

L'Imposta Comunale sugli Immobili

la trattazione esamina in modo approfondito l'applicazione dell'imposta comunale sugli immobili, fornendo agli interessati gli strumenti operativi necessari alla corretta gestione del tributo.

Partendo da un inquadramento dell'imposta se ne analizzano tutte le sue componenti: dal presupposto ai soggetti passivi, dalla determinazione della base imponibile, delle aliquote e delle agevolazioni e riduzioni, agli adempimenti dei contribuenti e ai controlli dei Comuni.

Completano la trattazione, i riferimenti alle interpretazioni contenute nelle più recenti pronunce giurisprudenziali e dell'amministrazione finanziaria in materia, nonché la parte dedicata all'autonomia regolamentare degli Enti Locali in materia di entrate tributarie.

L'autonomia regolamentare degli enti Locali in materia di entrate tributarie

L'autonomia finanziaria

La finanza ordinaria

Il fondo perequativo

La finanza straordinaria

Il parallelismo funzioni-risorse, il ricorso all'indebitamento

Il patto di stabilità interno

La riorganizzazione in senso federalista della finanza locale

La potestà regolamentare

I limiti alla potestà regolamentare

Il regolamento sui tributi locali

Termine di deliberazione dei regolamenti e delle aliquote

Entrata in vigore del regolamento

Vigilanza Ministeriale

L'autonomia finanziaria di Comuni e Province

Il volto istituzionale delle autonomie locali è profondamente cambiato nel corso dell'ultimo decennio dalla legislazione dei primi anni 90 sino al nuovo testo costituzionale che ha ridefinito l'ambito delle competenze legislative ed amministrative degli Enti locali ed ha innovato profondamente l'ordinamento finanziario.

Le modifiche apportate al Titolo V della Costituzione sono state introdotte con la L. cost. 22 novembre 1999 n. 1 e con la L. cost. 18 ottobre 2001, n. 3.

Il dato più rilevante della riforma consiste nella **pari ordinazione degli ordinamenti territoriali tra di loro**, sia pure con la riserva allo Stato di un ruolo di garante dell'unità e dell'indivisibilità della Repubblica e dell'eguaglianza tra tutti i cittadini.

Per quanto riguarda gli enti territoriali, ai Comuni ed alle Province si sono aggiunte le Città metropolitane e tutti e tre questi enti sono qualificati, assieme alle Regioni, "*enti autonomi con propri statuti, poteri e funzioni secondo i principi fissati dalla Costituzione*" art. 114.

L'autonomia finanziaria di Comuni e Province

L'autonomia garantita ai vari enti territoriali dalla Costituzione risulterebbe una mera affermazione di principio se non fosse completata dalla possibilità di avere a disposizione risorse finanziarie tali da potere concretamente portare a termine le azioni che si intende intraprendere nei settori di competenza.

Uno dei punti principali, difatti, della cosiddetta “riforma federalista” del titolo V della costituzione, ha riguardato l'autonomia finanziaria degli enti territoriali.

Il nuovo articolo 119 della Cost., riafferma e rafforza l'autonomia finanziaria degli Enti Locali, vale a dire la potestà di stabilire e gestire in modo autonomo le risorse finanziarie.

Il modello disegnato nella precedente formulazione del testo costituzionale riconosceva in via di principio l'autonomia finanziaria delle sole Regioni ed inoltre lasciava troppo spazio alla discrezionalità del legislatore statale nella fissazione dei tributi da attribuire alle regioni e nel coordinamento con la finanza pubblica.

Ora, invece, anche i Comuni, le Province, le Città metropolitane, oltre che le Regioni, sono chiamati a produrre integralmente le risorse gestibili per alimentare la propria attività e la realizzazione dei compiti fondamentali attribuiti.

La finanza ordinaria

Il nuovo testo dell'art.119 della costituzione stabilisce che “ *I Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno autonomia finanziaria di entrata e di spesa. I Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno risorse autonome. Stabiliscono ed applicano tributi ed entrate proprie, in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario. Dispongono di compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibile al loro territorio.*”

Dal nuovo testo si possono ricavare i seguenti concetti chiave:

- ***l'autonomia finanziaria è ora esplicitamente attribuita anche ai comuni, alle Province ed alle Città metropolitane, oltre che alle Regioni;***
- ***l'autonomia finanziaria si concretizza in un'autonomia di entrata e di spesa.*** La differenza è fondamentale, fino a pochi anni fa l'autonomia finanziaria degli Enti Locali veniva intesa come “autonomia di spesa” come la capacità degli enti di amministrare in modo autonomo le risorse finanziarie messe a disposizione con leggi dello Stato; quest'ultima facoltà è ulteriormente sottolineata nel passaggio in cui si afferma che gli *enti territoriali “stabiliscono ed applicano tributi ed entrate propri”*,

La finanza ordinaria

L'autonomia finanziaria deve comunque essere esercitata:

- in **armonia con la costituzione**, con riferimento ai principi costituzionali in materia tributaria (artt.23 e 53) e di bilancio (art.81);
- **nel rispetto dei principi di coordinamento** della finanza pubblica e del sistema tributario;

Agli enti locali sono attribuite anche **compartecipazioni** al gettito dei tributi erariali riferibili al loro territorio. In pratica viene affermato il principio della territorialità dell'imposta in base al quale il gettito prelevato in un territorio dovrà rimanere nell'ambito della comunità che lo ha prodotto.

Il fondo perequativo

Secondo quanto stabilito dal nuovo art.119 cost., comma 3 *“per i territori con minore capacità fiscale per abitante”* con legge dello Stato si provvede ad istituire un **fondo perequativo** senza vincoli di destinazione.

Si tratta di uno **strumento che dovrebbe compensare eventuali squilibri fra le entrate tributarie degli Enti Locali e consentire a tali enti di erogare i servizi di loro competenza a livelli uniformi** su tutto il territorio nazionale.

La finanza straordinaria.

Il terzo pilastro della finanza locale è costituito dalle **risorse aggiuntive destinate dallo Stato**. Secondo il nuovo comma 5 dell'art. 119 *“Per promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la solidarietà sociale, per rimuovere gli squilibri economici e sociali, per favorire l'effettivo esercizio dei diritti della persona o per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle loro funzioni, lo Stato destina risorse aggiuntive ed effettua interventi speciali in favore di determinati Comuni, Province, città metropolitane e Regioni”*.

Si tratta di una riformulazione del precedente comma 3, che prevedeva contributi speciali volti a valorizzare “il mezzogiorno e le isole”.

Rispetto alle altre forme di finanziamento agli Enti locali i **trasferimenti aggiuntivi** presentano le seguenti caratteristiche:

- sono risorse che **possono essere assegnate solo ad alcuni Comuni ed alcune Province o anche Regioni e città metropolitane e non a tutti**;
- **le aree** verso cui sono indirizzate le risorse aggiuntive **non devono necessariamente essere localizzate nel mezzogiorno o nelle isole**;
- le risorse assegnate hanno un **vincolo di destinazione**.

Tra le risorse aggiuntive di cui dispongono gli Enti locali vanno citate anche quelle derivanti da **finanziamenti della Comunità europea** che negli ultimi anni hanno assunto sempre maggiore rilievo.

Il parallelismo funzioni-risorse ed il ricorso all'indebitamento

Il comma 4 del nuovo art. 119 Cost. afferma che *le risorse autonome degli enti territoriali (tributi propri e partecipazioni) ed i trasferimenti erogati dal fondo perequativo devono consentire di finanziare integralmente le proprie spese di funzionamento di intervento e di amministrazione.*

Se tuttavia da un lato lo stato deve garantire agli enti territoriali risorse finanziarie sufficienti a svolgere le funzioni attribuite, dall'altro non può offrire alcuna garanzia sui prestiti che queste ultimi intendono contrarre.

L'ultimo periodo dell'art.119 Cost. oltre a sottolineare che *“gli enti territoriali possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento, precisa che è esclusa ogni garanzia dello stato sui prestiti dagli stessi contratti”.*

Il patto di stabilità interno

L'art. 28 della L.448/1998 chiama gli Enti locali a concorrere al risanamento della finanza pubblica ed al rispetto del Patto di stabilità e crescita firmato in sede di unione europea.

Mediante il Patto di stabilità interno gli enti territoriali si impegnano a ridurre il rapporto tra il proprio ammontare di debito ed il prodotto interno lordo.

Il miglioramento dei saldi deve essere ottenuto attraverso le sotto elencate azioni:

- perseguimento degli obiettivi di efficienza, aumento della produttività e riduzione dei costi nella gestione dei servizi pubblici e delle attività di propria competenza;
- contenimento del tasso di crescita della spesa corrente rispetto ai valori degli anni precedenti;
- potenziamento delle attività di accertamento dei tributi propri;
- aumento del ricorso al finanziamento a mezzo prezzi e tariffe dei servizi pubblici a domanda individuale;
- dismissione di immobili di proprietà non funzionali allo svolgimento della attività istituzionale.

La riorganizzazione in senso federalista della finanza locale.

La riforma così delineata tende a realizzare un sistema di federalismo cooperativo o solidale che, se da un lato promuove maggiore autonomia degli Enti locali, non li abbandona a se stessi per consentire alle comunità locali di potere usufruire di uno standard di servizi uniforme su tutto il territorio.

