



UNIVERSITÀ
DEGLI STUDI DI BARI
ALDO MORO



DIPARTIMENTO JONICO IN SISTEMI GIURIDICI ED ECONOMICI
DEL MEDITERRANEO: SOCIETÀ, AMBIENTE, CULTURE

JONIAN DEPARTMENT - MEDITERRANEAN ECONOMIC AND
LEGAL SYSTEMS: SOCIETY, ENVIRONMENT, CULTURES



ANNALI 2014 – ANNO II

(ESTRATTO)
SALVATORE ANTONELLO PARENTE

Luci ed ombre nella delega fiscale sulla riforma del catasto

DIRETTORE DEL DIPARTIMENTO

BRUNO NOTARNICOLA

COORDINATORE DELLA COLLANA

FRANCESCO MASTROBERTI

COMMISSIONE PER GLI ANNALI DEL DIPARTIMENTO JONICO

BRUNO NOTARNICOLA, DOMENICO GAROFALO, RICCARDO PAGANO,
GIUSEPPE LABANCA, FRANCESCO MASTROBERTI,
NICOLA TRIGGIANI, AURELIO ARNESE, GIUSEPPE SANSEVERINO, STEFANO VINCI

COMITATO SCIENTIFICO

DOMENICO GAROFALO, BRUNO NOTARNICOLA, RICCARDO PAGANO,
ANTONIO FELICE URICCHIO, MARIA TERESA PAOLA CAPUTI JAMBRENGHI,
DANIELA CATERINO, MARIA LUISA DE FILIPPI, ARCANGELO FORNARO,
IVAN INGRAVALLO, GIUSEPPE LABANCA, TOMMASO LOSACCO,
GIUSEPPE LOSAPPIO, FRANCESCO MASTROBERTI, FRANCESCO MOLITERNI,
CONCETTA MARIA NANNA, FABRIZIO PANZA, PAOLO PARDOLESI,
FERDINANDO PARENTE, GIOVANNA REALI, LAURA TAFARO,
SEBASTIANO TAFARO, NICOLA TRIGGIANI

COMITATO REDAZIONALE

STEFANO VINCI (COORDINATORE), AURELIO ARNESE,
MARIA CASOLA, PATRIZIA MONTEFUSCO, ANGELICA RICCARDI,
ADRIANA SCHIEDI, GIUSEPPE SANSEVERINO

REDAZIONE:

PROF. FRANCESCO MASTROBERTI

DIPARTIMENTO JONICO IN SISTEMI ECONOMICI E GIURIDICI DEL MEDITERRANEO: SOCIETÀ,
AMBIENTE, CULTURE

CONVENTO SAN FRANCESCO, VIA DUOMO, 259 - 74123 TARANTO, ITALY

E-MAIL: FRANCESCO.MASTROBERTI@UNIBA.IT

TELEFONO: + 39 099 372382

FAX: + 39 099 7340595

HTTP://WWW.ANNALIDIPARTIMENTOJONICO.ORG

Salvatore Antonello Parente

LUCI ED OMBRE NELLA DELEGA FISCALE
SULLA RIFORMA DEL CATASTO*

ABSTRACT	
<p>La l. 11 marzo 2014, n. 23, fissa i criteri ai quali il Governo deve attenersi per la revisione del sistema estimativo del catasto dei fabbricati (art. 2). L'aspetto innovativo della riforma, suscettibile di ripercussioni sul piano della tassazione immobiliare, riguarda l'allineamento tra il valore patrimoniale e il valore di mercato. Difatti, il valore patrimoniale è determinato utilizzando un algoritmo che moltiplica il valore di mercato a metro quadrato per la superficie totale dell'unità immobiliare. In altri termini, il valore patrimoniale presenta strette correlazioni con quello di mercato, al quale sono apportati correttivi statistici, utilizzando un apposito algoritmo, basato su una sequenza di percentuali legate alla situazione dell'immobile, che consentono di ridurre o mantenere inalterato il valore al metro quadrato. In sintesi, il sistema estimativo elaborato dalla legge-delega non si basa più su tariffe d'estimo predeterminate, ma individua la rendita catastale e il valore patrimoniale, distintamente per ogni unità immobiliare, tenendo conto di specifici algoritmi di calcolo. L'architettura del sistema, dunque, è fondata sul metro quadrato di superficie come parametro di misura della consistenza delle unità a destinazione ordinaria.</p>	<p>The l. March 11, 2014, n. 23, lays down the criteria to which the government must abide by the revision of the estimate of the cadastre of buildings (art. 2). The innovative aspect of the reform, which could affect the level of real estate taxation, in the alignment between the asset value and the market value. In fact, the asset value is calculated using an algorithm that multiplies the market value per square meter for the total area of the property. In other words, the asset value has close correlation with the market, which are made in the corrective statistical, using an appropriate algorithm, based on a sequence of percentages related to the situation of the property, which can reduce or maintain the value at square meter. In summary, the estimated system elaborated by the proxy-law is no longer based on predetermined rates of valuation, but identifies the cadastral income and asset value, separately for each housing unit, taking into account specific algorithms. The architecture of the system, therefore, is based on the square meter of surface as a parameter for measuring the consistency of the units in ordinary destination.</p>
Rendita catastale - valore patrimoniale – algoritmo	Cadastral income - asset value – algorithm

* Saggio sottoposto a referaggio secondo il sistema del doppio cieco.

Lo scritto rielabora il lavoro di ricerca, svolto nell'anno 2014, in tema di *Valore patrimoniale e rendita catastale ai fini della riforma prevista dalla legge delega n. 23/2014*, su incarico dell'Ufficio di Alta Consulenza dell'Agenzia delle Entrate (Roma).

SOMMARIO: 1. Il catasto come strumento per l'equa ripartizione delle imposte. La legge-delega per la revisione del catasto dei fabbricati: l. 11 marzo 2014, n. 23. – 2. L'obiettivo di coniugare le esigenze di perequazione, trasparenza e qualità del sistema impositivo con le politiche di attuazione del governo del territorio. La trasparenza del mercato immobiliare. Il "valore catastale" come base imponibile delle nuove imposte patrimoniali: la preminenza del valore di mercato sulla redditività e la valenza correttiva dell'algoritmo. - 3. La perdurante attualità del d.P.R. 23 marzo 1998, n. 138, recante il regolamento per la revisione generale delle zone censuarie e delle tariffe d'estimo delle unità immobiliari. L'articolazione del territorio in microzone: la formazione delle tariffe d'estimo e le operazioni di classamento. La revisione delle zone censuarie costituenti porzioni omogenee del territorio: il rischio di sperequazioni. - 4. La microzona quale strumento perequativo prioritario. La dinamicità dei meccanismi di aggiornamento delle rendite e l'omogeneità dei caratteri posizionali, ambientali, storici e di dotazione dei servizi. - 5. La revisione della consistenza delle unità immobiliari a destinazione ordinaria: l'adozione del metro quadrato di superficie in sostituzione del vano. L'obiettivo di creare un sistema catastale aderente ai dati del mercato. – 6. La revisione dei quadri di qualificazione e di classificazione. L'adeguamento della denominazione delle destinazioni d'uso e delle tipologie catastali alle mutate caratteristiche costruttive e distributive degli immobili. - 7. Il superamento dei criteri originari. Gli elementi di revisione: la ripartizione del territorio in microzone; la riorganizzazione del sistema dei vani, delle categorie e delle classi; l'individuazione di immobili-tipo per applicare l'algoritmo; la responsabilizzazione delle categorie professionali e dei contribuenti; la rivisitazione della disciplina degli immobili di interesse storico-artistico, delle opere per la sicurezza e per il risparmio energetico; la previsione di un meccanismo di monitoraggio; il coinvolgimento dei comuni. – 8. I capisaldi della riforma: la rendita catastale; il valore patrimoniale; la rideterminazione della classificazione; il federalismo fiscale; le stime dirette per le unità a destinazione speciale; la disciplina degli immobili storici. – 9. La base di misurazione dei tributi immobiliari: la rendita media ordinaria. Il coefficiente per gli aggiustamenti e le riduzioni. La revisione dei moltiplicatori. La regressione multipla e l'applicazione di saggi di redditività desumibili dal mercato. – 10. L'allineamento tra il valore patrimoniale e quello di mercato. Il valore patrimoniale medio. Le nozioni di "valore normale" e di "valore medio". Il nuovo modello estimativo: il metodo standardizzato parametrico. I campioni statisticamente rappresentativi di un determinato segmento di mercato. La banca-dati catastale. I modelli IVS e ESV. – 11. La semplificazione del contraddittorio con i contribuenti. La diversa denominazione della categoria. La ridefinizione delle tipologie immobiliari e il ripensamento delle discipline impositive. Il catasto patrimoniale come fattispecie anomala. L'algoritmo quale funzione matematica scientificamente validata. I nuovi sistemi estimativi di massa: metodologie probabilistiche e strumenti statistico-matematici.

1. - Il catasto è uno strumento a preminente vocazione fiscale¹, conosciuto già dalle prime civiltà organizzate del mondo antico, avente una molteplicità di funzioni:

¹ Sulla rilevanza del catasto ai fini fiscali, cfr. T. RUMBOLDT, voce *Catasto*, in *Noviss. dig. it.*, vol. III, Torino, Utet, 1959, p. 3 ss.; C. COSCIANI, *La riforma tributaria*, in *Orientamenti*, Firenze, La Nuova

la prioritaria riguarda l'inventario delle proprietà immobiliari, per garantire una politica di governo coerente in materia economica, territoriale e fiscale².

In forza di questa configurazione, il lemma "catasto" designa sia le operazioni volte a definire la rendita, la qualità, l'estensione e gli intestatari dei beni immobili, sia gli atti da cui risultano tali operazioni.

Il sistema catastale può essere analizzato sotto varie visuali: dal punto di vista giuridico, quale strumento di riferimento per i diritti del settore immobiliare; sotto il profilo economico-tributario, come mezzo per monitorare l'imposizione gravante sugli immobili; dal punto di vista fisico, quale referente topografico per informazioni tecniche, giuridiche ed economiche.

Il catasto, dunque, si atteggia come luogo di incontro tra funzioni civili e funzioni tributarie³, posto che la procedura di accatastamento è tesa alla quantificazione degli

Italia, 1950, p. 139 ss.; N. LUPORI, *La legislazione catastale nella politica economica dell'Italia unificata*, Padova, Cedam, 1960, *passim*; T. RUMBOLDT, voce *Catasto*. c) *Diritto attuale*, in *Enc. dir.*, vol. VI, Milano, Giuffrè, 1960, p. 495 ss.; A. PARLATO, *Il catasto dei terreni*, Palermo, Pezzino, 1967, *passim*; P. BERLIRI e C. PRIVITERA, *Codice del catasto e dei tributi sugli immobili*, Milano, Giuffrè, 1976, *passim*; G. LAMBERT, *Riflessioni sul nuovo catasto edilizio urbano*, in *Boll. trib.*, (1977), p. 1601 ss.; A. JACONDINI, *Il rinnovamento del catasto e i nuovi orientamenti per l'imposta sui redditi agrari*, in *Rass. mens. imp. dir.*, (1978), p. 771; F. PETRUCCI, voce *Catasto*, in *Noviss. dig. it.*, Appendice, vol. I, Torino, Utet, 1980, p. 1080 ss.; P.D. TOSI, *Trattato di pratica catastale*, Rimini, Maggioli, 1984, *passim*; A. COSTA, *Il catasto italiano. Procedure di accatastamento, aggiornamento, conservazione*, Roma, Nis, 1985, *passim*; N. D'AMATI, voce *Catasto*. II) *Diritto tributario*, in *Enc. giur. Treccani*, vol. VI, Roma, Istituto della Enciclopedia Italiana fondata da Giovanni Treccani S.p.A., 1988, p. 1 ss.; F. PETRUCCI, voce *Catasto*, in *Dig. disc. priv.*, Sez. comm., vol. III, Torino, Utet, 1988, p. 31 ss.; S. PANTALEO e G. ADDABBO, *Il Catasto*, Roma, Stamperia Nazionale, 1992, *passim*; S. LA ROSA, *L'Amministrazione finanziaria*, Torino, Giappichelli, 1995, p. 111; S. GHINASSI, voce *Catasto*, in *Enc. dir.*, Aggiornamento, vol. IV, Milano, Giuffrè, 2000, p. 241 ss.; G. SALANITRO, *Profili sostanziali e processuali dell'accertamento catastale*, Milano, Giuffrè, 2003, *passim*; F. PICCIAREDDA, *La nozione di reddito agrario*, Milano, Giuffrè, 2004, p. 3 ss.; G. SALANITRO, voce *Catasto (dir. trib.)*, in *Diz. dir. pubbl.*, vol. II, Milano, Giuffrè, 2006, p. 814 ss.; G. SCARLATA e R. LUPI, voce *Catasto*, in *Il Diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24-Ore*, vol. 3, Milano, Il Sole 24-Ore S.p.A., 2007, p. 23 ss.; C. BUCCICO, *Il catasto. Profili procedurali e processuali*, Napoli, Jovene, 2008, *passim*.

² Cfr. A. IOVINE, *La riforma del catasto fabbricati*, Santarcangelo di Romagna (RN), Maggioli, 2014, p. 11. Sul punto, cfr. R. LUPI, *Prospettive di riforma in tema di tassazione degli immobili*, in *Rass. trib.*, 5 (1998), p. 1309, che evidenzia, come, «sin dai tempi dell'antichità, la ricchezza immobiliare era quella cui si rivolgeva prima di tutto il potere fiscale dei principi, misurando e schedando ogni angolo del territorio, di cui veniva misurata la redditività ai fini della tassazione. La prima forma di catasto inglese fu opera di Guglielmo il Conquistatore, poco oltre l'anno mille. Anche qualora gli immobili non fossero censiti catastalmente, essi sarebbero comunque i beni di più immediata individuazione. E quindi i più difficili da sottrarre al fisco, sul piano della loro esistenza fisica. Queste ragioni storiche vengono rafforzate dal processo di globalizzazione dell'economia, cui stiamo assistendo in questi ultimi decenni: il settore degli immobili è, in questo scenario, quello che meno si affranca dal potere fiscale degli stati».

³ Cfr. SCARLATA e LUPI, *op. cit.*, pp. 25-26, il quale sottolinea che «il catasto, previsto essenzialmente a fini fiscali, non ha quindi la funzione di stabilire la proprietà dei beni immobili, la quale risulterà

estimi, rilevanti per la definizione della base imponibile di taluni tributi statali (irpef ed ired)⁴ e locali (imu e tasi)⁵.

