



57. Fabbricati di nuova costruzione

 Siamo un'importante impresa edile. Acquistiamo fabbricati o aree fabbricabili per ristrutturare o costruire diverse unità immobiliari e iniziamo i lavori con una previsione già di vendita. Per necessità o comodità dei futuri clienti completiamo gli edifici a tempi diversi e ad obiettivo quasi raggiunto (ultimazione dei lavori) accatastiamo tutti i fabbricati come «unità in costituzione» per avere l'identificativo catastale necessario al futuro rogito. Alcuni acquirenti ne hanno necessità urgente e, quindi, provvediamo a completarli e a stipulare immediatamente il rogito per la vendita; altri, invece, meno esigenti accettano di rogitare nei mesi successivi, ma la nostra prestazione di completamento degli immobili è sempre legata alla data del rogito. Per questo motivo il calcolo del tributo ICI non è effettuato sul valore dei fabbricati ma sul valore dell'area dato che le singole unità vengono finite e subito rogitate. Solo nel caso in cui il rogito è successivo alla fine dei lavori paghiamo l'ICI sulla rendita catastale. I dati contabili dimostrano i tempi di esecuzione e danno ragione al nostro comportamento. Il Comune, invece, ci contesta il mancato pagamento del tributo sul valore dei fabbricati dato che sono regolarmente accatastati. Chiediamo un parere.

(M.N. - Piacenza)

 Ai sensi dell'art. 2, comma 1, lett. a), del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 (c.d. decreto ICI), il fabbricato di nuova costruzione è soggetto all'imposta a partire dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione ovvero, se antecedente, dalla data in cui è comunque utilizzato. La regola è ribadita (ed estesa anche ai fabbricati demoliti od oggetto di interventi di recupero) nel successivo art. 5, comma 6, D.Lgs. n. 504/1992 cit., a mente del quale, in caso di utilizzazione edificatoria dell'area, di demolizione di fabbricato o di interventi di recupero, la base imponibile è costituita dal valore dell'area sulla quale viene posto in essere l'intervento edilizio, senza computare il valore del fabbricato in corso d'opera, fino alla data di ultimazione dei lavori di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione ovvero, se antecedente, fino alla data in cui il fabbricato costruito, ricostruito o ristrutturato è comunque utilizzato.

Essendo diversi i criteri di calcolo del tributo, atteso che le aree fabbricabili sono tassate sulla base del valore venale in comune commercio nonché dei vari

parametri indicati nell'art. 5, comma 5, decreto ICI (ubicazione, indice di edificabilità, destinazione d'uso consentita, ecc.), mentre i fabbricati sono tassati in base alla rendita catastale, occorre chiarire che cosa deve intendersi in concreto per «ultimazione dei lavori», poiché a tale momento la legge ricollega la tassazione dell'immobile come fabbricato, fatta naturalmente salva (come specificato dalla legge) l'eventuale utilizzazione anticipata dell'immobile. Risposta tutt'altro che semplice, considerato che la norma nulla chiarisce al riguardo. Opinioni contrastanti si segnalano anche in dottrina e giurisprudenza. Vi è chi sostiene che per «ultimazione dei lavori» deve intendersi l'oggettiva idoneità dell'immobile ad essere utilizzato come fabbricato per la sua specifica destinazione (E. Righi, in Bollettino Tributario d'Informazioni n. 13/2004, pagg. 1030-1031); chi ritiene, invece, che «agli effetti dell'applicazione dell'imposta comunale sugli immobili, un immobile cessa di essere area edificabile nel momento in cui l'edificio su di essa costruito risulta utilizzabile e tale evento è dichiarato esclusivamente dal Comune nel cui territorio esso si trova, con il rilascio del certificato di abitabilità o di usabilità» (Commissione Tributaria Provinciale di Bologna, Sez. XII, sent. 22 settembre 2003, n. 374, in Bollettino Tributario d'Informazioni n. 13/2004, pag. 1030).

Sull'argomento, è intervenuta la Corte di Cassazione, Sez. Trib., che, con la sentenza 15 aprile 2005, n. 7905 (in GT - Rivista di Giurisprudenza Tributaria IPSOA n. 11/2005, pagg. 1038 e ss., con commento di Elio Carrasi), ha affermato che la definizione del procedimento che attiene alla verifica dell'abitabilità resta estranea al rapporto tributario, incidendo sull'uso effettivo del fabbricato, che la norma tributaria non ha inserito fra i requisiti postulati per l'applicazione dell'imposta. Imposta che, per i Supremi Giudici, si configura come un'imposta reale avente la struttura di un'imposta patrimoniale e che presuppone il possesso di fabbricati, aree fabbricabili o terreni agricoli in territorio comunale, indipendentemente dallo loro attitudine a produrre reddito ed a prescindere dalla loro fruizione o utilizzazione economica. La previsione dell'art. 2 del D.Lgs. n. 504/1992 cit., che stabilisce che «il fabbricato di nuova costruzione è soggetto all'imposta a partire dalla data di ultimazione dei lavori ...», deve leggersi, sempre secondo i giudici di legittimità, in armonia con la successiva disposizione contenuta nell'art. 5, che correla la base imponibile al valore dell'immobile, così come determinata sulla base della rendita catastale. «In que-

sto quadro di riferimento - sostiene la Corte - appare chiaro che l'imposta è dovuta per il solo fatto che sia stata **dichiarata** l'ultimazione del manufatto e si sia provveduto al suo accatastamento», uniche due circostanze rilevanti ai fini impositivi, restando estranea alla sfera attinente al rapporto tributario tutto quanto afferisce alla effettiva abitabilità del bene stesso, ovvero alle sue caratteristiche igienico-sanitarie.

Dal quesito prospettato emerge che l'impresa edile provvede sì all'accatastamento degli immobili, necessario al futuro rogito, ma vi provvede prima di dichiarare al Comune l'ultimazione dei lavori; prova ne è il fatto che tutti gli immobili sono accatastati come «unità in corso di costruzione», appartenenti alla categoria F/3 e privi, pertanto, di rendita.

Dalla lettura della pronuncia della Suprema Corte n. 7905/2005 sopra citata emerge che l'imposta è do-

vuta per il solo fatto che sia stata dichiarata l'ultimazione del manufatto e si sia provveduto anche al suo accatastamento. Devono sussistere, pertanto, a mio parere, entrambe le circostanze, perché il fabbricato di nuova costruzione sia considerato tale ai fini ICI e che il tributo sia quindi pagato in base alla rendita catastale dell'immobile e non sul valore dell'area. Ai fini impositivi sarà, dunque, necessaria, secondo me, la formale dichiarazione al Comune di ultimazione dei lavori, salva, naturalmente, l'eventuale utilizzazione anticipata dell'immobile.



Riferimenti normativi

- D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2, comma 1, lett. a)

*Maurizio Villani
Tributarista in Lecce*