La riorganizzazione delle autonomie locali avviata con la Legge 142/1990 ha dato avvio ad un processo volto a ridurre la dipendenza degli Enti locali dai fondi trasferiti dallo Stato.

Interventi quali la L. 421/1992, il d.lgs.504/1992, le manovre finanziarie 1995 e 1996 hanno fatto aumentare progressivamente l'incidenza delle entrate tributarie sul complesso delle entrate dell'ente.

Il disordinato accrescersi delle entrate tributarie ha però richiesto un riordino della materia; a tal fine l'art. 3 c. 149 lett. a) e b) della legge 662/1996 ha disposto la "Revisione della normativa sui tributi locali attribuendo a Comuni e Province il potere di disciplinare con regolamento tutte le fonti delle entrate locali, compresi i procedimenti di accertamento e di riscossione, nel rispetto dell'art. 23 della Cost. per quanto attiene alle fattispecie imponibili, ai soggetti passivi, all'aliquota massima.

La realizzazione di questo disegno ha trovato la sua disciplina positiva in una serie di disposizioni contenute nel tit. III del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, riguardante appunto *"Il riordino della disciplina sui tributi locali"*,

La potestà regolamentare dei comuni: ambito di applicazione

Sulla base della legge 662/1996 è stato emanato il d.lgs. 446/1997 il quale:

- all'art.52 affronta i limiti ed i contenuti di tale potestà regolamentare da un punto di vista generale. L'articolo, difatti, ripropone l'autonomia delle Province e dei Comuni nella gestione dei tributi di loro competenza, pur sottolineandone, come abbiamo già visto, gli aspetti che rimangono di esclusiva competenza statale;
- all'art. 59 tratta del medesimo aspetto da un punto di vista più definito e circoscritto, ossia quello della disciplina regolamentare comunale in tema di I.C.I. . L'articolo elenca in particolare gli aspetti che possono essere disciplinati in materia di ICI dai Comuni tramite propri regolamenti .

Il Ministero delle finanze, con la **circolare 31 dicembre 1998, n. 296/E**, ritiene che l'interpretazione del combinato disposto dell'articolo 52, comma 1, e dell'articolo 59 del decreto legislativo n. 446/97 non possa condurre ad un restringimento del potere regolamentare in materia di ICI rispetto al potere regolamentare di carattere generale.

La potestà regolamentare dei comuni: ambito di applicazione

Il comune, dunque, soggetto attivo d'imposta, in forza del proprio regolamento ICI emanato ai sensi del sopra citato articolo 59 può:

- stabilire ulteriori condizioni ai fini della individuazione dei terreni considerati non fabbricabili;
- disporre l'esenzione per gli immobili posseduti dallo Stato, dalle regioni Non destinati esclusivamente a compiti istituzionali;
- disporre che l'esenzione concernente gli immobili utilizzati da enti non commerciali, si applica solo ai fabbricati ed a condizione che gli stessi, oltre che utilizzati siano anche posseduti dall'ente non commerciale utilizzatore;
- considerare parti integranti dell'abitazione principale le sue pertinenze anche nel caso in cui siano distintamente iscritte in catasto;
- considerare abitazioni principali le abitazioni concesse in uso gratuito a parenti in linea retta o collaterale, stabilendo il grado di parentela;
- prevedere il diritto al rimborso dell'imposta pagata per le aree successivamente divenute in edificabili, stabilendo termini, limiti temporali;
- determinare periodicamente e per zone omogenee i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili;
- stabilire che si considerano regolarmente eseguiti i versamenti effettuati da un contitolare anche per conto degli altri;
- semplificare e razionalizzare il procedimento di accertamento, nel rispetto di alcuni criteri;
- introdurre l'istituto dell'accertamento con adesione;
- razionalizzare le modalità di esecuzione dei versamenti;
- stabilire, per situazioni particolari differimenti di termini per i versamenti;
- prevedere che ai fini del potenziamento degli uffici tributari del comune, possano essere attribuiti compensi incentivanti al personale addetto.

I limiti alla potestà regolamentare

Quindi, anche l'Ici rientra fra i tributi per i quali è esercitabile l'ampio potere regolamentare ai sensi del primo comma dell'articolo 52 del d. lgs. n. 446/97, secondo il quale

“le Province ed i Comuni possono disciplinare con regolamento le proprie entrate, anche tributarie, salvo per quanto attiene alla individuazione e definizione delle fattispecie imponibili, dei soggetti passivi e dell'aliquota massima dei singoli tributi nel rispetto delle esigenze di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti. Per quanto non regolamentato si applicano le disposizioni di legge vigenti”.

L'art. 52 si chiude con una previsione residuale “per quanto non regolamentato si applicano le disposizioni di legge vigenti” per lasciare una rete di copertura a tutti gli enti che non vogliono avvalersi della facoltà di regolamentare i tributi.

I limiti alla potestà regolamentare

L'articolo ha attribuito ampia potestà regolamentare agli Enti Locali, sia pure con alcune limitazioni :

Come chiarito dal Ministero delle finanze con la circolare n. 118/E del 26 maggio 1999, un primo ordine di limiti (**limiti interni**) posti all'ampio potere regolamentare, riguardano:

- il **presupposto** di applicazione del tributo.
- la **base imponibile**, i criteri per la sua determinazione e la misura massima di tassazione. Quindi, il Comune non può modificare le regole di determinazione della base imponibile
- la **soggettività passiva**. Il soggetto passivo non può essere identificato in persone diverse da quelle previste dalla legge, né il Comune può individuare altri soggetti obbligati in via sussidiaria.

Un secondo ordine di limiti (**limiti esterni**) va ricercato nella **Costituzione**, nel senso che i regolamenti di cui all'art. 52 del d. lgs. n. 446/97 non possono comunque invadere il campo d'azione riservato dalle disposizioni costituzionali agli atti di normazione primaria (casi di riserva di legge).

Un terzo ordine di limiti (limiti esterni), sempre secondo la circolare n. 118/E, è correlato alla necessità del **rispetto dei principi generali dell'ordinamento giuridico**, fra cui in particolare quello diretto alla salvaguardia dei diritti ed interessi tutelati dalla legge, perciò non è possibile:

- eliminare o modificare in senso peggiorativo per il contribuente le agevolazioni (esenzioni, riduzioni, detrazioni, ecc.) disposte dalla legge;
- modificare in senso peggiorativo per il contribuente i termini decadenziali e prescrizionali

Il regolamento sui tributi locali

Ai sensi dell'art. 32 della legge n. 142/90, riprodotto nell'art. 42 del d. lgs. n. 267/2000, il Regolamento deve essere approvato con deliberazione del Consiglio comunale.

Come chiarito dal Ministero delle finanze con la **circolare n. 101/E del 17 aprile 1998**, il regolamento va adottato dal consiglio comunale con apposita e separata deliberazione, senza quindi farlo confluire in provvedimenti che trattano anche altre materie.

Termine di deliberazione dei regolamenti e delle aliquote

L'art. 52, comma 2, del d. lgs. n. 446/97, ha stabilito che i regolamenti sono approvati con deliberazione del Comune non oltre il termine di approvazione del bilancio di previsione e non hanno effetto prima del 1° gennaio dell'anno successivo.

Entrata in vigore del regolamento

Con l'entrata in vigore (8 novembre 2001) della legge Costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, che ha modificato il titolo V della parte seconda della Costituzione, *“gli enti locali sono stati posti su un piano di pari dignità costituzionale rispetto allo Stato”*. Quindi, i Comitati Regionali di Controllo (CO.RE.CO.), che esercitavano un controllo di legittimità sugli atti degli enti territoriali, sono stati soppressi, con la conseguenza che gli atti di tali enti diventano esecutivi senza il superamento di alcun altro controllo.

Principi generali in materia di
“Imposta Comunale sugli Immobili”

D.L.vo 30 Dicembre 1992, n.504.

**Riordino della finanza degli enti territoriali, a norma dell'art.4 della
L.23 ottobre 1992, n.421**

INDICE DEGLI ARGOMENTI

- Il presupposto
- La soggettività attiva
- Le esenzioni e le esclusioni
- Le definizioni
- I soggetti passivi
- La base imponibile e la determinazione dell'imposta
- Le agevolazioni
- Gli adempimenti dei contribuenti
- I controlli dei Comuni
- La riscossione coattiva
- Il rimborso dell'imposta
- La compensazione
- Prassi amministrativa e di giurisprudenza in materia

AMBITO DI APPLICAZIONE DELLA LEGGE

Art. 1, comma 2, D.Lgs.504/1992:

Il presupposto di applicazione dell'imposta è il possesso di fabbricati, aree fabbricabili e terreni agricoli siti nel territorio dello Stato, a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa.

Sono quindi soggetti ad ICI, i fabbricati, le aree fabbricabili, i terreni agricoli:

- appartenenti alla **sfera patrimoniale privata** del soggetto;
- aventi **funzione strumentale all'esercizio dell'impresa**, per natura o per destinazione;
- alla cui **produzione o scambio** è diretta l'attività d'impresa.