In sintesi, il catasto è il punto nevralgico della fiscalità immobiliare⁶, quale strumento volto a determinare i redditi derivanti dai beni immobili e a quantificare i valori funzionali al calcolo delle imposte sul patrimonio e sui trasferimenti, e assume un ruolo rilevante per la misurazione della base imponibile dei tributi di natura paracommutativa e per l'attuazione di una politica di contrasto all'evasione fiscale⁷; in questa prospettiva, anche se «in parte obsoleto, può svolgere ancora una notevole funzione di supporto sia in campo fiscale» sia «ad altri fini»⁸, come istituto tributario diretto ad «applicare e ripartire equamente l'imposta»⁹.

2. - La riforma del catasto fabbricati trova fondamento nella l. 11 marzo 2014, n. 23¹⁰, «recante disposizioni per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita», che, nell'art. 2, rubricato «revisione del catasto dei fabbricati», fissa i criteri

invece presso la Conservatoria dei registri immobiliari. Le risultanze catastali possono avere quindi solo una funzione suppletiva nelle controversie sulla proprietà di beni immobili (si pensi ai terreni per i quali non è possibile ricostruire la continuità dei titoli di acquisto); ad esempio, in tema di azione di regolamento di confini, l'art. 950 c.c. stabilisce che quando il confine tra due fondi è incerto, ciascuno dei proprietari può chiedere che sia stabilito dal giudice, il quale, in mancanza di altri elementi, si attiene al confine delineato dalle mappe catastali).

⁴ Cfr. SCARLATA e LUPI, *op. cit.*, p. 25, secondo cui «a ogni unità catastale, particella o unità immobiliare, corrisponde la relativa rendita, rilevante ai fini dell'applicazione delle imposte sui redditi (Irpef, Ires)».

⁵ Cfr. GHINASSI, *op. cit.*, p. 241, nt. 4, il quale giustamente sottolinea che «un'importante deroga alla determinazione del reddito su base catastale si riscontra con riferimento alle unità immobiliari locate, per le quali l'art. 34, comma 4 *bis* d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 accoglie, in caso di sensibile divergenza con la rendita, il diverso criterio del canone effettivamente percepito»; F. PARENTE, *Il riaccatastamento e le controversie catastali: problematiche attuali*, in www.giustizia-tributaria.it/documenti/seminari_corsi_formazione/SEMINARIO_TARANTO_30_31maggio2014/Relazioni/DPF_Riaccatastamento%20aggiornato.pdf, pp. 1-2; G. MELIS, *Questioni attuali in tema di catasto e "fiscalità immobiliare"*, in *Rass. trib.*, (2010), p. 703; LUPI, *op. cit.*, p. 1311 ss.

⁶ Cfr. LUPI, *op. cit.*, p. 1314, il quale evidenzia che «gli immobili rappresentano una categoria molto più esposta a tassazione rispetto alle altre, e costituiscono, indubbiamente, un tipo di ricchezza facilmente assoggettabile alla pretesa impositiva, sia essa statale che locale». Più in generale, cfr. F. FORTE, D. GUARDABASCIO e L. JACK, *Miti e realtà della tassazione degli immobili in Italia. Il confronto internazionale*, Piacenza, Confedilizia edizioni, 2012, *passim*.

⁷ Cfr. PARENTE, *op. cit.*, p. 1 e 3; MELIS, *op. cit.*, p. 703. Inoltre, sulla questione, cfr. L. DEL MONACO, *Catasto e fiscalità immobiliare*, Milano, Città studi edizioni, 1996, *passim*; S. STANGHELLINI, *Urbanistica, tributi e catasto: tre riforme complementari per il governo del territorio*, in F. CURTI (a cura di), *Urbanistica e fiscalità immobiliare*, Rimini, Maggioli, 1999, *passim*.

⁸ F. PETRUCCI, voce *Catasto*, cit., p. 40.

⁹ T. RUMBOLDT, voce *Catasto. c) Diritto attuale*, cit., p. 495.

¹⁰ Pubblicata nella *G.U.*, 12 marzo 2014, n. 59, in vigore dal 27 marzo 2014.

direttivi ai quali il Governo deve attenersi per l'adozione di uno o più decreti legislativi di «revisione del sistema estimativo del catasto dei fabbricati»¹¹.

¹¹ La norma dispone testualmente «1. Il Governo è delegato ad attuare, con i decreti legislativi di cui all'articolo 1, una revisione della disciplina relativa al sistema estimativo del catasto dei fabbricati in tutto il territorio nazionale, attribuendo a ciascuna unità immobiliare il relativo valore patrimoniale e la rendita, applicando, in particolare, per le unità immobiliari urbane censite nel catasto dei fabbricati i seguenti principi e criteri direttivi: a) assicurare, ai sensi della legislazione vigente, il coinvolgimento dei comuni ovvero delle unioni o delle associazioni di comuni, per lo svolgimento di funzioni associate, nel cui territorio sono collocati gli immobili, anche al fine di assoggettare a tassazione gli immobili ancora non censiti, assicurando il coordinamento con il processo di attivazione delle funzioni catastali decentrate, ai sensi della legislazione vigente in materia, nonché con quanto disposto dall'articolo 66, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 112, e successive modificazioni, e dall'articolo 14, comma 27, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, e successive modificazioni; b) prevedere strumenti, da porre a disposizione dei comuni e dell'Agenzia delle entrate, atti a facilitare l'individuazione e, eventualmente, il corretto classamento degli immobili non censiti o che non rispettano la reale consistenza di fatto, la relativa destinazione d'uso ovvero la categoria catastale attribuita, dei terreni edificabili accatastati come agricoli, nonché degli immobili abusivi, individuando a tal fine specifici incentivi e forme di trasparenza e valorizzazione delle attività di accertamento svolte dai comuni in quest'ambito, nonché definendo moduli organizzativi che facilitino la condivisione dei dati e dei documenti, in via telematica, tra l'Agenzia delle entrate e i competenti uffici dei comuni e la loro coerenza ai fini dell'accatastamento delle unità immobiliari; c) incentivare ulteriori sistemi di restituzione grafica delle mappe catastali basati sulla sovrapposizione del rilievo areofotogrammetrico all'elaborato catastale e renderne possibile l'accesso al pubblico; d) definire gli ambiti territoriali del mercato immobiliare di riferimento; e) valorizzare e stabilizzare le esperienze di decentramento catastale comunale già avviate in via sperimentale, affinché possano costituire modelli gestionali flessibili e adattabili alle specificità dei diversi territori, nonché semplificare le procedure di esercizio delle funzioni catastali decentrate, ivi comprese le procedure di regolarizzazione degli immobili di proprietà pubblica, e le procedure di incasso e riversamento dei diritti e dei tributi speciali catastali; f) operare con riferimento ai rispettivi valori normali, approssimati dai valori medi ordinari, espressi dal mercato nel triennio antecedente l'anno di entrata in vigore del decreto legislativo; g) rideterminare le definizioni delle destinazioni d'uso catastali, distinguendole in ordinarie e speciali, tenendo conto delle mutate condizioni economiche e sociali e delle conseguenti diverse utilizzazioni degli immobili; h) determinare il valore patrimoniale medio ordinario secondo i seguenti parametri: 1) per le unità immobiliari a destinazione catastale ordinaria, mediante un processo estimativo che: 1.1) utilizza il metro quadrato come unità di consistenza, specificando i criteri di calcolo della superficie dell'unità immobiliare; 1.2) utilizza funzioni statistiche atte ad esprimere la relazione tra il valore di mercato, la localizzazione e le caratteristiche edilizie dei beni per ciascuna destinazione catastale e per ciascun ambito territoriale anche all'interno di uno stesso comune; 1.3) qualora i valori non possano essere determinati sulla base delle funzioni statistiche di cui al presente numero, applica la metodologia di cui al numero 2); 2) per le unità immobiliari a destinazione catastale speciale, mediante un processo estimativo che: 2.1) opera sulla base di procedimenti di stima diretta con l'applicazione di metodi standardizzati e di parametri di consistenza specifici per ciascuna destinazione catastale speciale; 2.2) qualora non sia possibile fare riferimento diretto ai valori di mercato, utilizza il criterio del costo, per gli immobili a carattere prevalentemente strumentale, o il criterio reddituale, per gli immobili per i quali la redditività costituisce l'aspetto prevalente; i) determinare la rendita media ordinaria per le unità immobiliari mediante un processo estimativo che, con riferimento alle medesime unità di consistenza previste per la determinazione del valore patrimoniale medio ordinario di cui alla lettera h): 1) utilizza

funzioni statistiche atte ad esprimere la relazione tra i redditi da locazione medi, la localizzazione e le caratteristiche edilizie dei beni per ciascuna destinazione catastale e per ciascun ambito territoriale, qualora sussistano dati consolidati nel mercato delle locazioni; 2) qualora non vi sia un consolidato mercato delle locazioni, applica ai valori patrimoniali specifici saggi di redditività desumibili dal mercato, nel triennio antecedente l'anno di entrata in vigore del decreto legislativo; l) prevedere meccanismi di adeguamento periodico dei valori patrimoniali e delle rendite delle unità immobiliari urbane, in relazione alla modificazione delle condizioni del mercato di riferimento e comunque non al di sopra del valore di mercato; m) prevedere, per le unità immobiliari riconosciute di interesse storico o artistico, come individuate ai sensi dell'articolo 10 del codice dei beni culturali e del paesaggio, di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, e successive modificazioni, adeguate riduzioni del valore patrimoniale medio ordinario di cui alla lettera h) e della rendita media ordinaria di cui alla lettera i) del presente comma, che tengano conto dei particolari e più gravosi oneri di manutenzione e conservazione nonché del complesso dei vincoli legislativi alla destinazione, all'utilizzo, alla circolazione giuridica e al restauro. 2. Le funzioni statistiche di cui al comma 1, lettera h), numero 1.2), e lettera i), numero 1), tengono conto della complessità delle variabili determinanti i fenomeni analizzati, utilizzando metodologie statistiche riconosciute a livello scientifico. 3. Il Governo è delegato, altresì, ad emanare, con i decreti legislativi di cui al comma 1, norme dirette a: a) ridefinire le competenze e il funzionamento delle commissioni censuarie provinciali e della commissione censuaria centrale, anche includendovi la validazione delle funzioni statistiche di cui al comma 1 e introducendo procedure deflative del contenzioso, nonché modificare la loro composizione, anche in funzione delle nuove competenze attribuite, assicurando la presenza in esse di rappresentanti dell'Agenzia delle entrate, di rappresentanti degli enti locali, i cui criteri di nomina sono fissati d'intesa con la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, di professionisti, di tecnici e di docenti qualificati in materia di economia e di estimo urbano e rurale, di esperti di statistica e di econometria anche indicati dalle associazioni di categoria del settore immobiliare, di magistrati appartenenti rispettivamente alla giurisdizione ordinaria e a quella amministrativa, nonché, per le commissioni censuarie provinciali di Trento e di Bolzano, di rappresentanti delle province autonome di Trento e di Bolzano; b) assicurare la cooperazione tra l'Agenzia delle entrate e i comuni, con particolare riferimento alla raccolta e allo scambio delle informazioni necessarie all'elaborazione dei valori patrimoniali e delle rendite, introducendo piani operativi, concordati tra comuni o gruppi di comuni e l'Agenzia, che prevedano anche modalità e tempi certi di attuazione dei piani medesimi nonché al fine di potenziare e semplificare la possibilità di accesso da parte dei comuni, dei professionisti e dei cittadini ai dati catastali e della pubblicità immobiliare, attraverso l'integrazione dei dati immobiliari e l'interoperabilità dei sistemi informativi pubblici locali, regionali e centrali in materia catastale e territoriale; in assenza dei piani di cui alla presente lettera l'Agenzia delle entrate provvederà a determinare, in via provvisoria, valori e rendite che esplicheranno efficacia sino all'attribuzione definitiva, da parte della stessa Agenzia, con oneri da definire e suddividere adeguatamente; c) prevedere per l'Agenzia delle entrate la possibilità di impiegare, mediante apposite convenzioni senza nuovi o maggiori oneri per il bilancio dello Stato, ai fini delle rilevazioni, tecnici indicati dagli ordini e dai colleghi professionali, nonché di utilizzare i dati e le informazioni sugli immobili posseduti, forniti direttamente dai contribuenti; d) garantire, a livello nazionale da parte dell'Agenzia delle entrate, l'uniformità e la qualità dei processi e il loro coordinamento e monitoraggio, nonché la coerenza dei valori e dei redditi rispetto ai dati di mercato nei rispettivi ambiti territoriali; e) definire soluzioni sostenibili in materia di ripartizione delle dotazioni di risorse umane, materiali e finanziarie dei soggetti che esercitano le funzioni catastali, in coerenza con l'attuazione del nuovo catasto; f) utilizzare, in deroga alle disposizioni dell'articolo 74 della legge 21 novembre 2000, n. 342, nel quadro della cooperazione tra i comuni e l'Agenzia delle entrate, adeguati strumenti di comunicazione, anche collettiva, compresi quelli telematici, per portare a conoscenza degli intestatari catastali le

