico insito sul tetto (non integrato), anche in riferimento a quanto chiarito dalla circolare 2/E/2016, si deve procedere all’accatastamento individuale autonomo dell’impianto e, in caso positivo, a quali condizioni ciò avviene?

→ Le disposizioni di cui all’articolo 1, comma 22, della Legge di Stabilità 2016 prevedono la possibilità, da parte degli intestatari catastali degli immobili a destinazione speciale e particolare censibili nelle categorie dei Gruppi D e E, di presentare atti di aggiornamento per la rideterminazione della rendita catastale degli immobili già censiti, al fine di escludere dalla stima «macchinari, congegni, attrezzature e altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo». Con riferimento agli impianti fotovoltaici, l’agenzia delle Entrate, con circolare n. 2/E del 1º febbraio 2016, ha precisato che tra gli elementi da escludere dalla stima rientrano, ad esempio, gli inverter e i pannelli fotovoltaici, a eccezione di quelli integrati nella struttura e costituenti copertura o pareti di costruzioni.

La possibilità di presentare atti di aggiornamento per la rideterminazione della rendita

catastale degli immobili già censiti sussiste sia per gli impianti fotovoltaici autonomamente censiti in catasto nella categoria D/1 - Opifici, sia per gli impianti fotovoltaici costituenti pertinenza di unità immobiliari a destinazione diversa comunque censite nelle categorie dei Gruppi D e E.

Quanto alla dichiarazione in catasto delle nuove realizzazioni, occorre preliminarmente osservare che, di norma, un qualsiasi cespite immobiliare, costituito dall’area, dal lastrico solare o dal tetto su cui si erge l’impianto produttivo di energia è dichiarato in catasto come unità immobiliare indipendente quando ordinariamente si riscontra per lo stesso autonomia funzionale e reddituale. Mentre quest’ultima, per gli impianti in questione, è ordinariamente verificata, l’autonomia funzionale va tecnicamente riscontrata, verificando gli elementi che ne caratterizzano la delimitazione, l’ordinaria accessibilità, eccetera. Ai sensi dell’articolo 1, comma 21, della Legge di Stabilità 2016 e alla luce delle precisazioni fornite con circolare n. 2/E del 1º febbraio 2016 dell’agenzia delle Entrate, a decorrere dal 1º gennaio 2016, per gli impianti fotovoltaici dichiarati autonomamente in catasto, vanno considerate, tra le componenti immobiliari oggetto di stima, il suolo (quando trattasi di impianti a terra), ovvero l’elemento strutturale (solaio, copertura) su cui sono ancorati i pannelli fotovoltaici (quando trattasi di impianti realizzati su costruzioni), gli eventuali locali tecnici che ospitano i sistemi di controllo e trasformazione e le sistemazioni varie, quali eventuali recinzioni, platee di fondazione, viabilità, eccetera, posti all’interno del perimetro dell’unità immobiliare. Con specifico riferimento alle installazioni fotovoltaiche realizzate su edifici e su aree di pertinenza, comuni o esclusive, di fabbricati o unità immobiliari si precisa che non sussiste l’obbligo di accatastamento come unità immobiliari autonome, in quanto possono assimilarsi agli impianti di pertinenza degli immobili. Laddove tali installazioni siano pertinenze di unità immobiliari a destinazione speciale e particolare, censite al catasto edilizio urbano nelle categorie dei Gruppi D e E, ai sensi dell’articolo 1, comma 21, della Legge di Stabilità 2016 e alla luce delle precisazioni fornite con circolare n. 2/E del 1º febbraio 2016 dell’agenzia delle Entrate, a decorrere dal 1º gennaio 2016, sussiste l’obbligo di dichiarazione di variazione da parte del soggetto interessato, per la rideterminazione della rendita dell’unità immobiliare di cui risulta pertinenza, allorchando le componenti immobiliari rilevanti ai fini della stima catastale di tale impianto ne incrementano il valore capitale di una percentuale pari al 15 per cento.