SOGGETTIVITA' ATTIVA

Secondo l'art. 4 del D.lgs. 504/1992 la liquidazione, l'accertamento e la riscossione dell'imposta comunale sugli immobili sono effettuate dal Comune sul cui territorio sono ubicati, in tutto o in modo prevalente, gli immobili oggetto dell'imposta.

“La prevalenza si determina in base alla superficie dell'immobile e non in base al valore dell'unità immobiliare”.

Così ad es. se un terreno è situato per il 51% sul territorio del Comune di Alfa e per il 49% sul territorio del comune di Beta l'ICI si verserà interamente al comune di Alfa.

La risoluzione ministeriale del 9 aprile 1996, n. 53 sancisce che:

- se l'**immobile sito sul territorio di più comuni** è dotato di **più rendite catastali** si è in presenza di **distinte unità immobiliari** con la conseguenza che:
“si dovrebbe assumere per ognuno di essi fabbricati un autonomo valore catastale sul quale calcolare l'imposta da versare al comune sul cui territorio si troverebbe così ad insistere la superficie del singolo fabbricato”;
- se diversamente l'immobile è **sprovvisto di rendita catastale** oppure gli è stata assegnata **un'unica rendita catastale**, l'ICI dovrà essere corrisposta per intero al comune sul quale insiste la superficie prevalente dell'immobile stesso.

ESENZIONI ed ESCLUSIONI

L'art.7, D.Lgs. n.504/1992 prevede alcuni casi di **esenzione** ed **esclusione dall'imposta**:

IMMOBILI DESTINATI A FINALITA' ISTITUZIONALI:

Ai sensi dell'articolo, non scontano l'ICI, se destinati esclusivamente ai compiti istituzionali **gli immobili** posseduti:

- dallo Stato; dalle Regioni;dalle Province;
- dai comuni per gli immobili siti nel proprio territorio (se il Comune è proprietario o titolare di diritti reali di immobili siti nel territorio di altri Comuni sarà soggetto ad ICI fatta salva l'ipotesi che l'immobile abbia finalità istituzionali);
- dalle comunità montane;
- dai consorzi fra detti Enti (l'art.31, comma 18, Legge finanziaria 2003, dispone che non scontano l'ICI i consorzi tra enti territoriali ed altri Enti che individualmente risultano esenti dall'imposta in esame);
- dalle unità sanitarie locali;
- dalle istituzioni sanitarie pubbliche autonome di cui all'art.41, Legge 23 dicembre 1978, n.833;
- dalle camere di commercio, industria, artigianato ed agricoltura.

(Ai sensi dell'art. 59, comma 1, lett.b, D.Lgs. 446/1997, i Comuni possono estendere l'esenzione anche agli immobili posseduti dai suddetti Enti che non siano destinati esclusivamente ai compiti istituzionali.

IMMOBILI ESENTI

IMMOBILI UTILIZZATI PER FINALITA' BENEFICHE:

La seconda ipotesi di esenzione riguarda gli immobili utilizzati dagli enti pubblici e privati diversi dalle società (enti non commerciali) destinati esclusivamente allo svolgimento di attività:

- assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive sportive,
- nonché delle attività di cui all'art.16, lett.a) Legge 20 maggio 1985, n.222 cioè quelle dirette all'esercizio del culto ed alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi.

Ai sensi dell'art. 59 del D.lgs. 446/1997 il Comune può limitare la possibilità di accedere all'esenzione disponendone l'applicabilità ai soli fabbricati ed a condizione che gli stessi siano anche posseduti dall'ente non commerciale.

FABBRICATI ESENTI

Sono esenti dall'ICI , ai sensi del sopra citato articolo 7, D.Lgs.n.504/1992, i fabbricati:

- **classificati o classificabili nelle categorie catastali da E1 ad E9;** (stazioni, fabbricati nei cimiteri..)
- **destinati ad usi culturali** di cui all'art.5-bis del DPR n.601/1973 e successive modificazioni e integrazioni per i quali al possessore non deriva **alcun reddito dall'utilizzazione dell'immobile** stesso. Tra tali fabbricati rientrano ad esempio musei, biblioteche, archivi, cineteche ecc.
- **di proprietà della Santa Sede;**
- **appartenenti agli stati esteri ed alle organizzazioni internazionali;**
- **che dichiarati inagibili o inabitabili sono stati recuperati al fine di essere destinati alle attività assistenziali.**

TERRENI AGRICOLI ESENTI

L'art.7, comma 1, lett. H), D.Lgs. N. 504/1992 dispone l'esenzione per i **terreni agricoli ricadenti in aree montane o di collina** ai sensi dell'art. 15 della Legge 27 dicembre 1977, n. 984.

Da ciò consegue che si possono presentare i seguenti casi:

- Comuni in cui tutti i **terreni non sono soggetti ad ICI**; (territorio montagnoso);
- Comuni in cui tutti i **terreni sono soggetti ad ICI** (territorio costituito da pianura);
- Comuni **parzialmente delimitati** ovvero i cui terreni in parte sono soggetti ad imposta ed in parte godono dell'esenzione.

Il Ministero delle Finanze, con la **Circolare 14 giugno 1993, n. 9** ha individuato i Comuni nel cui ambito territoriale sono situati i terreni agricoli esenti dall'ICI ai sensi dell'art. 7, comma 1, lett.h), D. Lgs.n.504/92.

Non possono essere considerati esenti, i terreni ubicati in questi Comuni aventi **le caratteristiche di area fabbricabile**, salvo che su di essi venga esercitata attività agricola intesa come coltivazione del fondo, silvicoltura, funghicoltura, allevamento di bestiame ecc. da imprenditori agricoli a titolo principale

DEFINIZIONI

ART. 2 DEFINIZIONE DI FABBRICATO

Unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza.

Ai sensi di tale articolo sono quindi considerati fabbricati le unità immobiliari:

- iscritte nel catasto edilizio urbano;
- da iscrivere nel catasto edilizio urbano

cui sia stata attribuita o sia attribuibile un'autonoma rendita catastale.

In base alla normativa catastale è **immobile urbano** “ogni parte di immobile che, nello stato in cui si trova, è di per sé stessa utile ed atta a produrre reddito proprio”.

I fabbricati in base alla classificazione catastale, sono suddivisi in **gruppi**, a seconda della loro tipologia ed in **categorie** all'interno di ciascun gruppo:

- *Immobili a destinazione ordinaria*: gruppo A (unità immobiliari per uso di abitazioni o assimilabili); gruppo B (unità immobiliari per uso di alloggi collettivi); gruppo C (unità immobiliari a destinazione ordinaria commerciale e varia)
- *Immobili a destinazione speciale* (gruppo D)
- *Immobili a destinazione particolare* (gruppo E).

AREA PERTINENZIALE

La norma ICI stabilisce che costituiscono **parte integrante del fabbricato** anche l'**area occupata dalla costruzione** e l'area che ne costituisce **pertinenza**, se **accatastate unitamente al fabbricato** come può avvenire nel caso del giardino o del posto auto.

Per area pertinenziale si intende quella accatastata unitamente al fabbricato.

Ai sensi dell'art. **59, comma 1, lett.d) D.Lgs. 446/1997**, il regolamento comunale potrebbe prevedere che **anche le unità pertinenziali iscritte distintamente in catasto rispetto all'abitazione principale** siano considerate parti integranti dell'abitazione principale e come tali non subiscano una autonoma imposizione.

In questo caso il **Comune** richiederà al contribuente di **indicare quali tra gli immobili**, dallo stesso posseduti, siano da considerarsi parti integranti dell'abitazione principale.

Si ritiene che qualora l'area pertinenziale sia potenzialmente edificabile, non abbia autonoma rilevanza impositiva sino all'eventuale inizio dei lavori di costruzione o di ampliamento del fabbricato. In questo senso si è espressa la Circolare ASSONIME 27 maggio 1993, n.91

PERTINENZE

In base alla disciplina generale dettata dall'art. **817 c.c.** costituiscono pertinenze ***“le cose destinate in modo durevole a servizio di un'altra cosa da parte del titolare della cosa principale o da chi ha un diritto reale sulla medesima”***.

Secondo la **Circolare 17 maggio 2000, n. 98/E** per la qualificazione del concetto di pertinenza occorrono:

- il rapporto funzionale con il bene principale;
- la volontà effettiva del soggetto che ne abbia titolo di destinare il bene medesimo al servizio o ornamento del bene principale

PERTINENZE

A partire dall'1/01/2000 alle **pertinenze** si applica lo **stesso trattamento fiscale** riservato **all'abitazione principale** indipendentemente dal fatto che il Comune abbia deliberato l'estensione della riduzione di aliquota anche alle pertinenze.

Fino al 31/12/99, l'aliquota ridotta deliberata dal Comune in misura non inferiore al 4 per mille si applicava solo all'immobile destinato ad abitazione principale, escludendo le unità qualificabili come pertinenze. **Solo con apposita delibera comunale l'agevolazione fiscale poteva essere estesa anche alle pertinenze.**

FABBRICATI ABUSIVI

Sono soggetti ad ICI anche i **fabbricati costruiti abusivamente**, indipendentemente dal fatto che per essi sia stata presentata o meno istanza di sanatoria edilizia (Risoluzione ministeriale 6 giugno 1994).