La riforma è finalizzata a rendere più realistica la banca-dati catastale, ancorandola ai valori e alla prassi di mercato. Difatti, il valore catastale è espressivo non più esclusivamente delle rendite degli immobili, ma anche del valore patrimoniale. Questa conformazione può comportare un innalzamento verticale degli

nuove rendite, in aggiunta alla notifica mediante affissione all'albo pretorio; g) prevedere, al fine di garantire la massima trasparenza del processo di revisione del sistema estimativo, la pubblicazione delle funzioni statistiche di cui al comma 1, lettera h), numero 1.2), e di cui al comma 1, lettera i), numero 1), e delle relative note metodologiche ed esplicative; h) procedere alla ricognizione, al riordino, alla variazione e all'abrogazione delle norme vigenti che regolano il sistema catastale dei fabbricati, nonché alla revisione delle sanzioni tributarie previste per la violazione di norme catastali; i) individuare, a conclusione del complessivo processo di revisione catastale, il periodo d'imposta dal quale sono applicati le nuove rendite e i nuovi valori patrimoniali; l) garantire l'invarianza del gettito delle singole imposte il cui presupposto e la cui base imponibile sono influenzati dalle stime di valori patrimoniali e rendite, a tal fine prevedendo, contestualmente all'efficacia impositiva dei nuovi valori, la modifica delle relative aliquote impositive, delle eventuali deduzioni, detrazioni o franchigie, finalizzate ad evitare un aggravio del carico fiscale, con particolare riferimento alle imposte sui trasferimenti e all'imposta municipale propria (IMU), prevedendo anche la tutela dell'unico immobile non di lusso e tenendo conto, nel caso delle detrazioni relative all'IMU, delle condizioni socio-economiche e dell'ampiezza e della composizione del nucleo familiare, come rappresentate nell'indicatore della situazione economica equivalente (ISEE), anche alla luce dell'evoluzione cui sarà soggetto il sistema tributario locale fino alla piena attuazione della revisione prevista dal presente articolo; m) prevedere un meccanismo di monitoraggio, attraverso una relazione del Governo da trasmettere alle Camere entro sei mesi dall'attribuzione dei nuovi valori catastali, nonché attraverso successive relazioni, in merito agli effetti, articolati a livello comunale, del processo di revisione di cui al presente articolo, al fine di verificare l'invarianza del gettito e la necessaria gradualità, anche mediante successivi interventi correttivi; n) prevedere, in aggiunta alle necessarie forme di tutela giurisdizionale, particolari e appropriate misure di tutela anticipata del contribuente in relazione all'attribuzione delle nuove rendite, anche nella forma dell'autotutela amministrativa, con obbligo di risposta entro sessanta giorni dalla presentazione della relativa istanza; o) prevedere, contestualmente all'efficacia dei nuovi valori ai fini impositivi, l'aggiornamento delle modalità di distribuzione dei trasferimenti perequativi attraverso i fondi di riequilibrio e i fondi perequativi della finanza comunale; p) prevedere un regime fiscale agevolato che incentivi la realizzazione di opere di adeguamento degli immobili alla normativa in materia di sicurezza e di riqualificazione energetica e architettonica; q) per le unità immobiliari colpite da eventi sismici o da altri eventi calamitosi, prevedere riduzioni del carico fiscale che tengano conto delle condizioni di inagibilità o inutilizzabilità determinate da tali eventi; r) prevedere che le funzioni amministrative di cui al comma 1 del presente articolo e al presente comma siano esercitate dalle province autonome di Trento e di Bolzano, ai sensi e per gli effetti del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 280, e dalla regione autonoma e dagli enti locali della Valle d'Aosta, ai sensi e per gli effetti del decreto legislativo 3 agosto 2007, n. 142; s) riformare, d'intesa con la regione autonoma Friuli-Venezia Giulia, la disciplina della notificazione degli atti tavolari. 4. Dall'attuazione dei commi 1 e 3 del presente articolo non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica. A tal fine, per le attività previste dai medesimi commi 1 e 3 devono prioritariamente essere utilizzate le strutture e le professionalità esistenti nell'ambito delle amministrazioni pubbliche».

estimi e un'imposizione più elevata, atteso che il sistema catastale incide sulla base imponibile di molti tributi immobiliari¹².

L'obiettivo della riforma, dunque, è coniugare le finalità fiscali, ossia le esigenze di perequazione, trasparenza e qualità del sistema impositivo, tramite strumenti volti a porre rimedio alle situazioni di sottostima o sovrastima delle rendite, con le finalità civili, vale a dire con le politiche finalizzate ad attuare un più puntuale governo del territorio.

L'aspetto più rilevante della nuova architettura riguarda il c.d. "valore patrimoniale", che introduce un'autentica innovazione. Difatti, il valore patrimoniale, determinato tenendo conto del valore di mercato, corretto da un algoritmo, diventa la base imponibile delle imposte fondate sul valore e non sulla redditività¹³.

3. - Per comprendere le innovazioni della legge-delega è opportuno partire dal d.P.R. 23 marzo 1998, n. 138¹⁴, recante il regolamento per la revisione generale delle zone censuarie, delle tariffe d'estimo e dei criteri di qualificazione, classificazione e classamento delle unità immobiliari urbane¹⁵. Questo corpo normativo mirava a un processo di revisione generale del catasto edilizio urbano, che non ebbe attuazione e ha richiesto un nuovo intervento legislativo¹⁶: esso è la fonte prioritaria per ricostruire il sistema catastale¹⁷.

In altri termini, il regolamento pose le basi per una radicale revisione del catasto urbano, essendo coinvolti in tale processo tutti gli elementi dell'impianto; in particolare, i criteri di articolazione del territorio in microzone, funzionali alla formazione delle tariffe d'estimo e alle operazioni di classamento¹⁸.

La l. 11 marzo 2014, n. 23, ha ripreso numerosi profili del d.P.R. 23 marzo 1998, n. 138¹⁹. Anzitutto, l'intento di procedere alla revisione delle *zone censuarie*, costituenti porzioni omogenee del territorio, comprendenti un solo comune o una porzione del medesimo o anche più comuni connotati da analoghe caratteristiche ambientali e socio-economiche²⁰.

¹² Cfr. A. BUSANI, *Riforma del Catasto: verso una imposizione immobiliare fuori controllo?*, in *Corr. trib.*, 36 (2012), p. 2767.

¹³ Cfr. *Ibidem*.

¹⁴ Pubblicata nella *G.U.*, 12 maggio 1998, n. 108.

¹⁵ Cfr. GHINASSI, *op. cit.*, p. 244.

¹⁶ Cfr. IOVINE, *op. cit.*, p. 146.

¹⁷ Cfr. PARENTE, *op. cit.*, p. 1.

¹⁸ Cfr. IOVINE, *op. cit.*, p. 146; GHINASSI, *op. cit.*, cit., p. 245.

¹⁹ Cfr. IOVINE, *op. cit.*, p. 147.

²⁰ Cfr. Ivi, p. 146.

La nuova “zona censuaria” supera l’originario limite territoriale, costituito dal perimetro comunale²¹, e identifica un comprensorio sovra-comunale (comunità montana, circondario, consorzio di comuni), dotato di elementi di omogeneità ambientale (alta montagna, montagna, collina, pianura interna, fascia costiera) e socio-economica (economia rurale di tipo estensivo-intensivo, industrializzazione bassa-media-alta, interesse terziario o turistico basso-medio-alto)²².

Le innovazioni apportate alla “zona censuaria” rilevano tanto sul piano operativo (per la determinazione dei nuovi estimi), quanto su quello giuridico (per l’intera zona censuaria e, dunque, per ogni comune compreso al suo interno), essendo i quadri tariffari modulati su base sovra-comunale: ciò consente di rimediare ai procedimenti di integrazione delle tariffe, esperiti in passato, all’interno del medesimo comune, in caso di realizzazione di nuove tipologie costruttive a cui collegare i livelli tariffari non previsti nel prospetto associato al quadro di qualificazione²³.

La ridefinizione delle zone censuarie assume un rilievo non indifferente, posto che «il valore dell’immobile dipende in buona parte, oltre che dalle sue caratteristiche, anche dalla sua ubicazione»²⁴. La rimodulazione richiede un procedimento complesso, che coinvolge gli enti locali, atteso che le preesistenti zone censuarie non tenevano conto, in maniera apprezzabile ed adeguata, di queste differenze valoriali, ma comportavano «risultati fortemente sperequati rispetto alle valutazioni effettive dei mercati immobiliari»²⁵.

Il territorio comunale è suddiviso in zone (c.d. zonizzazione) per equiparare «quelle che presentano le medesime caratteristiche» e mediare «tra la semplicità della mappatura comunale e la rispondenza ai diversi valori di mercato»²⁶, onde consentire la demarcazione dei confini all’interno del territorio, mediante l’attribuzione alle varie zone di un diverso valore.

Tuttavia, è inevitabile che possano verificarsi sperequazioni, «soprattutto per chi sta al di là o al di qua del confine», considerato che non ci può essere «una valutazione personalizzata del singolo immobile a seconda della sua ubicazione»²⁷. In ogni caso, sono evidenti le innovazioni conseguenti alle modifiche, soprattutto confrontando questo modello con il precedente, che comportava, per gran parte dei Comuni, un’unica zona censuaria²⁸.

²¹ Cfr. Ivi, p. 148.

²² Cfr. *Ibidem*.

²³ Cfr. Ivi, pp. 148 e 175.

²⁴ LUPI, *op. cit.*, p. 1317.

²⁵ Ivi, pp. 1317-1318.

²⁶ Ivi, p. 1318.

²⁷ *Ibidem*.

²⁸ Cfr. *Ibidem*.

4. - Inoltre, si rafforza la visuale di articolare il territorio comunale in *microzone*, sottocategorie delle zone censuarie o del comune, ognuna delle quali diretta a rappresentare una parte del territorio comunale o un intero comune, allorquando la stessa microzona è costituita da più gruppi di comuni: ogni microzona è caratterizzata da aspetti posizionali, urbanistici e storico-ambientali omogenei²⁹ ed è dotata di servizi e infrastrutture urbane³⁰. La ripartizione del territorio in microzone serve ad allineare i valori delle rendite catastali a quelli di mercato³¹.

Le unità immobiliari comprese in ciascuna microzona sono uniformi per caratteristiche tipologiche, epoca di costruzione e destinazione prevalente, in quanto ogni microzona individua gli ambiti territoriali di mercato con caratteristiche socio-economiche omogenee³², in ordine ai redditi e ai valori, per l'incidenza dei caratteri estrinseci delle unità immobiliari e per i valori e i redditi uniformi prodotti dagli immobili³³.

Pertanto, la microzona assurge a *strumento perequativo*, che consente di semplificare il modello logico-matematico di classamento parametrico, mediante la riduzione delle variabili connesse alle caratteristiche comunali, e di conferire dinamicità ai meccanismi di aggiornamento delle rendite, conseguenti alle modificazioni del territorio³⁴. Permane la funzione principale della microzona: munire il cittadino di uno strumento trasparente per verificare la classe di redditività della singola unità immobiliare³⁵; ciò consente di dare maggiore trasparenza ai criteri di attribuzione delle rendite³⁶.

La raffigurazione assume non poco significato, atteso che la microzona è uno strumento prioritario per il governo del territorio nell'ipotesi in cui occorre far leva sul sistema impositivo immobiliare per lo sviluppo di quartieri particolarmente degradati ovvero per effettuare prelievi fiscali differenziati nei confronti dei proprietari di immobili pregiati, situati in zone di particolare rilievo, rispetto ai

²⁹ L'omogeneità morfologico-ambientale ricorre nelle seguenti fattispecie: fascia costiera, pianura interna, collina, montagna, alta montagna. Sul punto, cfr. IOVINE, *op. cit.*, p. 175, nt. 5.

³⁰ Cfr. Ivi, pp. 146 e 148. Inoltre, cfr. S. STANGHELLINI, *Il nuovo Catasto dei Comuni. Le microzone e gli altri adempimenti previsti dal d.P.R. 138/98*, Rimini, Maggioli, 1999, *passim*; A. DONATI, *Le novità della delega fiscale*, Santarcangelo di Romagna (RN), Maggioli, 2014, § 1.2.

³¹ Cfr. DONATI, *op. cit.*, § 1.2.

³² Tra le ipotesi di omogeneità socio-economica possono essere annoverate le seguenti: economia rurale a carattere estensivo o intensivo; aree a bassa, media o alta industrializzazione; aree a basso, medio o alto interesse terziario-turistico; densità demografica (IOVINE, *op. cit.*, p. 175, nt. 6).

³³ Cfr. Ivi, p. 148.

³⁴ Cfr. Ivi, pp. 148-149.

³⁵ Cfr. Ivi, p. 148.

³⁶ Cfr. Ivi, pp. 175-176.

proprietari di immobili di scarso pregio ovvero per indirizzare le scelte delle amministrazioni locali in ordine alla localizzazione di nuove infrastrutture, in relazione alle quali è prevedibile un'incidenza positiva o negativa sul gettito³⁷.

La tariffa applicabile agli immobili rientranti nella medesima microzona è compresa nell'intervallo di variabilità previsto dai quadri tariffari³⁸. Peraltro, considerata la complessità delle tariffe degli immobili e del tessuto urbano, è possibile individuare, tra una microzona e l'altra, una fascia di sovrapposizione tariffaria per effetto della quale alcuni valori, vicini ai minimi o ai massimi, possono riscontrarsi in più microzone³⁹.

Per dare vita alle microzone, in passato, l'amministrazione catastale aveva proceduto alla segmentazione del territorio in zone omogenee, ognuna corrispondente ad un *range* di valori dei fabbricati: ne erano derivate zone di estensione maggiore, rispetto a quelle normalmente rilevate dagli operatori economici per delimitare gli ambiti territoriali dotati di valori omogenei, che costituivano comunque un momento evolutivo rispetto al tradizionale concetto di "porzione territoriale", caratterizzato dall'omogeneità dei valori reddituali per ogni categoria catastale sussistente nella zona censuaria, al fine di individuare la classe ordinaria da attribuire all'unità immobiliare⁴⁰.

In sintesi, la circostanza che all'interno di un determinato territorio vi sia un'omogeneità di valori non è di per sé condizione sufficiente ad identificare la microzona, essendo necessaria l'omogeneità di caratteri posizionali, ambientali, storici e di dotazione dei servizi⁴¹.

5. - Infine, emerge la prospettiva di operare la *revisione della consistenza* delle unità immobiliari urbane a destinazione ordinaria, indicate nel quadro generale, adoperando come unità di misura il *metro quadrato* di superficie catastale, in sostituzione del vano, secondo quanto disposto nell'allegato C del regolamento⁴². In tal modo, è ripreso un principio previsto nell'art. 9, comma 11, d.l. 30 dicembre 1993, n. 557, convertito dalla l. 26 febbraio 1994, n. 133⁴³.

La nuova normativa, quindi, delinea distinti criteri di determinazione della superficie catastale sulla base dei diversi gruppi omogenei di destinazione

³⁷ Cfr. Ivi, p. 149.

³⁸ Cfr. *Ibidem*.

³⁹ Cfr. *Ibidem*.

⁴⁰ Cfr. Ivi, pp. 177-178.

⁴¹ Cfr. Ivi, p. 178.

⁴² Cfr. Ivi, p. 147; GHINASSI, *op. cit.*, p. 245.

⁴³ Cfr. GHINASSI, *op. cit.*, p. 245.

(residenziale, commerciale o pubblica)⁴⁴. Tra le diverse opzioni, la scelta è caduta sulla superficie convenzionale utilizzata nel mercato immobiliare: il metro quadrato diventa il nuovo parametro del processo di revisione⁴⁵.

L'impostazione conferisce al sistema catastale una maggiore aderenza ai dati espressi dal mercato, sia in termini di valore che di superficie, e consente di superare le discrasie causate dall'utilizzazione del vano catastale come parametro di riferimento in diverse fattispecie⁴⁶: il caso di due appartamenti, ubicati sulla stessa verticale dell'edificio e della medesima superficie, con consistenza catastale differente solo di mezzo vano, per la diversa distribuzione degli spazi interni; l'ipotesi di unità immobiliari, localizzate in edifici diversi, della stessa consistenza di vani, ma di diversa superficie, a causa della differente grandezza media dei vani⁴⁷. Il fenomeno è tanto più accentuato quanto più sono distanti le epoche di costruzione, atteso che le attuali unità immobiliari hanno una grandezza media per vano di molto inferiore a quella delle costruzioni realizzate nei primi anni del novecento o in età postbellica⁴⁸.