Impianti di risalita

A seguito dei chiarimenti forniti con la circolare 2/E del 1º febbraio 2016, le funi, i carrelli, le sospensioni, le cabine e i motori che azionano i sistemi di trazione (anche se posti in sede fissa) non concorrono più alla stima diretta della rendita catastale degli impianti di risalita. Quindi, ora figurano tra i criteri per il calcolo esclusivamente il suolo, le stazioni di valle e di monte e gli impianti/costruzioni di tipo civile strutturalmente connessi alle stazioni stesse. Tuttavia nella circolare 2/2016 non è presente alcun chiarimento a proposito della corretta categoria in cui classificare gli impianti (E/1 come sostenuto da molti contribuenti o D/8 come affermato dalla giurisprudenza).

→ Le previsioni normative della Legge di Stabilità 2016, in relazione alle quali l’agenzia delle Entrate ha emanato la circolare n. 2/E del 2016 al fine di fornire le prime indicazioni operative al riguardo, hanno innovato unicamente i criteri di stima catastale delle unità immobiliari a destinazione speciale e particolare censibili nelle categorie dei Gruppi D e E, tra cui sono compresi gli impianti di risalita in esame, lasciando, pertanto, immutate le modalità di censimento in catasto delle stesse, anche in merito alla attribuzione della corretta categoria catastale.

Gli impianti di risalita continueranno, pertanto, a essere censiti nella categoria D/8 - Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un’attività commerciale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni, così come già previsto dalle «Linee guida per il classamento delle unità immobiliari censibili nelle categorie del Gruppo E e per l’individuazione degli immobili o delle loro porzioni a diversa destinazione funzionale» di cui all’Allegato alla circolare dell’agenzia del Territorio n. 4 del 2007, confermato dalla giurisprudenza e, peraltro, rinvenibile dall’elenco delle specifiche destinazioni d’uso correlate alla menzionata categoria D/8, introdotte con la circolare dell’agenzia delle Entrate n. 2/E del 2016.

Accatastamento di due unità

È confermata l’impossibilità, in caso di due unità immobiliari contigue e autonomamente accatastate, di richiedere l’accatastamento unitario in presenza di distinta titolarità delle stes (ad esempio, un’unità di proprietà del marito, l’altra di proprietà della moglie). Resterebbe pertanto l’unica possibilità di richiedere un’apposita annotazione negli atti catastali («porzione di u.i.u. unita di fatto ai fini fiscali»)?

→ Occorre premettere che non è, di norma, ammissibile la fusione di unità immobiliari, anche se contigue, quando per ciascuna di esse sia riscontrata l’autonomia funzionale e reddituale, e ciò indipendentemente dalla titolarità di tali unità. Tuttavia, se a seguito di interventi edilizi vengono meno menzionati requisiti di autonomia, essendo preclusa la possibilità di fondere in un’unica unità immobiliare i due originari cespiti in presenza di distinta titolarità, per dare evidenza negli archivi catastali dell’unione di fatto ai fini fiscali delle eventuali diverse porzioni autonomamente censite, è necessario presentare, con le modalità di cui al decreto del ministro delle Finanze 19 aprile 1994, n. 701, due distinte dichiarazioni di variazione, relative a ciascuna delle menzionate porzioni. Tali dichiarazioni di variazione prevedono, in particolare:

- l’utilizzo della causale di presentazione “Altre”, nel cui campo descrittivo deve essere riportata la dizione “DICHIARAZIONE DI PORZIONE DI U.I.”;
- l’inserimento, nel riquadro “Note relative al documento”, della dizione “Porzione di u.i.u. unita di fatto con quella di Foglio xxx Part. yyy Sub. zzzz. Rendita attribuita alla porzione di u.i.u. ai fini fiscali”;
- la rappresentazione, nelle planimetrie di ciascuna porzione, dell’intera unità immobiliare, con l’avvertenza di utilizzare il tratto continuo per la parte associata a ciascuna titolarità e quello tratteggiato per la parte rimanente. Un tratteggio a linea e punto è riportato nella planimetria per meglio distinguere e delimitare ciascuna delle parti da associare alla ditta avente diritto;

- ai fini del classamento, l’attribuzione ai beni costituenti porzioni di unità immobiliare della categoria e classe più appropriata, considerando le caratteristiche proprie dell’unità immobiliare intesa nel suo complesso (cioè derivante dalla fusione di fatto delle porzioni), mentre la rendita di competenza viene associata a ciascuna di dette porzioni, in ragione della relativa consistenza.