L'art.32, del D.L. n.269/2003 ha riproposto il condono edilizio ovvero la possibilità di regolarizzare fabbricati o porzioni di fabbricati, costruiti abusivamente.

Tale norma ha infatti disciplinato all'art.2, comma 41, le regole da utilizzare per corrispondere l'ICI per i fabbricati oggetto di condono edilizio.

FABBRICATI DI NUOVA COSTRUZIONE

Il secondo periodo dell'art.2, lett. A), d.lgs. N.504/1992, prevede che: ***“il fabbricato di nuova costruzione è soggetto all'imposta a partire dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione ovvero, se antecedente, dalla data in cui è comunque utilizzato”***.

Il fabbricato di nuova costruzione è quindi soggetto ad ICI dal momento in cui si verifica uno degli eventi sotto indicati:

- **ultimazione dei lavori** di costruzione;
- **utilizzo del fabbricato**;
- **accatastamento**.

Il **fabbricato ultimato** è soggetto ad imposta indipendentemente dall'esistenza del certificato di abitabilità; la **data di ultimazione dei lavori** è rinvenibile dal certificato presentato al comune dal direttore dei lavori.

L'utilizzo del fabbricato può essere provato sulla base di elementi quali il trasferimento della residenza anagrafica, l'allacciamento di impianti, l'invio di bollette.

ESCLUSIONI DALL'IMPOSTA

Non costituiscono fabbricato e quindi non sono soggetti ad ICI:

- **i cosiddetti ruderi** l'imposta rimane comunque dovuta con riferimento all'area se questa risulta edificabile in base agli strumenti urbanistici;
- le costruzioni per le quali siano in corso **interventi di demolizione e di ricostruzione** o recupero edilizio ai sensi dell'art. 31, comma 1, Legge n. 457/1978;
- **i fabbricati rurali.**

DEFINIZIONE DI FABBRICATI RURALI

E" rurale una costruzione destinata a:

- **abitazione delle persone addette alla coltivazione della terra**, alla custodia dei fondi, del bestiame e degli edifici rurali e alla vigilanza dei lavoratori agricoli e dei familiari conviventi a loro carico;
- **ricovero degli animali** da allevamento o occorrenti alla coltivazione;
- **custodia di macchine**, attrezzi e scorte per la coltivazione;
- **protezione delle piante**

Non possono comunque **essere riconosciuti come rurali**:

- i fabbricati ad uso abitativo, aventi caratteristiche assimilabili ai **fabbricati di lusso**;
- in ogni caso, i **fabbricati appartenenti alle categorie A/1 e A/8**.

FABBRICATI RURALI

Ai sensi dell'art. 9, comma 3, Decreto legge n. 557/93, così come sostituito dall'art. 2, **D.P.R. n. 139/98**, ulteriori **nuove caratteristiche sono** necessarie ad una costruzione per essere, **ai fini fiscali**, considerata **rurale**.

POSSESSO

Il fabbricato deve essere **posseduto**:

- **dal titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale** sul terreno o **dall'affittuario** del terreno stesso o **dal soggetto** che ad altro titolo **conduce** il terreno cui l'immobile è asservito o **dai familiari conviventi** a loro carico risultanti dalle certificazioni anagrafiche o **da soggetti titolari di trattamenti pensionistici** corrisposti a seguito di attività svolte in agricoltura o **da coadiuvanti** iscritti come tali a fini previdenziali.

UTILIZZO

L'immobile deve essere **utilizzato quale abitazione dai soggetti** indicati sopra, sulla base di un titolo idoneo; **o da dipendenti esercitanti attività agricole nell'azienda** a tempo indeterminato o a tempo determinato per un numero annuo di giornate lavorative superiore a cento, assunti nel rispetto della normativa in materia di collocamento; o dalle **persone addette all'attività di alpeggio** in zone di montagna.

FABBRICATI RURALI

SUPERFICIE

Il terreno su cui insiste il fabbricato deve avere una **superficie**:

- **non inferiore a diecimila metri** quadrati ed essere **censito** al catasto terreni con attribuzione di reddito agrario;
- **non inferiore a tremila metri** quadrati:
 - qualora sul terreno siano praticate **colture specializzate in serra, la funghicoltura o altra coltura intensiva**, oppure
 - il terreno sia **ubicato in comune considerato montano**.

VOLUME D'AFFARI

Il **volume di affari** derivante da **attività** agricole del soggetto che conduce il fondo deve risultare superiore:

- **alla metà del suo reddito complessivo** determinato senza far confluire in esso i trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura;
- **ad un quarto del suo reddito complessivo**, se il terreno è ubicato **in comune considerato montano**.

Se il contribuente non è tenuto alla presentazione della dichiarazione IVA, tale volume d'affari si presume pari a:

€ 2.582,28 se i terreni sono ubicati in **comuni non montani**;

€ 7.746,85 se i terreni sono ubicati in **comuni montani**.

FABBRICATI RURALI

Il requisito della ruralità è inoltre presunto relativamente alle costruzioni

- **strumentali alle attività agricole** di cui all'art.32 del DPR 917/86;
- **destinate alle attività di agriturismo;**
- destinate alla **protezione delle piante (serre), alla conservazione e custodia di prodotti, attrezzature e scorte**. Dette costruzioni rientrano nella categoria D10 solo se non hanno i requisiti della ruralità in quanto destinati ad attività d'impresa o non asserviti a terreni agricoli.

Si considera rurale anche il fabbricato che non insiste direttamente sul terreno cui l'immobile è asservito.

PERDITA DEI REQUISITI DELLA RURALITÀ

I fabbricati rurali che non presentano più i requisiti di ruralità ad esempio perché diventati ville o casali utilizzati come seconda casa, ovvero immobili destinati ad attività produttive non agricole o commerciali, devono essere denunciati al **Nuovo Catasto Edilizio Urbano** (che nasce dall'unificazione del Catasto Urbano e del Catasto Terreni).

Il termine per l'effettuazione di tale operazione era quello del **31 dicembre 2001**.

Ai Comuni è data comunque la **possibilità di rinunciare**, con regolamento, al recupero dell'ICI per gli anni dal 1994 al 2001 a **condizione che i contribuenti abbiano provveduto, entro il 31 dicembre 2001, all'espletamento della procedura di variazione nell'iscrizione catastale dei fabbricati**.

DEFINIZIONE DI AREA FABBRICABILE

art. 2 d. lgs. n. 504/1992

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

Il legislatore ha previsto che il comune su richiesta dei contribuenti, attesti se un'area sita nel proprio territorio è fabbricabile in base ai criteri stabiliti dalla normativa.

DEFINIZIONE DI AREA FABBRICABILE

art. 2 d. lgs. n. 504/1992

Per definire lo scopo edificatorio di una determinata area, l'art. 2 richiama:

“gli strumenti urbanistici generali o attuativi” ovvero i mezzi tramite i quali il comune definisce la destinazione ed il valore delle aree costituenti il proprio territorio; sia le **“effettive possibilità edificatorie”**.

GLI STRUMENTI URBANISTICI DEL COMUNE:

Appartengono alla categoria degli strumenti urbanistici generali di ogni comune e possono definire quindi l'eventuale edificabilità di un'area:

- il Piano Regolatore Generale
- il Piano Regolatore Generale Intercomunale
- il programma di Fabbricazione

La giurisprudenza della Corte di Cassazione ha ritenuto che il PRG per ritenersi rilevante ai fini della qualificazione dell'area come edificabile fintanto deve essere definitivamente approvato in sede regionale

AREA FABBRICABILE

Costituiscono invece strumenti urbanistici attuativi:

- il Piano particolareggiato di attuazione;
- il piano per l'edilizia economica e popolare;
- il piano per gli insediamenti economici e produttivi;
- il piano di lottizzazione.

Con la risoluzione 17 ottobre 1997, n. 209, il Ministero delle Finanze ha chiarito che non è necessario che l'edificabilità discenda da piani urbanistici particolareggiati, essendo sufficiente che tale caratteristica risulti da un piano regolatore generale.

AREA FABBRICABILE

Il secondo criterio in base al quale è possibile individuare l'edificabilità di una determinata area, disposto dall'art.2, D.Lgs.504/92, è **l'effettiva possibilità edificatoria**, stabilita in base ai criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità.

In base a tale criterio, devono essere considerate edificabili quelle aree che, pur in mancanza di una esplicita definizione di fabbricabilità da parte degli strumenti urbanistici, presentano delle potenzialità edificative "possibilità effettive" secondo le indicazioni date dalle **disposizioni in tema di espropriazione per pubblica utilità**.

A titolo esemplificativo si possono ricordare le aree situate in zone residenziali industriali, vicine a determinate infrastrutture o reti viarie.