Inoltre, la scelta d'includere i muri o gli altri accessori nel computo della superficie catastale non rileva per l'attribuzione del valore o del reddito, qualora sia adottato un valore unitario coerente sulla base dei criteri di determinazione della superficie⁴⁹.

6. - Tra gli obiettivi della riforma va sottolineata la revisione dei quadri di qualificazione e di classificazione, per consentire agli uffici di compilare, per ciascuna zona censuaria, un quadro parametrico in cui sono rappresentate tutte le categorie riscontrate nella stessa zona e il numero delle classi di suddivisione di ciascuna categoria⁵⁰.

Il processo di revisione consente di adeguare la denominazione, utilizzata per le destinazioni d'uso e le tipologie degli immobili, alle mutate caratteristiche costruttive e distributive, onde superare la discrasia causata dall'evoluzione socio-economica che ha interessato il paese negli ultimi decenni⁵¹. In tal modo, l'operazione semplifica e rende attuali i raggruppamenti delle qualità, che costituiscono il quadro di

⁴⁴ Cfr. IOVINE, *op. cit.*, p. 150.

⁴⁵ Cfr. *Ibidem*.

⁴⁶ Cfr. *Ibidem*.

⁴⁷ Cfr. *Ibidem*.

⁴⁸ Cfr. *Ibidem*.

⁴⁹ Cfr. IOVINE, *op. cit.*, pp. 150-151.

⁵⁰ Cfr. IOVINE, *op. cit.*, p. 147.

⁵¹ Cfr. IOVINE, *op. cit.*, p. 151.

qualificazione, senza procedere ad una ridenominazione dei gruppi e delle categorie⁵².

Le categorie individuate a livello nazionale, con cui operare l'attività di revisione del classamento, richiamate nell'allegato B del regolamento, sono distinte in cinque gruppi: tre a destinazione ordinaria (gruppo R, gruppo P e gruppo T) e due a destinazione speciale (gruppo V e gruppo Z)⁵³. La normativa, quindi, mira alla sostituzione delle categorie vigenti, ricomprese nei gruppi A, B, C, D ed E, considerate per numerosi aspetti obsolete e superate⁵⁴.

Nel sistema delineato dal d.P.R. 23 marzo 1998, n. 138, si riscontrano varie innovazioni⁵⁵: la soppressione del gruppo di categorie a destinazione particolare (la categoria E, nel precedente quadro), ricondotto a categoria speciale; la collocazione

⁵² Cfr. *Ibidem*.

⁵³ Cfr. *Ibidem*.

⁵⁴ Cfr. GHINASSI, *op. cit.*, p. 245.

⁵⁵ Il quadro di qualificazione dei gruppi e delle categorie catastali, predisposto in base al d.P.R. 23 marzo 1998, n. 138, distingue le unità immobiliari ordinarie da quelle speciali. All'interno delle prime sono compresi diversi gruppi. In primo luogo, il gruppo R (unità immobiliari a destinazione abitativa di tipo privato e locali destinati a funzioni complementari), suddiviso nelle seguenti categorie: R/1 (abitazioni in fabbricati residenziali e promiscui); R/2 (abitazioni in villini e in ville); R/3 (abitazioni tipiche dei luoghi); R/4 (posti auto coperti, posti auto scoperti su aree private, locali per rimesse di veicoli). In secondo luogo, il gruppo P (unità immobiliari a destinazione pubblica o di interesse collettivo), suddiviso nelle seguenti categorie: P/1 (unità immobiliari per residenze collettive e simili); P/2 (unità immobiliari per funzioni sanitarie); P/3 (unità immobiliari per funzioni rieducative); P/4 (unità immobiliari per funzioni amministrative, scolastiche e simili); P/5 (unità immobiliari per funzioni culturali e simili). In terzo luogo, il gruppo T (unità immobiliari a destinazione terziaria), suddiviso nelle seguenti categorie: T/1 (negozi e locali assimilabili); T/2 (magazzini, locali da deposito e laboratori artigianali); T/3 (fabbricati e locali per esercizi sportivi); T/4 (pensioni); T/5 (autosilos, autorimesse e parcheggi a raso di tipo pubblico); T/6 (stalle, scuderie e simili); T/7 (uffici, studi e laboratori professionali). Invece, le unità immobiliari speciali si compongono di due gruppi. Il gruppo V (unità immobiliari speciali per funzioni pubbliche o di interesse collettivo), suddiviso nelle seguenti categorie: V/1 (stazioni per servizi di trasporto terrestri, marittimi, aerei ed impianti di risalita); V/2 (stabilimenti balneari e di acque curative); V/3 (fiere permanenti, recinti chiusi per mercati, posteggio bestiame e simili); V/4 (fabbricati destinati all'esercizio pubblico di culti, cappelle ed oratori); V/5 (ospedali); V/6 (fabbricati, locali, aree attrezzate per esercizi sportivi e per divertimento, arene e parchi zoo); V/7 (unità immobiliari a destinazione pubblica o di interesse collettivo, non censibili nella categoria di gruppo P, per la presenza di caratteristiche non ordinarie ovvero riconducibili, per destinazione, alle altre categorie del gruppo V). Il gruppo Z (unità immobiliari a destinazione terziaria produttiva e diversa), composto delle seguenti categorie: Z/1 (unità immobiliari per funzioni produttive); Z/2 (unità immobiliari per funzioni produttive connesse all'agricoltura); Z/3 (unità immobiliari per funzioni terziario-commerciali); Z/4 (unità immobiliari per funzioni terziario-direzionali); Z/5 (unità immobiliari per funzioni ricettive); 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 i porti turistici); Z/9 (edifici galleggianti o sospesi assicurati a punti fissi al suolo); 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).

nel gruppo R delle unità a destinazione abitativa di tipo privato e i locali destinati allo svolgimento di funzioni complementari; l’allocazione nel gruppo P delle unità a destinazione pubblica o di interesse collettivo; la riconduzione al gruppo T delle unità a destinazione terziaria, al gruppo V delle unità speciali per funzioni pubbliche o di interesse collettivo e al gruppo Z delle unità speciali a destinazione terziaria, produttiva e diversa⁵⁶.

La principale semplificazione concerne il gruppo R (residenziale), caratterizzato da una minore suddivisione in sottocategorie rispetto al passato⁵⁷: esso comprende, all’interno di tre categorie, ben dieci destinazioni catastali con caratteristiche simili, presenti nel quadro di qualificazione non più vigente⁵⁸.

Le abitazioni vengono così suddivise in tre insiemi: abitazioni in fabbricati residenziali e promiscui; abitazioni in villino o villa; abitazioni tipiche dei luoghi⁵⁹. L’opzione di accorpate le unità a destinazione abitativa all’interno di una sola categoria consente di prevenire il contenzioso connesso all’attribuzione della categoria alle unità destinate a residenza⁶⁰.

In ordine agli altri gruppi, invece, non si riscontrano innovazioni significative: a parità di destinazioni d’uso, un’unità può essere censita, a seconda delle caratteristiche tipologiche, accertabili con il sistema tariffario o con la stima diretta, in una categoria ordinaria o speciale⁶¹.

Il sistema è stato ripreso dalla recente riforma, volta a rideterminare le destinazioni d’uso (c.d. categorie catastali), ordinarie e speciali, sulla base delle mutate condizioni economico-sociali e delle diverse utilizzazioni degli immobili: i decreti di attuazione devono, quindi, predisporre un nuovo quadro di qualificazione, attenendosi ai principi della legge-delega, che in parte riprende quanto disposto dal d.P.R. n. 138/1998⁶².

Il nuovo impianto consente di fruire di molteplici benefici: la semplificazione e l’adeguamento dell’inventario catastale alla realtà economico-produttiva; la corrispondenza tra le tipologie catastali e la destinazione edilizia; l’informatizzazione delle procedure di accertamento delle rendite catastali delle unità a destinazione ordinaria⁶³.

⁵⁶ Cfr. IOVINE, *op. cit.*, p. 151; Cfr. GHINASSI, *op. cit.*, p. 245, nt. 19.

⁵⁷ Cfr. GHINASSI, *op. cit.*, p. 245, nt. 19.

⁵⁸ Cfr. IOVINE, *op. cit.*, p. 151.

⁵⁹ Cfr. *Ibidem*.

⁶⁰ Cfr. *Ibidem*.

⁶¹ Cfr. Ivi, p. 152.

⁶² Cfr. Ivi, pp. 192-193.

⁶³ Cfr. Ivi, p. 193.

La disamina dei punti nodali del processo di revisione e di riqualificazione porta a concludere che il regime è finalizzato a conferire al sistema maggiore efficienza, per consentire di recuperare la sperequazione in ordine alle rendite catastali⁶⁴. Il rovescio è evidente: uno sforzo non indifferente di energie, sia in termini economici che di personale⁶⁵.

7. - L'art. 2, l. 11 marzo 2014, n. 23⁶⁶, valorizza l'impostazione complessiva dei precedenti tentativi di revisione, integrandola con fattori innovativi che tengono conto dell'esperienza maturata, e favorisce la definizione della natura e dei perimetri delle operazioni catastali e il ruolo dei partecipanti⁶⁷.

Gli elementi di revisione assumono una particolare rilevanza, laddove apportano significative novazioni al sistema: la ripartizione del territorio in microzone; la riorganizzazione del regime dei vani, delle categorie e delle classi; l'individuazione degli immobili-tipo, ai quali applicare un algoritmo, munito di variabili, per personalizzare il valore patrimoniale dell'immobile; il maggiore coinvolgimento e la responsabilizzazione delle categorie professionali e dei contribuenti; la rivisitazione della disciplina degli immobili di interesse storico-artistico, delle opere per la sicurezza e per il risparmio energetico; la previsione di un meccanismo di monitoraggio, affidato ad una relazione del Governo al Parlamento, da trasmettere entro sei mesi dall'attribuzione dei nuovi valori catastali, nonché a successive relazioni, in ordine agli effetti del processo di revisione, articolati a livello comunale, per verificare l'invarianza di gettito e la necessaria gradualità; l'affidamento delle funzioni amministrative circa i procedimenti di revisione allo Stato, alle Province autonome di Trento e Bolzano, alla Regione autonoma e agli enti locali della Valle d'Aosta⁶⁸.

Vengono ripresi, invece, taluni principi contenuti nei precedenti testi di riforma: il coinvolgimento attivo dei comuni, il cui ruolo è rafforzato dalla partecipazione alle commissioni censuarie, ferma la funzione di garante della qualità degli estimi catastali affidata all'Agenzia delle Entrate; i nuovi strumenti di stima delle unità immobiliari, funzionali all'individuazione del valore e del reddito; la qualificazione dei cespiti, unitamente alla previsione di meccanismi di adeguamento periodico dei valori e delle rendite; l'invarianza del gettito derivante dall'imposizione immobiliare mediante l'adeguamento delle aliquote⁶⁹.

⁶⁴ Cfr. Ivi, p. 147.

⁶⁵ Cfr. *Ibidem*.

⁶⁶ V. *supra* nota 11.

⁶⁷ Cfr. IOVINE, *op. cit.*, p. 162.

⁶⁸ Cfr. IOVINE, *op. cit.*, pp. 161-162.

⁶⁹ Cfr. IOVINE, *op. cit.*, p. 161.

La riforma, quindi, per porre rimedio alle anomalie del modello catastale, il cui progetto strutturale risale agli anni quaranta, segna il passaggio da un sistema tendenzialmente immutabile, finalizzato ad una rappresentazione statica del territorio, da aggiornare periodicamente, ad uno dinamico, in continuo divenire⁷⁰.

La diversa architettura comporta una notevole semplificazione della “consistenza”, conformata, per tutte le unità immobiliari, al parametro del metro quadrato di superficie lorda, in luogo del sistema attuale, piuttosto frammentato, nel quale è possibile distinguere varie tipologie: gli immobili del gruppo A, misurati in vani; quelli del gruppo B, in metri cubi; gli altri del gruppo C, in metri quadrati⁷¹. L’obiettivo è quello di superare le sperequazioni nel sistema di calcolo delle rendite catastali⁷².

Per le abitazioni e per gli uffici, quindi, è strategico il superamento del vano catastale, come unità di misura della consistenza ai fini fiscali, e la sostituzione con il parametro, più oggettivo, della superficie calcolata in metri quadrati⁷³: la consistenza è espressa con lo stesso criterio utilizzato dagli operatori del mercato immobiliare per eliminare le anomalie causate dall’uso del vano⁷⁴.

In sostanza, per dare uniformità al sistema e consentire l’allineamento ai parametri diffusi sul mercato immobiliare, il riferimento è al metro quadrato di superficie lorda, atteso che l’utilizzo di un diverso criterio, quale quello del metro quadrato di superficie netta, avrebbe comportato la necessità di operare incrementi proporzionali dei valori unitari rilevati sul mercato⁷⁵.

Pertanto, il metro quadrato della superficie lorda dell’unità è l’unico criterio, valido a livello nazionale, per determinare la consistenza, garantendo maggiori esigenze di semplicità per effetto della standardizzazione dei sistemi di misurazione:

⁷⁰ Cfr. A. IOVINE, *Attuazione della delega governativa alla revisione del catasto fabbricati. Panoramica sui probabili sviluppi*, in www.assoedilizia.mi.it/data/attachment/relazione%20ing.pdf, p. 3.

⁷¹ Cfr. A. IOVINE, *Attuazione della delega governativa alla revisione del catasto fabbricati. Panoramica sui probabili sviluppi*, cit., p. 11; A. IOVINE, *La riforma del catasto fabbricati*, cit., p. 167.

⁷² Cfr. DONATI, *op. cit.*, § 1.

⁷³ Cfr. BUSANI, *op. cit.*, pp. 2768-2769; G. SALANITRO, *Revisione del classamento catastale e delle tariffe d’estimo per adeguamento ai valori di mercato*, in *Corr. trib.*, 9 (2012), p. 629.

⁷⁴ Cfr. A. IOVINE, *La riforma del catasto fabbricati*, cit., p. 220. Sulla questione, cfr. BUSANI, *op. cit.*, p. 2771, il quale sottolinea che «il progetto è ambizioso: cancellare i vani, le categorie e le classi (ridotte a poche unità) e sostituire il sistema dei vani con i metri quadrati». Lo stesso A. continua evidenziando che «tra gli effetti virtuosi ci sarebbe anche quello di eliminare le sperequazioni dell’IMU. Ma se sull’ultimo passaggio, quello dei metri quadrati, il Catasto è pronto da tempo, avendo già “masterizzato” le mappe in scala, il resto non è semplice. La valutazione del singolo immobile richiederebbe una ricognizione sul campo. Oppure l’assunzione di informazioni di prima mano dettagliate e attendibili».