Non è pertanto sufficiente richiedere ai competenti Uffici dell’agenzia delle Entrate solo l’inserimento di un’apposita annotazione negli atti catastali, senza che siano state presentate le dichiarazioni di variazione secondo le modalità sopra esposte. L’Ufficio competente dell’agenzia delle Entrate, immediatamente dopo la registrazione in banca dati catastale delle menzionate dichiarazioni di variazione, provvede a inserire, negli atti relativi a ciascuna porzione immobiliare, la seguente annotazione “Porzione di u.i.u. unita di fatto con quella di Foglio xxx Part. yyy Sub. zzzz. Rendita attribuita alla porzione di u.i.u. ai fini fiscali”.

«CONTRATTI DI LOCAZIONE»

Solidarietà nella registrazione

Come si concilia, anche a livello sanzionatorio, il nuovo testo dell’articolo 13, comma 1, della legge 431/98 (introdotto dal comma 59 dell’articolo 1 della legge di Stabilità 2016) con l’articolo 57 del Dpr 131/1986 che stabilisce la solidarietà tra conduttore e locatore per il versamento dell’imposta e la registrazione del contratto?

→ L’articolo 13, comma 1, della legge n. 431 del 1998, come riformulato con l’articolo 1, comma 59, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (di seguito legge di stabilità 2016) ha introdotto l’obbligo a carico del locatore di provvedere alla registrazione del contratto di locazione nel termine perentorio di trenta giorni dalla data della sua stipula; di tale registrazione il locatore deve dare “documentata comunicazione”, nei successivi sessanta giorni, al conduttore nonché all’amministratore del condominio (ai fini dell’ottemperanza, da parte di quest’ultimo, degli obblighi di tenuta della c.d. “anagrafe condominiale” - articolo 1130, numero 6), Codice civile).

La modifica normativa, di natura civilistica, introdotta con la legge di Stabilità 2016 alla disciplina delle locazioni ad uso abitativo, di cui alla legge n. 431 del 1998 non ha, tuttavia, variato la disciplina fiscale prevista, ai fini dell’imposta di registro, dagli articoli 10 e 57 del Dpr 26 aprile 1986, n. 131 (di seguito Tur), per la registrazione dei contratti di locazione.

Si rammenta che l’articolo 10 del Tur stabilisce al comma 1, lettera a), tra l’altro, l’obbligo di richiedere la registrazione a cura delle parti contraenti (e, dunque, sia il conduttore che il locatore) per i contratti di locazione redatti nella forma di scrittura privata non autenticata. Detto obbligo grava, altresì, in capo agli agenti di affari in mediazione, ai sensi della successiva lettera d-bis) dello stesso articolo 10 del Tur.

Coerentemente l’articolo 57 del Tur stabilisce l’obbligo solidale di pagamento dell’imposta in capo alle parti contraenti e agli agenti immobiliari «per le scritture private non autenticate di natura negoziale stipulate a seguito della loro attività per la conclusione degli affari».

In definitiva, deve ritenersi, che la modifica operata con la legge di Stabilità 2016 non abbia innovato le regole di registrazione dei contratti di locazione, come disciplinati dall’imposta di registro e, dunque, restano obbligati all’adempimento della registrazione e al pagamento della relativa imposta oltre che il locatore anche il conduttore dell’immobile ovvero l’agente immobiliare, qualora si tratti di contratti conclusi a seguito della loro attività.

Ravvedimento operoso

Il nuovo articolo 13 della legge 431/98 ha ora un impatto sulla possibilità di ravvedimento operoso della tardiva od omessa registrazione di un contratto di locazione?

→ Come chiarito, le modifiche normative introdotte con la Legge di Stabilità 2016 non hanno innovato la disciplina prevista, ai fini fiscali, per la registrazione dei contratti di locazione e, dunque, non risulta innovata la disciplina sanzionatoria da applicare in caso di omessa/tardiva registrazione del contratto di locazione. Pertanto, le sanzioni previste dall’articolo 69 del Tur (dal 120 al 240% dell’imposta dovuta o dal 60 al 120% dell’imposta dovuta, con un minimo di 200 euro, se la richiesta di registrazione è effettuata con ritardo non superiore a 30 giorni) trovano applicazione nei confronti dei soggetti obbligati alla registrazione, ai sensi dell’articolo 10 del Tur. Tali soggetti possono avvalersi dell’istituto del ravvedimento operoso, di cui all’articolo 13 del Dlgs 18 dicembre 1997, n. 472, qualora ne ricorrano le condizioni.