AREE NON EDIFICABILI

Per converso non sono considerate edificabili:

- **le aree sottoposte a vincoli giuridici**, di natura pubblica o provata, che escludono in via permanente la possibilità di costruire sull'area edifici classificabili in catasto nei gruppi A,B, C e D; dunque se il vincolo è solo temporaneo, non dovrebbe potersi escludere l'edificabilità;
- **le aree sulle quali gravano vincoli** che non ne consentono l'edificabilità per effetto di leggi dello Stato, delle Regioni, o comunque per effetto di strumenti urbanistici generali o particolareggiati (ad es. aree destinate a verde, aree soggette a vincoli paesaggistici ecc).
- **i terreni posseduti e condotti direttamente da coltivatori diretti** e da imprenditori agricoli che esplicano la loro attività a titolo principale;
- salvo diversa previsione del Comune i c.d. **lastrici solari** vale a dire le superfici sovrastanti edifici già esistenti che possono essere oggetto di nuovi lavori di sopraelevazione;
- **le aree che fungono da pertinenza** di un fabbricato accatastate unitamente allo stesso.

DEFINIZIONE DI TERRENO AGRICOLO ART.2 LETT. C

Si considerano agricoli i terreni sui quali si esercita una delle attività previste dall'art.2135 c.c. e dirette: alla coltivazione del fondo; alla silvicoltura; all'allevamento del bestiame; ad attività connesse, (cioè dirette alla trasformazione o all'alienazione dei prodotti agricoli, quando rientrano nell'esercizio normale dell'agricoltura).

Per essere considerato terreno agricolo e come tale soggetto ad ICI, l'area deve ospitare un'attività agricola che sia svolta con carattere di imprenditorialità.

Sono ad ogni modo **considerati terreni agricoli**, le aree fabbricabili possedute e condotte da coltivatori diretti o imprenditori agricoli, sulle quali però persiste l'utilizzazione agro - silvo – pastorale, mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura ed all'allevamento del bestiame.

TERRENI CONDOTTI DIRETTAMENTE

Secondo l'art. 2, lett. B) del d.lgs.504/1992 **non sono considerati edificabili** determinate **aree che pur in possesso dei requisiti di edificabilità siano:**

- **possedute e condotte da coltivatori diretti o imprenditori agricoli;**
- **utilizzate per attività di coltivazione del fondo, silvicoltura ecc.**

Sono considerati “**coltivatori diretti o imprenditori agricoli a titolo principale**” le persone fisiche iscritte negli appositi elenchi comunali previsti dall'art.11 della legge 9 gennaio 1963, n.9 e soggette al corrispondente obbligo dell'assicurazione per invalidità, vecchiaia e malattia.

La cancellazione dai predetti elenchi ha effetto a decorrere dal primo gennaio dell'anno successivo”.

Per definire il soggetto passivo è necessario distinguere se le stesse sono:

- **possedute e condotte** direttamente dai coltivatori diretti o dagli imprenditori agricoli;
- **unicamente condotte** dagli imprenditori agricoli.

Nel primo caso il terreno subisce una tassazione agevolata come terreno agricolo.

Nel **secondo caso** il terreno rimane **area fabbricabile** e quindi soggetto a tassazione come tale, in questo caso il soggetto passivo non coincide con il conduttore del terreno.

Il Ministero delle finanze con la risoluzione 25 agosto 1999, n.139/E ha disposto la non assoggettabilità a sanzioni per coltivatori diretti ed imprenditori agricoli che, prima del 1998, hanno goduto dell'imposizione agevolata ICI sui propri terreni agricoli, senza essere iscritti negli appositi elenchi comunali.

ESCLUSIONI DALL'IMPOSTA

Ciò comporta che **non si devono considerare agricoli**:

- i **terreni incolti**, a prescindere dai motivi della mancata coltivazione;
- I **terreni adibiti ad attività diverse da quelle agricole come depositi o parcheggio a “cielo libero”**;
- ed i **terreni sui quali le attività agricole non sono condotte in forma imprenditoriale** (i piccoli appezzamenti di terreno coltivati occasionalmente senza strutture organizzative i cd orticelli. Nella categoria dei terreni agricoli devono essere considerati anche i fabbricati rurali).

I SOGGETTI PASSIVI

Ai sensi dell'art. 3 del DLgs. 504/92, sono tenuti al pagamento dell'ICI i **titolari di diritti reali o personali di godimento sugli immobili siti in Italia**, siano essi:

- persone fisiche (privati, professionisti, imprese individuali);
- soggetti collettivi, tra cui:
 - società commerciali;
 - società non commerciali (società semplici, associazioni professionali);
 - enti privati, sia commerciali che non commerciali con o senza personalità giuridica (consorzi, cooperative, società mutualistiche, associazioni, organizzazioni);
 - enti pubblici relativamente agli immobili non destinati a compiti istituzionali;
 - condomini.

Sono soggetti ad ICI tutti gli immobili situati in Italia, anche se posseduti da non residenti.

Per definire correttamente la soggettività passiva ICI è necessario individuare quale tipo di diritto i soggetti passivi esercitano sull'immobile:

I diritti che presuppongono l'assoggettamento all'imposta sono:

- Il diritto di proprietà;
- I diritti reali di godimento (enfiteusi, usu, usufrutto, abitazione, superficie)
- I diritti personali di godimento (leasing)
- Concessioni di immobili su aree demaniali dall' 1/01/2001

SOGGETTI PASSIVI ICI

Il proprietario.

Ai sensi dell'art.832 del c.c. il proprietario è colui che ha il diritto di godere e disporre dell'immobile in modo pieno ed esclusivo, nei limiti dell'ordinamento giuridico.

Il potere di godimento consiste nel trarre dalla cosa le utilità che essa può dare.

Il potere di disposizione consiste nella possibilità di trasferire ad altri la proprietà o di costituire su di essa dei diritti a favore di terze persone.

E' opportuno ricordare che **in caso di trasferimento di proprietà, la soggettività passiva d'imposta nasce al momento in cui il soggetto acquisisce effettivamente la proprietà del bene.**

Ad es. nel caso di compravendita la semplice promessa di vendita non costituisce alcun diritto reale sull'immobile in capo al promissario poiché il trasferimento della proprietà (salvo particolari ipotesi) nasce solo con la **stipula del rogito notarile**.

SOGGETTI PASSIVI ICI

Oltre al caso della piena proprietà, soggetto passivo ICI è il titolare del diritto reale di godimento. Tra i diritti reali di godimento rientrano:

L'usufrutto (artt. 978, 981, 982, 1001 c.c.)

L'usufrutto è un diritto reale di godimento, consiste nel diritto di godere della cosa altrui con l'obbligo di rispettarne la destinazione economica (art. 981 c.c.).

L'usufrutto viene costituito contrattualmente o per atto di ultima volontà; esiste anche un caso di usufrutto legale, ovvero stabilito dalla legge, cioè quello spettante a entrambi i genitori sui beni dei figli minori.

L'usufrutto è temporaneo e non può in ogni caso eccedere la durata della vita dell'usufruttuario; quando è costituito a favore di persona giuridica non può superare la durata di 30 anni.

SOGGETTI PASSIVI ICI

L'**uso** (art. 1021 c.c.) diritto costituito per legge o per volontà di servirsi di un bene e, se fruttifero, raccoglierne i frutti limitatamente ai bisogni propri e della propria famiglia.

L'**usuuario**, è colui che ha la facoltà di usare e godere dell'immobile in modo diretto per il soddisfacimento di un proprio bisogno attuale e personale. Se il bene in uso è cosa fruttifera l'usuuario può, a differenza dell'usufruttuario, raccogliere solo i frutti utili al consumo materiale diretto nei limiti dei bisogni personali e della propria famiglia, valutati secondo la sua condizione sociale.

SOGGETTI PASSIVI ICI

L'**abitazione** diritto costituito per legge o per volontà, di abitare una casa altrui, limitatamente ai propri bisogni ed a quelli della propria famiglia art.1022 c.c. Tale diritto si estende, salvo patto contrario, anche alle relative pertinenze.

Il diritto di abitazione spetta:

- al **coniuge superstite**,
- al **coniuge separato**, convenzionalmente o per effetto di sentenza sulla dimora e relative pertinenze.
- al **socio di cooperativa edilizia** a proprietà divisa sull'alloggio a lui assegnato;
- all' **assegnatario** dell'alloggio di edilizia residenziale pubblica a lui dato in locazione con patto di futura vendita.

SOGGETTI PASSIVI ICI

Dal 1° gennaio 1998, ai sensi dell'art. 58, comma 1 , lett. a), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, sono, altresì, soggetti passivi dell'imposta:

Il superficiario.

Il diritto di superficie consiste nel **diritto di costruire**, al di sopra del suolo altrui, un'opera, di cui il superficiario quando l'abbia realizzata acquista la proprietà;

ovvero nel **diritto di mantenere** art.952 c.c una costruzione già esistente, di cui il superficiario acquista la proprietà separatamente dalla proprietà del suolo, che resta al concedente.

Dal 1 gennaio 1998 gli obblighi di dichiarazione e di versamento ICI ricadono in capo al superficiario, dal momento della stipula del contratto, anche se non è ancora iniziata la costruzione dell'immobile.

Il superficiario diviene successivamente soggetto passivo del fabbricato dal momento in cui il fabbricato è ultimato.

La tassazione del suolo va quindi, dalla data di costituzione del diritto di superficie fino alla data di ultimazione dei lavori di costruzione.