⁷⁵ Cfr. A. IOVINE, *La riforma del catasto fabbricati*, cit., p. 221.

la superficie catastale tiene conto degli ambienti principali, di quelli accessori e delle pertinenze esclusive (balconi, terrazzi, aree scoperte)⁷⁶. In altri termini, mentre oggi le abitazioni sono misurate in vani, spazi che variano da sette a ventitre metri quadrati, considerati tutti uguali, con la riforma assumono rilevanza solo le superfici lorde esterne, comprensive dei muri perimetrali, e quelle secondarie di pertinenza.

La consistenza è calcolata sulla base di appositi criteri fiscali: come i vani catastali sono determinati in conformità al disposto dell'art. 45 ss., d.P.R. 1° dicembre 1949, n. 1142 (c.d. regolamento per la formazione del nuovo catasto edilizio urbano)⁷⁷, così i metri quadrati saranno conteggiati secondo precisi parametri, soprattutto per ciò che concerne i vani accessori, le terrazze, le aree scoperte e le corti⁷⁸.

⁷⁶ Cfr. *Ibidem*.

⁷⁷ I vani catastali non coincidono con i vani fisici delle abitazioni: la normativa considera “vano utile” lo spazio, circoscritto da muri o da pareti, compreso tra il pavimento e il soffitto, munito generalmente di luce diretta e di una superficie libera, che, in relazione alla categoria e classe di cui trattasi, è stato stabilito come normale. In linea di massima, l'ampiezza di un vano non può superare i 15/20 metri quadrati. Per il computo della consistenza delle unità immobiliari, è necessario distinguere i seguenti elementi: a) vani principali, ossia quelli caratterizzati dall'utilizzo principale nell'ambito dell'unità immobiliare, con una superficie utile compresa entro il limite minimo e massimo di ciascuna categoria, all'interno di ciascun comune (salone, galleria, camera o stanza, cucina); b) accessori a servizio diretto: cioè gli elementi necessari al servizio o al disimpegno delle parti principali (bagno, ripostiglio, ingresso, corridoio, dispensa, veranda, nonché in genere, i vani aventi superficie libera minore di quella stabilita per il vano normale della categoria e classe); c) accessori a servizio complementare: cioè gli elementi annessi e integranti la funzione delle parti principali ma non strettamente necessari per l'utilizzazione di esse (soffitte, cantine, locali di sgombero, legnaie, bucataie, spanditoi, stalle, granai, porcili, pollai, ecc.); d) dipendenze, e cioè: 1) aree e suoli liberi a servizio esclusivo dell'unità immobiliare o a servizio comune di essa e di altre unità immobiliari (cortili, aie, giardini, terreni destinati a giochi e altri esercizi sportivi, terrazze usufruibili cioè non di semplice copertura, ecc.); 2) locali e costruzioni destinati a usi speciali (tettoie aperte, portici, cisterne, serre, ricoveri antiaerei); 3) locali costruttivamente destinati al servizio comune dell'unità immobiliare e di altre (bucatai, spanditoi, cucine costruite per uso comune di più abitazioni, soffitte o cantine usate da vari inquilini senza stabili pareti divisorie degli spazi a ciascuno assegnati). La consistenza totale dei vani utili dell'unità immobiliare si ottiene addizionando: a) i vani principali normali nonché le relative eventuali eccedenze rispetto alla superficie utile normale; b) i vani accessori a servizio diretto, calcolati per 1/3 di vano utile; c) i vani accessori a servizio complementare, calcolati per 1/4 di vano utile; d) aggiunta per eventuali dipendenze fino a un massimo del 10% della totale consistenza; e) detrazione per eventuali difetti o svantaggi di cui non si è tenuto conto nell'attribuzione della categoria e della classe fino a un massimo del 10% della totale consistenza. La consistenza totale così ottenuta va infine arrotondata al mezzo vano.

⁷⁸ Cfr. G. SALANITRO, *Revisione del classamento catastale e delle tariffe d'estimo per adeguamento ai valori di mercato*, cit., p. 630.

8. - In chiave sinottica, la riforma catastale è fondata sui seguenti capisaldi: rendita catastale, valore patrimoniale, rideterminazione del classamento⁷⁹, federalismo catastale, stime dirette per le unità a destinazione speciale e ridisciplina degli immobili storici.

L'intervento normativo è volto a perseguire molteplici obiettivi: utilizzare le funzioni statistiche per esprimere la relazione tra il valore di mercato, la localizzazione e le caratteristiche edilizie dei beni, in ordine alla destinazione catastale e all'ambito territoriale; ridefinire le destinazioni d'uso catastali, distinguendole in ordinarie e speciali, sulla base delle mutate condizioni economiche e sociali e delle diverse utilizzazioni dei cespiti; adottare, per le unità a destinazione ordinaria, il parametro del metro quadrato come unità di consistenza, e, per quelle a destinazione speciale, appositi procedimenti di stima diretta, anche servendosi di metodi standardizzati e di parametri di consistenza specifici; predisporre particolari strumenti in relazione alle unità immobiliari di interesse storico e artistico, attraverso la riduzione del valore patrimoniale medio ordinario e della rendita media ordinaria, in modo da considerare i più gravosi oneri di manutenzione e conservazione e il complesso dei vincoli legislativi alla destinazione, utilizzazione, circolazione giuridica e restauro del bene; adoperare meccanismi di adeguamento periodico dei valori patrimoniali e delle rendite, che tengano conto della variazione delle condizioni di mercato e, comunque, non al di sopra del valore di mercato⁸⁰; ridefinire il funzionamento e le competenze delle commissioni censuarie; consentire all'Agenzia delle Entrate di stipulare apposite convenzioni per l'impiego di tecnici indicati dagli Ordini e dai Collegi professionali ai fini delle rilevazioni; utilizzare i dati e le informazioni sugli immobili forniti direttamente dai contribuenti; in deroga alle disposizioni dell'art. 74, l. 21 novembre 2000, n. 342, fare uso di strumenti di comunicazione, anche collettiva, compresi quelli telematici, per rendere noti agli intestatari le nuove rendite, in aggiunta alla notifica mediante affissione all'albo pretorio⁸¹.

Attualmente, l'art. 74, l. n. 342/2000, impone all'ufficio del territorio di notificare gli atti attributivi o modificativi delle rendite catastali: dalla notifica decorre il termine di sessanta giorni per l'impugnazione; gli uffici devono rendere edotti anche i comuni dell'avvenuta notifica⁸². A seguito della riforma, saranno assicurate adeguate misure di tutela anticipata del contribuente, tra cui la possibilità di

⁷⁹ Cfr. Ivi, p. 629.

⁸⁰ Cfr. DONATI, *op. cit.*, § 1.6.

⁸¹ Cfr. Ivi, § 1.8.

⁸² Cfr. *Ibidem*.

agire in autotutela con l'obbligo di risposta da parte dell'autorità amministrativa nei sessanta giorni successivi alla presentazione dell'istanza⁸³.

9. - Il parametro di quantificazione della rendita catastale, ossia la base di misurazione di numerosi tributi immobiliari, è costituito dalla “rendita media ordinaria”⁸⁴, nuova modalità di calcolo, fondata su un apposito algoritmo, che tiene conto del valore annuale di locazione, espresso al metro quadrato, in base ai dati forniti periodicamente dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare dell'ex Agenzia del Territorio⁸⁵, incorporata nell'Agenzia delle Entrate per effetto dell'art. 23 *quater*, d.l. 6 luglio 2012, n. 95⁸⁶, convertito, con modificazioni, dalla l. 7 agosto 2012, n. 135⁸⁷.

Il risultato ottenuto, moltiplicato per la superficie dell'unità immobiliare, è assoggettato ad aggiustamenti e riduzioni mediante l'applicazione di un coefficiente desunto da vari parametri (spese di manutenzione straordinaria, amministrazione, adeguamenti tecnici conseguenti a disposizioni di legge, assicurazioni): all'esito dell'operazione è determinata la nuova rendita catastale, ossia la redditività al netto delle spese e al lordo delle imposte, alla luce del contesto storico ed economico in cui l'unità è ubicata⁸⁸. Considerate le modalità di calcolo, la nuova rendita assume una fisionomia radicalmente diversa da quella in vigore⁸⁹.

Per le evidenti discrasie rispetto al vecchio assetto, fondato sui vani, è necessario operare una revisione dei moltiplicatori vigenti per l'Imu e per le imposte di registro, ipo-catastali e successorie⁹⁰; in mancanza, il carico fiscale rischia di aumentare in maniera spropositata, giacché le imposte sul “mattoncino” si fondano sulle rendite, alle quali sono applicati vari moltiplicatori⁹¹.

⁸³ Cfr. *Ibidem*.

⁸⁴ Cfr. BUSANI, *op. cit.*, p. 2768.

⁸⁵ Cfr. Ivi, p. 2770.

⁸⁶ Pubblicato nella *G.U.*, 6 luglio 2012, n. 156 – Supplemento Ordinario n. 141.

⁸⁷ Pubblicata nella *G.U.*, 14 agosto 2012, n. 189 – Supplemento Ordinario n. 173.

⁸⁸ Cfr. A. IOVINE, *La riforma del catasto fabbricati*, cit., p. 168; BUSANI, *op. cit.*, p. 2770.

⁸⁹ Cfr. BUSANI, *op. cit.*, pp. 2769-2770.

⁹⁰ Peraltro, per effetto della l. 27 dicembre 2013, n. 147 (c.d. legge di stabilità 2014), a decorrere dal 1° gennaio 2014, è stata introdotta l'imposta unica comunale, composta da imu (imposta municipale unica), tari (tassa sui rifiuti) e tasi (tassa sui servizi indivisibili): l'imu, la cui base imponibile deriva dalla rendita catastale, consente di assoggettare ad imposizione tutte le categorie di immobili, ad esclusione delle abitazioni principali e di una pertinenza; la tasi, calcolata con lo stesso criterio, grava su qualsiasi immobile, compresa la prima casa di abitazione; la tari è quantificata sulla base di una tariffa, che tiene conto dei parametri in precedenza stabiliti con riferimento alla tia e alla tia 2, in ottemperanza al principio “chi più produce rifiuti, più paga”.

⁹¹ Cfr. BUSANI, *op. cit.*, p. 2770.

Il parametro, quindi, risulta all'esito di un procedimento estimativo finalizzato ad esprimere la relazione tra i redditi da locazione medi, la localizzazione e le caratteristiche dei beni per ciascuna destinazione catastale ed ambito territoriale⁹².

Insomma, la rendita media ordinaria delle unità immobiliari è determinata mediante l'utilizzo di funzioni statistiche, che, basandosi sul canone di locazione lordo annuale, apportano una serie di detrazioni, corrispondenti alle spese, normalmente gravanti sul proprietario per attività di manutenzione, ammortamento, affitto, inesigibilità e amministrazione⁹³. I nuovi valori catastali sono, dunque, il risultato di un'operazione matematica, fondata su un complesso algoritmo applicato ai valori del mercato delle locazioni, diffusi in un certo quartiere⁹⁴. In tal modo, tuttavia, è concreto il rischio di un aumento quasi verticale delle rendite esistenti, che non hanno nulla a che vedere con il valore locativo reale⁹⁵.

In proposito, è opportuno distinguere la rendita media da quella ordinaria: la prima rappresenta la media statistica; la seconda individua una misura meramente soggettiva⁹⁶. La rendita media ordinaria tiene conto dei valori di mercato, espressi dai redditi medi di locazione in ogni ambito territoriale, definiti da appositi decreti attuativi: questo valore è tratto da una serie di funzioni statistiche, differenziate a seconda della localizzazione, delle caratteristiche edilizie e delle tipologie dei beni⁹⁷.

Qualora in una determinata zona non sussista un mercato consolidato delle locazioni, da misurare con sufficiente sicurezza, la delega prevede l'applicazione di appositi saggi di redditività desumibili dal mercato: l'indicatore fungerà per il futuro da base imponibile dell'Imu⁹⁸.

In altri termini, qualora sussista un mercato consolidato delle locazioni, il processo estimativo, volto all'individuazione della "rendita media ordinaria", si avvale di apposite funzioni statistiche, che esprimono la relazione tra i redditi medi derivanti dalle locazioni, la localizzazione e le caratteristiche edilizie dei beni, tenendo conto di ciascuna destinazione catastale e di ogni ambito territoriale⁹⁹. Al contrario, in mancanza di un consolidato mercato delle locazioni, ai valori

⁹² Cfr. DONATI, *op. cit.*, § 1.1.

⁹³ Cfr. A. IOVINE, *La riforma del catasto fabbricati*, cit., p. 286. Sul punto, cfr. Cfr. S. FOSSATI e A. IOVINE, *Riforma del Catasto, primo passo*, in «Il Sole 24 Ore», 168 (21 giugno 2014), p. 7, laddove si sottolinea che «la nuova rendita catastale è calcolata utilizzando il valore locativo Omi detraendo il 35% per spese di conservazione, manutenzione, amministrazione, eccetera, a carico della proprietà».

⁹⁴ Cfr. BUSANI, *op. cit.*, cit., p. 2770.

⁹⁵ Cfr. *Ibidem*.

⁹⁶ Cfr. M. SIMONOTTI, *Delega fiscale al Governo (Atto Camera n. 5291) e problemi catastali*, in *Arch. loc. e cond.*, 6 (2012), p. 612.

⁹⁷ Cfr. BUSANI, *op. cit.*, p. 2768.

⁹⁸ Cfr. *Ibidem*.

⁹⁹ Cfr. DONATI, *op. cit.*, § 1.5.

patrimoniali si applicano specifici saggi di redditività, desumibili dal mercato nel triennio precedente l'anno di entrata in vigore del decreto legislativo di attuazione¹⁰⁰.

Dunque, la funzione di stima del reddito è ricavata con un metodo statistico (c.d. regressione multipla) solo per i segmenti immobiliari per i quali è disponibile un numero elevato di dati campionari; in caso contrario, si applicano specifici saggi di redditività desumibili dal sistema nei tre anni precedenti l'attuazione della riforma¹⁰¹.

In sostanza, la delega propone di stimare i valori e le rendite, utilizzando le funzioni statistiche, qualora siano disponibili i dati di mercato, ovvero attingendo agli ordinari strumenti catastali, nelle altre circostanze¹⁰².

Alla luce dei principi, la legittimità costituzionale dei saggi di redditività applicati ai valori patrimoniali deve ritenersi acquisita, attesa la conformità all'ordinaria disciplina dell'estimo, che ricorre a questo procedimento indiretto in mancanza di dati di mercato chiari ed in numero adeguato¹⁰³. Ad esempio, ciò è avvenuto in occasione della revisione degli estimi di cui al d.l. 24 novembre 1992, n. 455, art. 2, che considerava questa eventualità una mera eccezione, divenuta regola per la definizione delle tariffe vigenti¹⁰⁴.

Difatti, nell'ambito del decreto-legge, i valori furono ricondotti ai redditi mediante l'applicazione di tre coefficienti, validi per l'intero territorio: l'1% per le abitazioni; il 2% per gli uffici e il 3% per i negozi¹⁰⁵. Questo tipo di Catasto, reputato illegittimo dal Tar del Lazio¹⁰⁶ e dal Consiglio di Stato¹⁰⁷, fu avallato dalla Consulta¹⁰⁸, che ne riconobbe la legittimità costituzionale in ragione della «transitorietà della disciplina denunciata, superata dai nuovi criteri indicati dal legislatore, e cioè il valore di mercato insieme al valore locativo»¹⁰⁹.

In forza di questi strumenti, il calcolo della rendita e del valore catastale tiene conto di coefficienti, legati alla zona e alle caratteristiche delle unità, risultanti da un procedimento, privo di natura statistica o estimativa, che non utilizza i prezzi o i canoni di locazione rilevati, ma opera soltanto sui coefficienti, assegnando a ciascuno un peso, fissato in una percentuale, ed un punteggio, compreso in una scala arbitraria:

¹⁰⁰ Cfr. *Ibidem*.

¹⁰¹ Cfr. A. IOVINE, *La riforma del catasto fabbricati*, cit., p. 287.

¹⁰² Cfr. SIMONOTTI, *op. cit.*, p. 612.

¹⁰³ Cfr. A. IOVINE, *La riforma del catasto fabbricati*, cit., p. 287.

¹⁰⁴ Cfr. SIMONOTTI, *op. cit.*, p. 612.

¹⁰⁵ Cfr. C. SFORZA FOGLIANI, *Riforma del catasto (punti fermi), blocco «sfratti» e Ici aree fabbricabili*, in *Arch. loc. e cond.*, 4 (2007), p. 353.

¹⁰⁶ Tar Lazio, sez. II, 29 aprile – 6 maggio 1992, n. 1184, in www.giustizia-amministrativa.it.

¹⁰⁷ Cons. Stato, sez. III, parere 31 marzo 1992, n. 285, in www.giustizia-amministrativa.it.

¹⁰⁸ Corte cost., sentenza 20 giugno – 24 giugno 1994, n. 263, in <http://www.giurcost.org/decisioni/1994/0263s-94.html>.

¹⁰⁹ SFORZA FOGLIANI, *op. cit.*, p. 353.

l'attendibilità dei risultati dipende dalla scelta dei pesi e dei punteggi da parte dell'autorità amministrativa¹¹⁰.

Nel sistema delineato dalla riforma, invece, le funzioni statistiche consentono di esprimere la relazione tra il valore di mercato, la zona e le caratteristiche edilizie degli immobili attraverso i dati di mercato desunti dai contratti di affitto, per la stima della rendita, e dai contratti di compravendita, per la stima dei valori, elaborati avvalendosi di strumenti statistici¹¹¹.

Per procedere al calcolo degli estimi, si deve tener conto delle microzone, previste nel d.P.R. 23 marzo 1998, n. 138, che richiedono la segmentazione del territorio comunale sulla base della destinazione d'uso e dell'ambito territoriale di appartenenza: ciò consente di realizzare campi ristretti ed omogenei, funzionali alla gestione ottimale e trasparente delle operazioni di stima¹¹².

Le microzone assumono rilevanza sotto un duplice profilo: amministrativo, attese le delibere adottate dai comuni, e geografico (c.d. zonizzazione del territorio comunale), considerata l'importanza delle medesime per coloro che operano sul mercato immobiliare¹¹³. Esse consentono di conferire maggiore trasparenza ai comportamenti dei soggetti interessati alle operazioni di compravendita, semplificando la formazione e la gestione del sistema catastale¹¹⁴.

Sul punto, i decreti attuativi della riforma devono procedere alla revisione delle microzone per individuare sub-articolazioni geografiche (c.d. perimetri), funzionali e tipologiche (c.d. segmenti), o aggregazioni in aree territoriali più estese, volte a consentire l'ottimizzazione del rapporto qualità/costi nel processo di rivisitazione¹¹⁵.

In questa prospettiva, è opportuna una preliminare segmentazione del mercato, frazionando in destinazioni funzionali gli immobili situati in un medesimo comune e tenendo conto delle categorie catastali presenti su quel territorio, rispetto al quadro generale di qualificazione nazionale: ad ogni segmento funzionale deve corrispondere l'ambito territoriale di riferimento più adeguato per la determinazione delle tariffe d'estimo¹¹⁶.

¹¹⁰ Cfr. SIMONOTTI, *op. cit.*, p. 612.

¹¹¹ Cfr. *Ibidem*.

¹¹² Cfr. A. IOVINE, *La riforma del catasto fabbricati*, cit., p. 172. Inoltre, sulla questione, cfr. SIMONOTTI, *op. cit.*, p. 612, il quale, occupandosi del disegno di legge delega, evidenzia come lo stesso «propone gli ordinari strumenti catastali indicando l'ambito territoriale, che consiste in una ripermetrazione delle attuali microzone, e le destinazioni di uso, che rappresentano una risuddivisione delle attuali categorie catastali».

¹¹³ Cfr. A. IOVINE, *La riforma del catasto fabbricati*, cit., p. 172.

¹¹⁴ Cfr. *Ibidem*.

¹¹⁵ Cfr. *Ibidem*.

¹¹⁶ Cfr. Ivi, pp. 172-173.

Difatti, per individuare gli estimi, è necessario adottare come parametro di riferimento il *segmento immobiliare*, inteso come l'insieme delle unità immobiliari comprese in un determinato perimetro territoriale e aventi la medesima destinazione funzionale (c.d. categoria catastale)¹¹⁷.

10. - L'aspetto della riforma che può avere maggiori ripercussioni sul piano della tassazione riguarda l'allineamento tra il valore patrimoniale e quello di mercato (c.d. valore reale).

Il valore patrimoniale è determinato tramite un algoritmo che moltiplica il valore di mercato al metro quadrato della tipologia immobiliare, modificato con una serie di coefficienti in ordine successivo (le scale, l'anno di costruzione, il piano, l'esposizione, il riscontro d'aria, l'affaccio, la presenza o meno dell'ascensore, il riscaldamento centralizzato o autonomo, lo stato di manutenzione), per i metri quadrati di superficie dell'unità immobiliare, rilevati utilizzando la metodologia catastale¹¹⁸.

In altri termini, il valore patrimoniale presenta strette correlazioni con quello di mercato, al quale sono aggiunti correttivi statistici che consentono di ridurre o mantenere inalterato il valore al metro quadrato: il valore patrimoniale, quindi, è il risultato del prodotto del valore rettificato per il numero dei metri quadrati¹¹⁹. Il valore di mercato, a sua volta, è elaborato dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare dell'ex Agenzia del Territorio e modulato sulle microzone, ossia sui quartieri omogenei in cui è suddiviso il territorio comunale¹²⁰.

¹¹⁷ Cfr. Ivi, p. 173. Negli stessi termini, S. FOSSATI e G. PARENTE, *Riforma del Catasto, rischio caro tasse*, in «Il Sole 24 Ore», 169 (22 giugno 2014), p. 3, laddove si sottolinea che «l'iter che porterà alle nuove rendite catastali comincerà dalla mappatura dell'esistente. In particolare, l'ipotesi di lavoro dovrebbe essere quella di partire dalle “microzone”, porzioni di territorio comunale con caratteristiche omogenee. Il passo successivo è quello di procedere alla revisione radicale del sistema di vani, classi e categorie (ormai datato) per arrivare agli immobili-tipo su cui costruire gli algoritmi per attribuire i nuovi valori basati sui metri quadrati».

¹¹⁸ Cfr. BUSANI, *op. cit.*, p. 2769. Sul punto, cfr. FOSSATI e PARENTE, *op. cit.*, p. 3, secondo i quali «per ogni “microzona” e per ogni tipologia immobiliare (abitazioni, negozi, eccetera) bisognerà individuare il “valore medio di mercato”. A questo si applicheranno coefficienti che terranno conto, tra l'altro, di ubicazione, epoca di costruzione e grado di finitura. I coefficienti funzioneranno sulla base di un algoritmo che definirà il valore unitario del metro quadrato. E le 103 commissioni censuarie locali saranno chiamate a validare queste funzioni statistiche».

¹¹⁹ Cfr. BUSANI, *op. cit.*, p. 2769. A tal proposito, sottolineano FOSSATI e PARENTE, *op. cit.*, p. 3 che «la fase conclusiva dell'iter sarà l'attribuzione del valore patrimoniale medio stabilito attraverso gli algoritmi sulla base del valore di mercato e la nuova rendita che – sempre attraverso le funzioni statistiche – sarà ancorata al valore locativo. Chi volesse contestare gli importi attribuiti potrà farlo in autotutela verosimilmente presso gli uffici delle Entrate o presentare un ricorso vero e proprio al giudice tributario. Mentre la competenza del Tar sarà limitata alle sole questioni di legittimità».

¹²⁰ Cfr. BUSANI, *op. cit.*, p. 2769.

Posto che l'adattamento di questi valori alla realtà può determinare sperequazioni¹²¹, la revisione delle rendite deve essere accompagnata dalla rimodulazione delle aliquote delle imposte immobiliari¹²², in conformità al principio della capacità contributiva, che «impedisce una tassazione degli immobili che in qualche modo possa conseguire effetti espropriativi»¹²³. Difatti l'art. 2, comma 1, lett. f), l. 11 marzo 2014, n. 23, prevede che si debba «operare con riferimento ai rispettivi valori normali, approssimati dai valori medi ordinari, espressi dal mercato nel triennio antecedente l'anno di entrata in vigore del decreto legislativo».

In sostanza, l'architettura del nuovo catasto utilizza un secondo indicatore, il “valore patrimoniale medio”, per superare le discrasie tra la rendita catastale e il valore patrimoniale, che possono derivare dalla moltiplicazione secca della rendita¹²⁴.

Il valore patrimoniale è fondato sui valori di mercato riscontrati negli ultimi tre anni all'interno di ogni ambito territoriale, corretti utilizzando il meccanismo delle funzioni statistiche previsto per la definizione della rendita ordinaria; per gli immobili a destinazione speciale, invece, si applica lo strumento della “stima diretta”, che fa riferimento ai valori di mercato solo in casi eccezionali¹²⁵.

Come anticipato, per le unità immobiliari a destinazione ordinaria, il “valore patrimoniale medio” considera il metro quadrato come unità di consistenza e le funzioni statistiche che esprimono la relazione tra il valore di mercato, la localizzazione e le caratteristiche edilizie dei beni¹²⁶.

Il significato delle locuzioni “valore normale” e “valore medio ordinario” richiama le nozioni della scienza dell'estimo e della contabilità, sebbene, dovendo impostare un sistema estimativo di massa, può essere reputato non corretto il riferimento al tradizionale concetto di ordinarietà, proprio della disciplina dell'estimo, mutuato dal sistema del catasto dei terreni e dei fabbricati¹²⁷.

Sul punto, è evidente la modifica sostanziale del valore di mercato al metro quadrato, conseguente all'utilizzo dell'algoritmo. Difatti, dal valore unitario a metro

¹²¹ Cfr. *Ibidem*.

¹²² Sul punto, cfr. LUPI, *op. cit.*, p. 1315, il quale sottolinea che la riorganizzazione delle rendite catastali «deve essere adeguatamente correlata al livello delle aliquote esistenti, che dovranno essere modificate onde evitare crisi di rigetto per aumenti intollerabili della fiscalità rispetto ai livelli attuali».

¹²³ G. SALANITRO, *Revisione del classamento catastale e delle tariffe d'estimo per adeguamento ai valori di mercato*, cit., p. 630. Difatti, lo stesso A. continua sottolineando che «numerosi nuclei familiari appartenenti a ceti non abbienti risultano proprietari di immobili, da loro costruiti (talvolta abusivamente) negli anni passati, che per le dimensioni attualmente comportano una tassazione complessiva che assorbe ampiamente una mensilità del reddito IRPEF della famiglia». Più in generale, sulla questione, cfr. G. FALSITTA, *L'imposta confiscatoria*, in *Riv. dir. trib.*, (2008), I, p. 89.

¹²⁴ Cfr. BUSANI, *op. cit.*, cit., p. 2768.

¹²⁵ Cfr. *Ibidem*.

¹²⁶ Cfr. DONATI, *op. cit.*, § 1.1.

¹²⁷ Cfr. A. IOVINE, *La riforma del catasto fabbricati*, cit., p. 216.

quadrato di superficie si ottiene il valore della singola unità immobiliare, tenendo conto del livello di piano e della classe di superficie, mediante coefficienti di aggiustamento¹²⁸.

In altri termini, il valore patrimoniale medio è stabilito sulla base del valore di mercato in metri quadrati, determinato tramite le funzioni statistiche contenute in un algoritmo di calcolo¹²⁹, espressione matematica composta da più parametri di stima¹³⁰, frutto delle metodologie scientifiche nazionali¹³¹. Questo valore tiene conto di una pluralità di fattori: le funzioni statistiche che esprimono il rapporto tra il valore di mercato, la localizzazione e le caratteristiche edilizie dei beni, per ciascuna destinazione catastale e per ciascun ambito territoriale¹³²; i procedimenti di stima diretta, con l'applicazione di metodi standardizzati e di parametri di consistenza specifici per ciascuna destinazione catastale speciale¹³³; il criterio del costo, applicabile solo quando non sia possibile utilizzare il valore di mercato¹³⁴; il criterio reddituale, in relazione agli immobili per i quali la redditività costituisce l'aspetto prevalente¹³⁵.

Il nuovo modello estimativo, finalizzato alla formazione di un sistema catastale su base patrimoniale, è di tipo diretto, sintetico, comparativo e multiparametrico, basato sulla comparazione tra l'immobile oggetto di stima, di cui si conoscono le caratteristiche tecniche, e gli altri cespiti, dotati di requisiti e valori compresi all'interno di uno stesso segmento di mercato, sviluppato con l'utilizzo di funzioni statistico-matematiche¹³⁶.

Previa verifica di particolari condizioni (staticità del mercato; insufficiente disponibilità di dati economici; numero ridotto degli immobili localizzati in un determinato territorio), non è inibito adottare criteri di stima differenti, previsti dalla disciplina dell'estimo, che tengano conto di metodi standardizzati parametrici di tipo sintetico-comparativo e del costo di riproduzione, deprezzato in ragione dell'età di

¹²⁸ Cfr. A. IOVINE, *Attuazione della delega governativa alla revisione del catasto fabbricati. Panoramica sui probabili sviluppi*, cit., p. 29.