Fino al 31/12/1997 soggetto passivo di imposta era il proprietario del suolo, il superficiario era tenuto al pagamento dell'ICI dal momento in cui il fabbricato era ultimato.

SOGGETTI PASSIVI ICI

L'**enfiteuta**, ossia colui che ha il diritto di godere di un fondo altrui in modo perpetuo o per un periodo non inferiore a 20 anni, con l'obbligo di migliorarlo e di pagare al concedente (proprietario) un canone periodico.

E' il più ampio diritto reale di godimento su cosa altrui. Infatti, assicura al titolare lo stesso potere di godimento del proprietario; art. 957.

A differenza dell'usufruttuario, l'enfiteuta può anche mutare la destinazione del fondo purché non lo deteriori. E' tuttavia valido il patto che vieta le innovazioni.

SOGGETTI PASSIVI ICI

Il **locatario** per gli immobili concessi in **locazione finanziaria (leasing)**, ossia colui che gode, mediante contratto di locazione finanziaria, di un immobile.

Il **leasing immobiliare** è il contratto con il quale una parte, detta **locatore (società di leasing)**, si obbliga a mettere a disposizione dell'altra parte, detta **conduttore o locatario**, per un prestabilito tempo, **un bene immobile verso un corrispettivo** (canone) da pagarsi a scadenze periodiche, determinato in relazione al valore dell'immobile, alla durata del contratto e ad altri elementi.

L'immobile è acquistato o fatto costruire dal locatore, su scelta del conduttore, con facoltà per quest'ultimo di divenirne proprietario alla scadenza del contratto dietro versamento di un prestabilito importo (prezzo di opzione).

La **Circolare Ministeriale 18 maggio 1999, n.109/E** dispone che la **soggettività passiva ai fini ICI** nel caso di locazione finanziaria, passa dal locatore al **locatario al momento della consegna dell'immobile** oggetto del leasing, sia nel caso di immobili acquistati dal locatore, sia nel caso di fabbricati realizzati dalla società di leasing per conto del locatario.

Pertanto nel periodo antecedente alla consegna dell'immobile la soggettività passiva ICI rimane radicata in capo al locatore finanziario.

SOGGETTI PASSIVI ICI

CONCESSIONE DI IMMOBILI SU AREE DEMANIALI

Il comma 3, art. 18, Legge 23 dicembre 2000, n.388 (Finanziaria 2001) ha modificato il concetto di soggettività passiva nel caso di concessione di immobili posti su aree demaniali.

Fino al 31/12/00 il concessionario non era considerato soggetto passivo ICI poiché anche se di fatto possedeva l'immobile, il possesso non era a titolo di proprietà o di altro diritto reale o personale di godimento, fattispecie cui era giuridicamente connesso l'obbligo di assolvere il pagamento (Circolare 7 marzo 2001 n.3/FL).

A partire dal 1 gennaio 2001 la soggettività passiva nel caso di concessione di immobili posti su aree demaniali **ricade sul concessionario.**

La situazione del concessionario viene dunque assimilata a quella del titolare del diritto reale di godimento; essa viene a cadere nel momento in cui, al termine della concessione, le opere realizzate tornino di proprietà dello Stato.

In ogni caso il concessionario di un'area demaniale è tenuto al pagamento del tributo nel caso in cui l'immobile sia destinato ai fini commerciali e non istituzionali.

BASE IMPONIBILE E DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA (ART.5)

La base imponibile dell'ICI è costituita dal valore del bene, valore che viene determinato secondo particolari modalità, in base alla tipologia dell'immobile:

- **per i fabbricati** il riferimento è la rendita risultante in catasto al 1° gennaio dell'anno in corso, aumentata del coefficiente di rivalutazione del 5% dal 1997.
- **per le aree fabbricabili** la base imponibile è costituita dal valore venale in comune commercio al 1° gennaio dell'anno di riferimento cui si riferisce l'imposta.
- **per i terreni agricoli** la base imponibile è costituita dal reddito dominicale che risulta in catasto al 1° gennaio dell'anno di imposta rivalutato del 25% e moltiplicato per 75.

DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA

Per determinare l'imposta ICI dovuta è necessario moltiplicare la base imponibile del fabbricato o del terreno agricolo, per l'aliquota vigente deliberata dal Comune nel cui territorio è situato l'immobile stesso, dedotte le eventuali detrazioni o riduzioni spettanti e facendo altresì riferimento al periodo di possesso dell'immobile nell'anno in corso.

BASE IMPONIBILE PER I FABBRICATI ISCRITTI IN CATASTO

La base imponibile dei **fabbricati iscritti in catasto** è costituita dalla **rendita catastale**, vigente alla data del 1° gennaio dell'anno di imposizione, sulla quale è necessario operare una determinata **rivalutazione**, moltiplicata per un **determinato coefficiente di capitalizzazione** (diverso a seconda del gruppo catastale di appartenenza dell'immobile):

Ai sensi del Decreto 26 aprile 1986, n. 13), disciplinante l'imposta di registro, il moltiplicatore da utilizzare nel calcolo della base imponibile dei fabbricati iscritti in catasto, è pari a:

- **100 per le categorie A, B e C, ad esclusione** della categorie catastali **A/10 e C/1**;
- **50 per le categorie D** (immobili a destinazione speciale, ad esempio capannoni) e **A/10** (uffici e studi privati);
- **34 per la categoria C/1 (negozi e botteghe).** .

La rendita catastale è un dato facilmente reperibile:

- *sia dai **certificati catastali**,*
- *sia dagli **atti di trasferimento della proprietà**, quale, ad esempio, il **rogito notarile**.*

FABBRICATI NON ISCRITTI IN CATASTO

Un fabbricato può non essere ancora iscritto in catasto, poiché:

- **è di nuova ultimazione;**
- pur essendo già censito, **non possiede ancora una propria rendita catastale**

FABBRICATI NON ISCRITTI IN CATASTO

VALORE IMPONIBILE DEI FABBRICATI NON ISCRITTI IN CATASTO

Il contribuente per versare quanto dovuto a titolo di ICI può:

- richiedere l'**attribuzione di una rendita all'ufficio del catasto competente**;
- **proporre una rendita catastale**, tramite una particolare procedura, chiamata **DOC-FA**.

FABBRICATI DEL GRUPPO CATASTALE D

Per il **calcolo del valore imponibile** si deve infatti operare una **distinzione** tra immobili di categoria D:

- di proprietà di un **privato o di un'impresa e in possesso della rendita**;
- interamente di **proprietà di un'impresa** e distintamente contabilizzati:
 - **con rendita attribuita nel 2004**;
 - **senza rendita attribuita**.

FABBRICATI DEL GRUPPO CATASTALE D

IMMOBILI CON RENDITA

Qualora i fabbricati di categoria D siano **provvisi di rendita**, la base imponibile si ottiene moltiplicando per il coefficiente 50 la rendita (rivalutata), **indipendentemente dal fatto che essi siano posseduti da imprese o soggetti privati**.

IMMOBILI di proprietà di un privato **SENZA RENDITA ATTRIBUITA**

Qualora l'immobile sia di proprietà di un privato e non sia stata attribuita la rendita catastale si dovrà ricorrere ad un tecnico al fine di ottenere la rendita "proposta".

FABBRICATI DEL GRUPPO CATASTALE D

IMMOBILI DI PROPRIETÀ DI IMPRESE SENZA RENDITA

Le modalità di calcolo della base imponibile ICI per tali immobili sono disciplinate dall'art. 5, comma 3, D.Lgs. n. 504/92.

Per rientrare in tale disciplina, i fabbricati devono presentare i seguenti **requisiti**:

- essere **classificabili nel gruppo catastale D**;
- **non essere iscritti in catasto**;
- **essere interamente posseduti da imprese**;
- **essere distintamente contabilizzati**.

Il valore di tali fabbricati, sprovvisti di rendita e che presentino i requisiti appena elencati, **è dato dall'ammontare dei costi di acquisto e incrementativi contabilizzati , al lordo delle quote di ammortamento** che risultano dalle scritture contabili (libro giornale, libro dei cespiti) **alla data del 1° gennaio dell'anno di tassazione, applicando** per ciascun anno di formazione di detti costi, i **coefficienti stabiliti annualmente con decreto dal Ministero delle finanze**.

Tale valore rileva, fino all'anno (compreso) nel quale sono iscritti in catasto con attribuzione di rendita oppure viene annotata negli atti catastali la rendita proposta, attraverso la procedura DOCFA.

Fabbricati oggetto di condono edilizio

Analizzando il disposto della norma, **D.L. n. 269/2003**, si evince che l'ICI è dovuta:

- dal **1° gennaio 2003** , oppure
- **dalla data di ultimazione dei lavori, se successiva al 1° gennaio 2003** .

L'aver "regolarizzato" gli immobili con la sanatoria edilizia (D.L. n. 269/2003) permette l'esclusione dal versamento dell'imposta per gli anni precedenti al 2003. Infatti, nell'articolo sopra riportato si legge che l'imposta *"è dovuta, in ogni caso, con decorrenza dal 1° gennaio 2003 "*.

L'ICI dovuta per gli immobili oggetto di condono edilizio, va corrisposta **in due rate**, negli **ordinari termini di versamento**.