¹²⁹ Cfr. S. FOSSATI, *Catasto, riforma a rischio rincari*, in «Il Sole 24 Ore», (28 febbraio 2014), p. 20.

¹³⁰ Cfr. A. IOVINE, *Attuazione della delega governativa alla revisione del catasto fabbricati. Panoramica sui probabili sviluppi*, cit., p. 20.

¹³¹ Cfr. S. FOSSATI, *Catasto, parte il restyling delle rendite*, in *Il Sole 24 Ore*, 144 (28 maggio 2014), p. 8.

¹³² Cfr. A. IOVINE, *Attuazione della delega governativa alla revisione del catasto fabbricati. Panoramica sui probabili sviluppi*, cit., p. 20; DONATI, *op. cit.*, § 1.4.

¹³³ Cfr. A. IOVINE, *Attuazione della delega governativa alla revisione del catasto fabbricati. Panoramica sui probabili sviluppi*, cit., p. 20; DONATI, *op. cit.*, § 1.4.

¹³⁴ Cfr. A. IOVINE, *Attuazione della delega governativa alla revisione del catasto fabbricati. Panoramica sui probabili sviluppi*, cit., p. 20.

¹³⁵ Cfr. *Ibidem*.

¹³⁶ Cfr. A. IOVINE, *La riforma del catasto fabbricati*, cit., p. 220.

costruzione, oppure del valore di capitalizzazione del reddito ordinario derivante dall'immobile¹³⁷.

Nel sistema delle fonti, la comparazione presuppone specifici campioni, statisticamente rappresentativi di un segmento di mercato caratterizzato da un livello di omogeneità di condizioni estrinseche ed intrinseche, incidenti sul valore degli immobili, necessari ad ottenere quella soglia di precisione richiesta per l'attribuzione degli estimi¹³⁸.

La metodologia di stima, unitamente alla predisposizione di una banca-dati catastale, conferisce dinamicità al sistema di valutazione degli immobili e consente aggiornamenti con modalità automatizzate e con criteri spazio-temporali modulati sulle variazioni territoriali e di mercato degli estimi delle unità immobiliari a destinazione ordinaria¹³⁹.

La categoria è attribuita tenendo conto della normale destinazione funzionale del bene, dei caratteri tipologici e costruttivi specifici e delle consuetudini locali: ciò consente di alloggiare il singolo cespite in uno specifico segmento del mercato immobiliare¹⁴⁰.

In altri termini, la riforma permette di superare l'impostazione «per categorie e classi, in relazione agli immobili ordinari, attraverso un sistema di funzioni statistiche» che correlano il «valore del bene o il reddito dello stesso alla localizzazione e alle caratteristiche edilizie»¹⁴¹.

Laddove non è possibile individuare i valori di mercato, si deve utilizzare il criterio del costo, per gli immobili a carattere prevalentemente strumentale, e quello reddituale, per i fabbricati la cui redditività costituisce l'aspetto prevalente¹⁴². Comunque, è necessario «prestare attenzione alle numerose discipline, in particolare agevolative, che fanno riferimento alle attuali categorie»¹⁴³.

In ogni caso, rispetto alla determinazione del valore patrimoniale, appare propedeutica la ricostruzione della nozione presupposta, ossia quella di “valore di mercato”, adottata nella scienza contabile a livello internazionale, attraverso l'utilizzo dei modelli economici IVS ed ESV: il valore di mercato è il prezzo più probabile al quale una determinata proprietà immobiliare può essere venduta al momento della

¹³⁷ Cfr. *Ibidem*.

¹³⁸ Cfr. *Ibidem*.

¹³⁹ Cfr. *Ibidem*.

¹⁴⁰ Cfr. *Ibidem*.

¹⁴¹ G. SALANITRO, *Revisione del classamento catastale e delle tariffe d'estimo per adeguamento ai valori di mercato*, cit., p. 629.

¹⁴² Cfr. DONATI, *op. cit.*, § 1.4.

¹⁴³ G. SALANITRO, *Revisione del classamento catastale e delle tariffe d'estimo per adeguamento ai valori di mercato*, cit., p. 630.

stima, atteso che i contraenti (venditore ed acquirente) hanno tenuto un comportamento indipendente, a seguito di un'attività di *marketing* nel corso della quale hanno agito nel proprio interesse, con identica capacità e prudenza e senza alcuna costrizione o condizionamento¹⁴⁴.

L'impostazione resta valida, malgrado la divergente definizione proposta dall'*Appraisal Institute*, che individua il valore di mercato nel prezzo più probabile, in uno specifico momento storico, da corrispondere in contanti o in altre forme precisate di pagamento, per il quale taluni diritti immobiliari sarebbero alienati dopo un tempo ragionevole di esposizione all'interno di un mercato competitivo, purché le parti contraenti siano ben informate, agiscano con prudenza, nel proprio interesse e senza alcuna indebita costrizione¹⁴⁵.

In conclusione, la novità principale della riforma è costituita dalla determinazione - per ogni unità immobiliare - sia del reddito annuo (rendita) che del valore patrimoniale (corrispettivo di compravendita), valori non più convenzionali, ma rapportati ad un periodo economico relativamente vicino: si tratta di dati economici, prossimi a quelli rilevabili dall'ordinario mercato immobiliare, definiti

¹⁴⁴ Cfr. A. IOVINE, *La riforma del catasto fabbricati*, cit., pp. 216-217.

¹⁴⁵ Cfr. Ivi, p. 217 ss., il quale distingue il valore di mercato da altre figure affini: il "valore equo" (c.d. *fair value*), che individua il prezzo al quale un bene può essere oggetto di scambio o al quale è possibile estinguere una pregressa obbligazione, tra soggetti ben informati, non condizionati, indipendenti, e con interessi opposti; il "valore di uso" (c.d. *value in use*), che esprime il valore di un bene, rispetto ad un determinato uso da parte di uno specifico utilizzatore, tenendo conto del valore che quel bene è suscettibile di apportare all'impresa nel quale è utilizzato, a prescindere dall'uso più conveniente o migliore e dalla somma di danaro ricavabile dalla sua alienazione; il "valore d'uso ottimale" (c.d. *highest and best use*), che indica l'uso di un immobile più probabile che sia materialmente realizzabile, idoneamente motivato, legalmente permesso, finanziariamente sostenibile e che abbia come risultato il miglior valore dell'immobile oggetto della valutazione; il "valore di investimento" (c.d. *investment value* o *worth*), ossia quello che assume un bene per un particolare investitore o per un gruppo di investitori, ai fini dell'investimento; il "valore speciale" (c.d. *special value*), che individua il plusvalore insito nel valore di un bene che va oltre quello di mercato, il quale può derivare dalla combinazione fisica, funzionale o economica dei vari beni, come nell'ipotesi di accorpamento o di annessione di immobili contigui; il "valore locativo di mercato" (c.d. *market rental value*), che si riferisce al canone lordo di mercato riferito ad una determinata data al quale un immobile può essere locato, a condizione che i contraenti abbiano operato in maniera indipendente, senza alcun condizionamento e nel proprio interesse, dopo un'adeguata attività di *marketing* nel corso della quale entrambe hanno agito con eguale capacità, con prudenza e senza alcuna costrizione; il "costo di riproduzione deprezzato" (c.d. *depreciated replacement cost*), il quale si desume dalla stima del valore di mercato del bene, nel suo uso corrente, e del costo lordo di sostituzione, riproduzione o ricostruzione dell'opera o della costruzione sovrastante, munito della stessa utilità funzionale, e lo stato di uso di quella esistente, ridotto di un'aliquota che tiene conto del deterioramento fisico, delle varie forme di obsolescenza e del livello di funzionalità ottimale al momento della stima. Peraltro, fra tutte le nozioni di "valore", al fine di individuare quello patrimoniale, punto nevralgico della riforma catastale, dovrà tenersi conto del solo "valore di mercato", con esclusione di ogni altra nozione.

sulla base di precise metodologie e funzioni statistiche, elaborate a livello scientifico e munite di adeguata pubblicità¹⁴⁶.

11. - Per rappresentare la situazione effettiva del comparto immobiliare, la riforma semplifica il contraddittorio con i contribuenti, i quali, prima che le nuove rendite possano diventare definitive, hanno la facoltà di fornire informazioni aggiuntive in ordine ad un classamento ritenuto non aderente alla realtà¹⁴⁷.

Accanto a questa innovazione, è prevista la diversa denominazione della categoria dell'unità immobiliare, qualificata "destinazione d'uso funzionale". Nel gruppo delle abitazioni, anziché le categorie A/1, A/2, A/3, A/4, A/5, A/6, si introduce un'unica categoria catastale, denominata R/1 "Abitazioni in fabbricati residenziali e promiscui" (unità in condominio), e, per le categorie A/7 e A/8, l'unica categoria R/2 "Abitazioni in villino e in villa"; mentre, la categoria A/11 "Abitazioni tipiche dei luoghi", marginale per numero di unità, cambia la codifica in R/3, conservando l'originaria denominazione. La ridefinizione delle tipologie immobiliari riguarda anche gli altri gruppi di categoria e vede l'introduzione di nuovi tipi, assenti nel passato.

La rendita catastale e il valore patrimoniale risultano dall'applicazione di metodologie simili, con la peculiarità che la rendita si fonda sul valore locativo espresso in metri quadrati¹⁴⁸, per superare, «almeno in parte, le annose diatribe sulla determinazione di un valore che consideri sia il canone locativo che il valore venale di compravendita»¹⁴⁹.

Per effetto di questa distinzione è opportuno ripensare le discipline impositive, in ordine alla determinazione della base imponibile, per coordinarle con le nuove regole

¹⁴⁶ Cfr. DONATI, *op. cit.*, § 1.4.

¹⁴⁷ Cfr. DONATI, *op. cit.*, § 1.1.

¹⁴⁸ Cfr. S. FOSSATI, *Catasto, riforma a rischio rincari*, cit., p. 20; ID., *Catasto, parte il restyling delle rendite*, cit., p. 8. Sul punto, cfr. S. FOSSATI e A. IOVINE, *La delega in sintesi*, in «Il Sole 24 Ore», 168 (21 giugno 2014), p. 7, laddove si sottolinea che, con l'attuazione della delega, «il valore patrimoniale medio dovrà essere stabilito sulla base del valore di mercato, in metri quadrati e determinato con funzioni statistiche espresse in un algoritmo frutto delle metodologie scientifiche nazionali; la rendita catastale sarà invece determinata con metodologie analoghe a quelle usate per il valore ma basata sul valore locativo». Inoltre, cfr. S. FOSSATI e G. PARENTE, *Riforma del Catasto, rischio caro tasse*, in «Il Sole 24 Ore», 169 (22 giugno 2014), p. 3, secondo i quali «il progressivo allineamento dei valori patrimoniali a quelli del mercato delle compravendite e delle rendite agli importi delle locazioni dovrebbe portare a eliminare o almeno a ridurre le sperequazioni esistenti. In linea di massima, gli importi su cui si calcolano adesso Imu e Tasi presentano profonde differenze non solo tra le varie aree del Paese», ma anche tra le diverse zone della stessa città.

¹⁴⁹ G. SALANITRO, *Revisione del classamento catastale e delle tariffe d'estimo per adeguamento ai valori di mercato*, cit., p. 630.

che presiedono il sistema catastale¹⁵⁰; ciò vale, ad esempio, per l'Imu, «che sembra tassare il valore patrimoniale degli immobili e, nel contempo, assorbire l'imposizione del reddito figurativo degli immobili non locati»¹⁵¹.

Alcune modifiche contenute nella legge-delega ripropongono principi enunciati nel d.P.R. n. 138/1998, rimasti inattuati: si pensi alla revisione dei quadri di qualificazione e dei criteri di classamento e al passaggio dal vano catastale al metro quadrato, come parametro per esprimere la consistenza ai fini fiscali¹⁵².

Prima della recente delega, alcuni disegni di legge erano andati ben oltre, prevedendo un catasto di matrice patrimoniale, fondato su saggi di redditività fissati senza alcun aggancio alla realtà reddituale e piegabili a contingenti esigenze di cassa, in violazione della riserva di legge, avente fonte costituzionale (art. 23 Cost.)¹⁵³: considerata la discrezionalità dei parametri, ne sarebbe derivato un sistema catastale connotato dalla "patrimonialità", analogo a quello che aveva contraddistinto i catasti italiani di epoca preunitaria¹⁵⁴. Il sistema avrebbe reso concreto il pericolo di una tassazione progressivamente espropriativa, che avrebbe assoggettato ad imposizione valori, come il patrimonio, a prescindere dalla riconduzione del catasto al parametro del reddito¹⁵⁵.

¹⁵⁰ Cfr. G. SALANITRO, *Revisione del classamento catastale e delle tariffe d'estimo per adeguamento ai valori di mercato*, cit., p. 630. Sulla questione, cfr. S. FOSSATI e G. PARENTE, *Riforma del Catasto, rischio caro tasse*, cit., p. 3, il quale sottolinea che, per effetto della revisione, le rendite catastali e il valore patrimoniale arriveranno anche ad «importi dieci volte superiori a quelli attuali. Naturalmente bisogna considerare che l'aumento in termini percentuali sarà tanto più elevato quanto più basso è il livello delle attuali rendite».

¹⁵¹ G. SALANITRO, *Revisione del classamento catastale e delle tariffe d'estimo per adeguamento ai valori di mercato*, cit., p. 630, nt. 11.

¹⁵² Cfr. G. SALANITRO, *Revisione del classamento catastale e delle tariffe d'estimo per adeguamento ai valori di mercato*, cit., p. 630.