Per accedere al condono edilizio, gli immobili abusivi dovevano essere conclusi entro la data del 31 marzo 2003.

Fabbricati oggetto di condono edilizio

La Legge finanziaria 2004 ha previsto una modalità particolare di calcolo dell'ICI dovuta per gli immobili oggetto di condono edilizio.

Per determinare **l'ICI dovuta** è infatti sufficiente moltiplicare la **superficie del fabbricato condonato** per l'importo fisso di **€ 2,00 al metro quadrato**.

La norma dispone che l'ICI è dovuta a partire dal 1° gennaio 2003. Ciò significa che il medesimo calcolo posto in essere in relazione al 2003, dovrà essere effettuato, in mancanza di una rendita catastale definitiva, anche per il 2004.

Nel momento in cui il fabbricato sarà **fornito** di propria rendita catastale definitiva, l'ICI va corrisposta sulla base di tale rendita e non più forfetariamente.

Base imponibile per le aree fabbricabili.

Ai sensi dell'articolo 5, comma 5, D.Lgs. n. 504/92, la base imponibile delle aree fabbricabili, su cui calcolare l'imposta, è data dal valore venale in comune commercio al 1 gennaio dell'anno di imposizione.

Se l'acquisizione dell'area avviene **in corso d'anno**, il calcolo dell'imposta dovrà essere rapportato ai **mesi di possesso**, ma sulla base del **valore venale dell'area al 1° gennaio di quell'anno** .

Tale valore deve tenere conto della zona in cui è ubicato il terreno, dell'indice di edificabilità, della destinazione d'uso consentita, degli oneri per gli eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione e dei prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche.

Base imponibile per i terreni agricoli

La base imponibile per i terreni agricoli si ottiene moltiplicando per 75 il reddito dominicale risultante al catasto dei terreni vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione.

A partire dal 1° gennaio 1997, inoltre, ai sensi dell'art. 3 comma 51, della L.n.662/1996 e fino alla data di entrata in vigore delle nuove tariffe d'estimo, i redditi dominicali sono rivalutati del 25%.

ART. 6 ALIQUOTE D'IMPOSTA

L'imposta è calcolata applicando alla base imponibile un'**aliquota compresa** tra il **4 per mille** ed il **7 per mille** **art. 6 del D.Lgs.n.504/1992.**

Le diversificazioni delle aliquote ICI possono essere le più varie; si possono presentare differenziazioni per:

- **gli immobili diversi dalle abitazioni;**
- **gli immobili posseduti in aggiunta** all'abitazione principale;
- **gli alloggi non locati;**
- **gli immobili locati a canone convenzionale**

TERMINI PER LA DELIBERAZIONE DELL'ALiquOTA

L'originaria formulazione dell'art. 6, D.Lgs. n. 504/1992 fissava al **31 ottobre di ogni anno** il termine per la deliberazione delle aliquote, con effetto a partire dall'anno successivo.

L'art. 31, Legge 23 dicembre 1998, n. 448 ha prorogato tale termine al
31 dicembre di ogni anno.

Ai sensi poi dell'art. 53, della Legge n. 388/2000, a partire dall'anno 2001, il termine per deliberare le aliquote d'imposta per i tributi locali e per l'approvazione dei regolamenti relativi ai tributi locali è stabilito **entro la data di approvazione del bilancio di previsione.**

PUBBLICITÀ DELL'ALiquOTA

Per espressa previsione dell'art. 58, **ultimo comma, D.Lgs. n. 446/97** ed in attuazione delle direttive contenute nella **C.M. 13 febbraio 1998, n. 49/E** l'estratto della delibera comunale deve essere pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale.

La pubblicazione in Gazzetta ha solamente funzione di agevolare la ricerca delle aliquote deliberate dal comune e delle fattispecie alle quali le stesse si riferiscono e non assume pertanto rilevanza giuridica

Aliquota ridotta per l'abitazione principale

L'art. 4 del d.l. 8 agosto 1996, n. 437 convertito con modificazioni dalla l. 556/1996 attribuisce ai Comuni la facoltà di **deliberare un'aliquota ridotta**, relativamente all'unità immobiliare destinata ad abitazione principale:

- delle persone fisiche soggetti passivi;
- dei soci di cooperative a proprietà indivisa.

L'aliquota non può essere inferiore al 4 per mille. Tuttavia va segnalato che l'art. 52 del D.Lgs.446/1997 prevede solo il rispetto del limite massimo dell'aliquota.

La **Circolare ministeriale 4 aprile 1997, n.96/E** sul punto precisa che il Comune ha il potere di stabilire un'aliquota ridotta rispetto a quella ordinaria solamente per:

- gli immobili adibiti ad **abitazione principale**;
- gli **immobili locati con contratto registrato** a soggetti che li utilizzino come abitazione principale;
- **congiuntamente** per entrambe le ipotesi 1) e 2).

ABITAZIONE PRINCIPALE

Ai sensi dell'art. 8, d.Lgs. N.504/1992, per abitazione principale si intende quella nella quale il contribuente che la possiede a titolo di proprietà usufrutto o altro diritto reale ed i suoi familiari, dimorano abitualmente.

Ai fini ICI risulta essenziale l'identità tra il soggetto obbligato al versamento ed il soggetto che dimora abitualmente. La residenza è “ il luogo in cui la persona ha la dimora abituale”, in base a ciò non risulta possibile avere la dimora abituale in un luogo diverso da quello in cui si risiede:

- elemento oggettivo: la permanenza;
- elemento soggettivo: l'intenzione di abitarvi.

Per i cittadini italiani non residenti nel territorio dello Stato si considera adibita ad abitazione principale l'unità immobiliare posseduta in Italia a condizione che non sia data in locazione.

Dal 1997 i Comuni, con propria delibera possono assimilare ad abitazione principale:

- l'unità immobiliare di cui siano in possesso anziani o disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente, purchè la stessa non sia data in locazione

Agevolazione per l'abitazione principale

L'immobile adibito ad abitazione principale da parte del possessore, oltre alle eventuali riduzioni di aliquote, gode di una **riduzione dell'imposta di € 103,29** annue, art. 8, comma 2 d.lgs.504/92.

I Comuni a partire dal 1998, hanno la facoltà di elevare la detrazione per l'abitazione principale fino a **€ 258,23**.

In mancanza di una deliberazione si applicherà la detrazione annua fissata dalla legge:

- €103,29 per gli anni d'imposta 1997 e successivi;
- € 92,96 per gli anni d'imposta dal 1993 al 1996.

Per potere beneficiare della detrazione di imposta deve esserci **identità tra soggetto obbligato al pagamento dell'ICI e soggetto che dimora abitualmente** nell'unità immobiliare medesima.

La detrazione spetta fino a concorrenza dell'ammontare dell'imposta dovuta per l'abitazione principale.

L'agevolazione deve inoltre essere rapportata ai mesi dell'anno durante il quale si sia protratta la destinazione ad abitazione principale.

Nel caso di più contraenti dimoranti, la detrazione spetta in parti uguali tra loro, prescindendo quindi dalle quote di proprietà.

Il Ministero ha confermato l'applicabilità per intero della detrazione anche nel caso in cui una parte di abitazione sia data in locazione, mentre la restante costituisca dimora abituale del soggetto passivo di imposta.

ALTRE AGEVOLAZIONI E CASI PARTICOLARI

Riduzioni per i fabbricati inagibili o inabitabili

Per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, l'art. 8 del d.lgs.504/1992, come modificato dalla l. 662/1996, prevede una **riduzione dell'imposta del 50%**, limitatamente al periodo durante il quale sussistono le suddette condizioni.

Per poter usufruire della riduzione, occorre:

- l'accertamento della situazione di inagibilità o di inabitabilità da parte dell'ufficio tecnico del Comune, restando a carico del proprietario il costo della perizia e l'obbligo di allegare i documenti comprovanti la situazione medesima;
- in alternativa il contribuente ha facoltà di presentare dichiarazione sostitutiva di atto notorio.

Il Ministero delle Finanze con la **C.M. 15 maggio 1997 n.137/E** ha sottolineato che la tale dichiarazione sostitutiva ha una portata esaustiva, ovviamente il Comune può attivarsi per verificare se la dichiarazione è mendace.

AGEVOLAZIONE PER I TERRENI AGRICOLI CONDOTTI DIRETTAMENTE (ART. 9)

Una particolare agevolazione è prevista per i **terreni posseduti e condotti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli che svolgono la loro attività a titolo principale.**

SOGGETTI INTERESSATI: ai sensi dell'art. 58, comma 2, D.Lgs. n. 446/97, si considerano coltivatori diretti o imprenditori agricoli a titolo principale **le persone fisiche:**

- iscritte negli appositi elenchi comunali previsti dall'alt. 11, Legge 9 gennaio 1963, n. 9;
- soggette al corrispondente obbligo di assicurazione per invalidità, vecchiaia e malattia.

Da ciò si desume che l'agevolazione in oggetto **non spetta a società o altre associazioni,** ancorché esercitino attività agricola.