¹⁵³ Sul principio della riserva di legge, cfr. A. FEDELE, *Commento all'art. 23 Cost.*, in G. BRANCA (a cura di), *Commentario alla Costituzione*, Bologna – Roma, Zanichelli, 1978, *passim*; ID., *Riserva di legge*, in A. AMATUCCI (a cura di), *Trattato di diritto tributario*, I, Padova, Cedam, 1994; G. MARONGIU, *I fondamenti costituzionali dell'imposizione tributaria*, Torino, Giappichelli, 1995, *passim*; A. FEDELE, *Appunti dalle lezioni di diritto tributario*, Torino, Giappichelli, 2005, p. 37 ss.; S. CIPOLLINA, *La riserva di legge in materia fiscale nell'evoluzione della giurisprudenza costituzionale*, in L. PERRONE – C. BERLIRI (a cura di), *Diritto tributario e Corte costituzionale. Studi per i 50 anni della Corte costituzionale*, Napoli, Esi, 2006, p. 163 ss.; G. GAFFURI, *Diritto tributario. Parte generale e parte speciale*, Padova, Cedam, 2006, p. 23 ss.; S. LA ROSA, *Principi di diritto tributario*, Torino, Giappichelli, 2006, p. 7 ss.; P. RUSSO, *Manuale di diritto tributario. Parte generale*, Milano, Giuffrè, 2007, p. 39 ss.; S.A. PARENTE, *Lo ius impositionis tra potere autoritativo, solidarietà sociale e libertà personale*, in «Annali del Dipartimento jonico» (2013), p. 514 ss. Per maggiori approfondimenti sulla tematica, cfr. A. AMATUCCI, voce *Legge tributaria*, in *Enc. giur. Treccani*, vol. XVIII, Roma, Istituto della Enciclopedia Italiana fondata da Giovanni Treccani S.p.A., 1990, p. 1 ss.

¹⁵⁴ Cfr. SFORZA FOGLIANI, *op. cit.*, p. 353.

¹⁵⁵ Cfr. *Ibidem*.

In realtà, il catasto patrimoniale costituisce una fattispecie anomala¹⁵⁶, che colpisce i valori e non i redditi e contrasta con il criterio di redditività dell'ordinamento tributario, espressione di capacità contributiva (art. 53 Cost.)¹⁵⁷. La

¹⁵⁶ Cfr. *Ibidem*.

¹⁵⁷ Sul principio di capacità contributiva, cfr. B. GRIZIOTTI, *Il principio di capacità contributiva e le sue applicazioni*, in *Saggi sul rinnovamento degli studi di scienza delle finanze e diritto finanziario*, Milano, Giuffrè, 1953, p. 351 ss.; E. GIARDINA, *Le basi teoriche del principio di capacità contributiva*, Milano, Giuffrè, 1961, *passim*; N. D'AMATI, *Schema costituzionale dell'attività impositiva*, in *Dir. e prat. trib.*, (1964), I, p. 464 ss.; I. MANZONI, *Il principio di capacità contributiva nell'ordinamento costituzionale italiano*, Torino, Giappichelli, 1967, *passim*; G.A. MICHELI, *Capacità contributiva reale e presunta*, in «Giurisdizione costituzionale» (1967), I, p. 1530; G. GAFFURI, *L'attitudine alla contribuzione*, Milano, Giuffrè, 1969, *passim*; F. MAFFEZZONI, *Il principio di capacità contributiva nel diritto tributario italiano*, Torino, Utet, 1970, *passim*; N. D'AMATI, *La progettazione giuridica del reddito*, Padova, Cedam, 1973, I, p. 106 ss.; F. MOSCHETTI, *Il principio della capacità contributiva*, Padova, Cedam, 1973, *passim*; A. BERLIRI, *Corso istituzionale di diritto tributario*, Milano, Giuffrè, 1974, p. 114 ss.; G.A. MICHELI, *Corso di diritto tributario*, 3^a ed., Torino, Utet, 1976, p. 93; A. AMATUCCI, *L'ordinamento giuridico finanziario*, Napoli, Jovene, 1978, pp. 420-421; S. LA ROSA, *Costituzione, Corte Costituzionale e diritto tributario*, in *Dir. e prat. trib.*, (1981), I, p. 233 ss.; G. MARONGIU, *Il principio di capacità contributiva nella giurisprudenza della Corte Costituzionale*, in *Dir. e prat. trib.*, (1985), I, p. 6 ss.; E. DE MITA, voce *Capacità contributiva*, in *Dig. disc. priv.*, Sez. comm., vol. II, Torino, Utet, 1987, p. 454 ss.; F. MOSCHETTI, voce *Capacità contributiva*, in *Enc. giur. Treccani*, vol. V, Roma, Istituto della Enciclopedia Italiana fondata da Giovanni Treccani S.p.A., 1988, p. 7 ss.; M. BERNASCONI e M. LECCISOTTI, *La nozione di "capacità contributiva"*, in *Riv. dir. fin. e sc. fin.*, 3 (1994), p. 337 ss.; L. ANTONINI, *Dovere tributario, interesse fiscale e diritti costituzionali*, Milano, Giuffrè, 1996, p. 274; L. PALADIN, *Il principio di uguaglianza tributaria nella giurisprudenza costituzionale italiana*, in *Riv. dir. trib.*, (1997), I, p. 305; L. PERRONE, *Appunti sulle garanzie costituzionali in materia tributaria*, in *Riv. dir. trib.*, (1997), I, p. 577 ss.; A. SALVATI, *Sugli attuali orientamenti della Corte Costituzionale in tema di capacità contributiva*, in *Rass. trib.*, 2 (1998), p. 507 ss.; F. BATISTONI FERRARA, voce *Capacità contributiva*, in *Enc. dir.*, *Aggiornamento*, vol. III, Milano, Giuffrè, 1999, p. 345 ss.; G. MARONGIU, *La crisi del principio di capacità contributiva nella giurisprudenza della Corte costituzionale dell'ultimo decennio*, in *Dir. e prat. trib.*, 6 (1999), pt. 1, p. 1757 ss.; U. PERRUCCI, *La capacità contributiva cosiddetta reale*, in *Boll. Trib.*, 9 (2000), pp. 645-646; A. FEDELE, *Dovere tributario e garanzie dell'iniziativa economica e della proprietà nella Costituzione italiana*, in B. PEZZINI e C. SACCHETTO (a cura di), *Dalle Costituzioni nazionali alla Costituzione europea*, Milano, Giuffrè, 2001, *passim*; RUSSO, *op. cit.*, p. 48 ss.; F. BATISTONI FERRARA, *La capacità contributiva al giorno d'oggi*, in *Boll. Trib.*, 1 (2004), p. 5 ss.; S.F. COCIANI, *Attualità o declino del principio della capacità contributiva?*, in *Riv. dir. trib.*, 7-8 (2004), pt.1, p. 823 ss.; G. FALSITTA, *Il doppio concetto di capacità contributiva*, in *Riv. dir. trib.*, 7-8 (2004), pt. 1, p. 889 ss.; A. FANTOZZI, *Corso di diritto tributario*, Torino, Utet, 2005, pp. 21-22; F. GALLO, *Ordinamento comunitario e principi costituzionali tributari*, in *Rass. trib.*, 2 (2006), p. 407 ss.; G. GAFFURI, *La capacità contributiva è anche un diritto*, in *Dir. e prat. trib.*, n. 1/2007, pt. 1, p. 199 ss.; F. FORTE, *Causa del potere finanziario e capacità contributiva*, in *Corr. trib.*, 24 (2007), p. 1939 ss.; G. FALSITTA, *Post scriptum: i divergenti concetti di capacità contributiva nella giurisprudenza della Cassazione e della Consulta*, in *Riv. dir. trib.*, 3 (2007), pt. 2, p. 185 ss.; R. LUPI, voce *Capacità contributiva*, in *Il Diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24-Ore*, vol. 2, Milano, Il Sole 24-Ore S.p.A., 2007, p. 683 ss.; G. GAFFURI, *Garanzie di giustizia e diritto tributario: la capacità contributiva*, in *Iustitia*, 4 (2008), pt. 1, p. 429 ss.; E. ARTUSO, *La "ghettizzazione" del principio di capacità contributiva nel piano meramente sostanziale del diritto tributario: brevi osservazioni su una recente pronuncia della Corte*

configurazione del sistema catastale in termini di “patrimonialità”, quindi, è mossa da esigenze di cassa, che non considerano la funzione di rendere certi i diritti dei contribuenti¹⁵⁸.

Il riferimento ai concetti di rendita catastale e di valore patrimoniale ha evidenti risvolti sul piano tributario, soprattutto per la fiscalità locale, il cui gettito può aumentare in maniera vertiginosa, causando sperequazioni¹⁵⁹.

Difatti, se l’Imu continua ad essere applicata sulla rendita, il nuovo valore può costituire la base di un’imposta patrimoniale piuttosto gravosa, soprattutto se si tiene conto del meccanismo di revisione, fissato nella legge-delega, che utilizza appositi algoritmi¹⁶⁰. Inoltre, essendo la stima catastale finalizzata all’applicazione di un’imposta patrimoniale o di una tassa sui servizi, il valore deve essere rapportato all’effettivo stato di costruzione, escludendo le potenzialità edificatorie, eventualmente possedute dall’immobile¹⁶¹.

In chiave comparatistica, le stime catastali svolte in altri paesi, in genere, utilizzano metodi e procedimenti diversi dalle funzioni statistiche, conformi agli *standard* nazionali ed internazionali: l’approccio è basato sul mercato, sui redditi attesi e sul costo. Si tratta di un sistema molto più preciso e dettagliato, volto alla completa tutela del contribuente.

L’algoritmo catastale, invece, è una funzione matematica che opera su dati numerici, validata scientificamente, senza l’utilizzo di metodi empirici: oltre ad

costituzionale, in *Riv. dir. trib.*, 6 (2008), pt. 2, p. 354 ss.; F. BATISTONI FERRARA, *Eguaglianza e capacità contributiva*, in *Riv. dir. trib.*, 6 (2008), pt. 1, p. 477 ss.; L. CARPENTIERI, G. FALSITTA, R. LUPI e D. STEVANATO, *Capacità economica, capacità contributiva e “minimo vitale”*, in «Lo Stato civile italiano», 2 (2009), p. 121 ss.; G. FALSITTA, *Storia veridica, in base ai “lavori preparatori”, della inclusione del principio di capacità contributiva nella Costituzione*, in *Riv. dir. trib.*, 2 (2009), pt. 1, p. 97 ss.; ID., *I principi di capacità contributiva e di eguaglianza tributaria nel diritto comunitario e nel diritto italiano tra “ragioni del fisco” e diritti fondamentali della persona*, in *Riv. dir. trib.*, 5 (2011), pt. 1, p. 519 ss.; F. DEL GIUDICE (a cura di), voce *Capacità contributiva*, in *Nuovo dizionario giuridico. Enciclopedia di base del diritto*, VIII ed., Napoli, Edizioni Simone, 2011, p. 127; B. SANTAMARIA, *Diritto tributario. Parte generale*, 7ª ed., Milano, Giuffrè, 2011, p. 51; G. DE LUCA, *Compendio di diritto tributario*, XXI ed., Napoli, Edizioni Simone, 2013, p. 14; S.A. PARENTE, *op. cit.*, p. 522 ss.

¹⁵⁸ Cfr. SFORZA FOGLIANI, *op. cit.*, pp. 353-354.

¹⁵⁹ Cfr. BUSANI, *op. cit.*, p. 2769.

¹⁶⁰ Cfr. BUSANI, *op. cit.*, pp. 2769-2770, il quale continua ribadendo che l’aspetto «più preoccupante è però quello della nascita del nuovo “valore patrimoniale”, separato dalla “rendita” e anch’esso basato su valori di mercato corretti da un algoritmo. Il problema è che attualmente questo tipo di nuovo “valore” non è previsto da nessuna norma, fiscale o civile che sia. Ma a cosa potrebbe servire? L’unica possibilità è che diventi la base imponibile di nuove imposte, questa volta chiamate tranquillamente “patrimoniali” senza infingimenti, cioè basate proprio sul valore e non sulla redditività. Oppure che diventi direttamente la base imponibile dell’IMU. In ogni caso, l’aspetto centrale della delega è l’indeterminatezza degli scopi, che è sempre una cattiva premessa».

¹⁶¹ Cfr. A. IOVINE, *La riforma del catasto fabbricati*, cit., p. 219.

individuare l'espressione specifica da utilizzare (c.d. formula), richiede anche la trasformazione in coefficienti numerici delle caratteristiche qualitative degli immobili¹⁶².

In altri termini, questo strumento si basa su un valore medio ordinario e su una serie di coefficienti di zona, quartiere, edificio e unità immobiliare che possono così sintetizzarsi: la posizione: centralissima, centrale, semicentrale, periferica, degradata; la tipologia edilizia: intensiva, piccolo condominio; la vetustà: numero di anni; lo stato di conservazione: buono, normale, insufficiente; il livello di piano: terra, piano intermedio, attico; l'affaccio prevalente: ottimo, buono, ordinario; le finiture: civili, economiche, popolari; la classe energetica.

Quindi, per effetto della delega, in sostituzione dei parametri valutativi di tipo deterministico, vengono introdotti nuovi sistemi estimativi di massa, che, attraverso l'utilizzo di metodologie probabilistiche e di strumenti statistico-matematici, garantiscono un elevato livello di dinamicità e di automatizzazione e consentono la stima di un elevato numero di immobili.

Come si è detto, le variabili che incidono sul valore finale sono numerose: la tipologia edilizia; lo stato di manutenzione e di conservazione; il livello di piano; l'ubicazione all'interno del centro urbano; il numero di anni dalla data di costruzione o di ristrutturazione dell'unità (cd. vetustà); l'affaccio; la qualità delle rifiniture; la classe di superficie; la prospicenza locale¹⁶³. Il mutamento delle variabili ha effetti sul valore finale, posto che l'algoritmo è applicato ad unità immobiliari dotate di caratteristiche tecniche a cui corrispondono peculiari valori numerici.

In sostanza, l'algoritmo catastale, dopo aver determinato il valore medio, applica i coefficienti tenendo conto delle differenze tra l'immobile che presenta il valore medio e quelli da stimare. È un procedimento involuto che, servendosi del valore medio e dei campioni rilevati, consente di elaborare un modello di dati dai quali estrapolare o interpolare le rendite degli immobili in funzione delle loro caratteristiche. In tal modo, il confronto avviene tra l'immobile da valutare e gli altri realmente esistenti, garantendo pari dignità nell'analisi.

Il nuovo sistema estimativo, quindi, non si basa più su tariffe d'estimo predeterminate, ma individua la rendita catastale e il valore patrimoniale, distintamente per ogni unità immobiliare, sulla base di specifici algoritmi di calcolo.

Per concludere, oltre al cambio di denominazione della categoria, alla determinazione della rendita e del valore patrimoniale ed alla previsione di appositi algoritmi, il nuovo classamento è caratterizzato dall'introduzione del metro quadrato

¹⁶² Cfr. A. IOVINE, *Attuazione della delega governativa alla revisione del catasto fabbricati. Panoramica sui probabili sviluppi*, cit., p. 24.

¹⁶³ Cfr. Ivi, p. 22.

di superficie come parametro di misura della consistenza delle unità a destinazione ordinaria: il parametro di consistenza e le metodologie di stima fondate su modelli statistico-matematici consentono di costruire un sistema dinamico, caratterizzato da una valutazione più accurata e da un aggiornamento automatico del classamento.