La norma su indicata ha effetto a decorrere dal 1.1.98. Tuttavia si ritiene che il contenuto della norma possa valere, seppure non in forma vincolante, per le annualità di imposta antecedenti il 1998. Di contro si dovrebbe per il periodo antecedente il 1998, far riferimento alla definizione di esercizio di attività agricola a titolo principale data dal primo comma dell'art.12 della legge 9 maggio 1975, n.153, in tema di attuazione della direttiva del Consiglio delle comunità europee per la riforma dell'agricoltura che subordina tale qualifica alla verifica che l'imprenditore dedichi all'attività agricola almeno 2/3 del proprio tempo di lavoro complessivo e che ricavi dall'attività medesima almeno 2/3 del proprio reddito globale da lavoro, risultante dalla propria posizione fiscale.

GLI ADEMPIMENTI DEI CONTRIBUENTI

**Gli adempimenti a carico dei soggetti passivi d'imposta consistono:
nel versamento
nella dichiarazione.**

I versamenti dell'imposta

Ai sensi dell'art. 10, comma 1, D.Lgs. n. 504/1992, "l'imposta è dovuta per anni solari, proporzionalmente alla quota ed ai mesi dell'anno nei quali si è protratto il possesso. ".

Le **modalità di versamento dell'ICI** sono due:

- il tradizionale **bollettino di versamento**;
- il **Modello F24 ICI**.

Modalità di versamento

L'imposta è dovuta nell'anno in cui si verifica il presupposto e va versata in due rate:

- **acconto tra il 1° ed il 30 giugno ;**
- **saldo tra il 1° ed il 20 dicembre.**

Per effetto delle modifiche introdotte dall'art. 18, Legge n. 388/2000, a partire dal 2001 sono cambiate le modalità di determinazione e di versamento dell'I.C.I .

L'importo della prima rata deve essere pari al 50% dell'imposta dovuta calcolata sulla base dell'aliquota e delle detrazioni dei dodici mesi dell'anno precedente.

L'importo della seconda rata deve essere pari al saldo dell'ICI dovuta per l'intero anno ed è comprensivo del conguaglio sulla prima rata.

La norma riconosce al contribuente la facoltà di versare l'ICI complessivamente dovuta in un'unica soluzione, entro il termine del 30 giugno di ogni anno.

La dichiarazione

Ai sensi dell'art. 10, comma 4, del d.lgs. 504/1992 *“I soggetti passivi devono dichiarare gli immobili posseduti nel territorio dello Stato, con esclusione di quelli esenti dall'imposta al sensi dell' articolo 7, su apposito modulo, **entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi** relativa all'anno in cui il possesso ha avuto inizio”.*

La dichiarazione ha effetto per gli anni successivi sempre che non si verifichino modificazioni dei dati ed elementi dichiarati, cui consegua un diverso ammontare dell'imposta.

La variazione può riguardare:

- il **soggetto passivo** d'imposta;
- l'**immobile** assoggettato ad imposta.

La dichiarazione

La dichiarazione ICI può essere unica così recita infatti l'**art. 10**, comma 4, D.Lgs. n. 504/92: *"Nel caso di più soggetti passivi tenuti al pagamento dell'imposta su un medesimo immobile può essere presentata dichiarazione congiunta "*.Colui che la sottoscrive è tenuto a riportare nell'apposito riquadro il codice fiscale e le quote di possesso di tutti gli altri contitolari.

La presentazione della dichiarazione in forma congiunta comporta sempre e comunque versamenti d'imposta autonomi da parte dei singoli contitolari.

LA DICHIARAZIONE CASI PARTICOLARI

IMMOBILI OGGETTO DI CONDONO EDILIZIO

L'articolo 32, D.L. n. 269/2003 ha riproposto il condono edilizio, ovvero la possibilità di regolarizzare, tramite versamento di una determinata somma, i fabbricati abusivi.

Per la completa regolarizzazione degli immobili oggetto di condono edilizio, **oltre al pagamento dell'imposta dovuta, è necessaria la presentazione della denuncia ICI.**

Infatti, ai sensi **dell'articolo 32, comma 37, D.L. n. 269/2003:**

*"Il pagamento degli oneri di concessione, la presentazione della documentazione [...] della denuncia in catasto, della **denuncia ai fini dell'imposta comunale degli immobili di cui al decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504**, nonché, ove dovute, delle denunce ai fini della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani e per l'occupazione del suolo pubblico, **entro il 30 settembre 2004**, nonché il decorso del termine di ventiquattro mesi da tale data senza l'adozione di un provvedimento negativo del comune, equivalgono a titolo abilitativo edilizio in sanatoria. "*

Per gli immobili oggetto di condono **la dichiarazione/comunicazione ICI** va presentata **entro il termine del 30 settembre 2004.**

Comunicazione di variazione

In base **all'art. 59, comma 1, lett. 1), n. 1, DJLgs. n. 446/97**, i Comuni hanno la potestà di emanare con proprio regolamento, una disposizione volta **a eliminare l'obbligo** di presentazione della dichiarazione ICI ed introdurre una **semplice comunicazione di:**

- acquisto;
- cessazione;
- modificazione della soggettività passiva.

I **termini** di presentazione di tali comunicazioni variano da comune a comune a secondo di quanto risulta disposto nel Regolamento.

I CONTROLLI DEI COMUNI

Il soggetto attivo dell'ICI è rappresentato dal Comune ove sono siti gli immobili, al Comune spetta oltre che riscuotere, anche liquidare ed accertare l'imposta nelle forme e nelle modalità previste dall'art. 11 del d.lgs.n. 504/1992.

I CONTROLLI DEI COMUNI

Il Comune, soggetto attivo d'imposta, ha sostanzialmente due tipi di potere in merito all'imposta comunale sugli immobili. Il Comune, difatti, è tenuto ad un controllo:

- delle **dichiarazioni e denunce**, sia dal punto di vista **formale che di merito**;
- **dell'esattezza o meno dei versamenti**, eventualmente procedendo alla **liquidazione** dell'imposta, cioè alla determinazione dell'esatto importo dovuto.

Tali poteri si sostanziano negli **procedimenti di liquidazione e accertamento**, previsti dall'articolo 11 D.Lgs.n. 504/1992.

In particolare, il **procedimento di liquidazione** è disciplinato dal **comma 1**, articolo 11, che recita:

"Il comune controlla le dichiarazioni e le denunce presentate ai sensi dell'articolo 10, verifica i versamenti eseguiti ai sensi del medesimo articolo e, sulla base dei dati ed elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni e dalle denunce stesse, nonché sulla base delle informazioni fornite dal sistema informativo del Ministero delle finanze in ordine all'ammontare delle rendite risultanti in catasto e dei redditi dominicali, provvede anche a correggere gli errori materiali e di calcolo e liquida l'imposta".

Il **procedimento di accertamento** è invece regolato dal **comma 2** del medesimo articolo che recita:

"Il comune provvede alla rettifica delle dichiarazioni e delle denunce nel caso di infedeltà, incompletezza od inesattezza ovvero provvede all'accertamento d'ufficio nel caso di omessa presentazione. A tal fine emette avviso di accertamento motivato con la liquidazione dell'imposta o maggiore imposta dovuta e delle relative sanzioni ed interessi".

LA LIQUIDAZIONE

La fase della liquidazione consiste nel **controllo** delle **dichiarazioni ici** e dei **versamenti eseguiti** dai contribuenti e nel confronto con i dati forniti dal Ministero delle finanze in ordine all'ammontare delle rendite catastali e dei redditi dominicali risultanti in catasto.

Se da tali controlli emerge che l'imposta versata dal contribuente risulta di **importo inferiore a quanto effettivamente dovuto**, il Comune provvede ad emettere, entro determinati termini, un **avviso di liquidazione per omesso o insufficiente versamento**.

Il procedimento in esame riguarda solamente i casi in cui sia stata presentata una dichiarazione valida per l'anno d'imposta oggetto del controllo; se così non è si ricade nelle ipotesi di omessa o infedele dichiarazione, che dà luogo all'emissione di avvisi di accertamento.

Con l'avviso di liquidazione pertanto il Comune si limita ad un semplice **ricalcolo dell'ici sulla base di un mero controllo formale della dichiarazione e dei versamenti** eseguiti.

TERMINI PER LA NOTIFICA

L'avviso di liquidazione deve essere notificato al contribuente anche a mezzo posta, tramite raccomandata con ricevuta di ricevimento:

- **entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione o la denuncia**, se sussisteva l'obbligo di presentazione (ad esempio, entro il 31 dicembre 2005 per l'ICI relativa all'anno 2002);
- **entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello nel corso del quale è stato o doveva essere eseguito il versamento**, per gli anni in cui non sussisteva l'obbligo di presentare la dichiarazione o la denuncia (ad esempio, entro il 31 dicembre 2004, per l'ICI relativa all'anno 2002).

TERMINE DI LIQUIDAZIONE PER I FABBRICATI SPROVVISTI DI RENDITA

Nel caso in cui la dichiarazione riguardi **fabbricati** (diversi da quelli della categoria D, appartenenti ad imprese) privi di rendita catastale e quindi dichiarati sulla base di **rendite presunte**, è prevista una particolare procedura in base alla quale il Comune trasmette copia della dichiarazione all'Ufficio Tecnico Era-riale, ora Agenzia del Territorio, con espressa richiesta di attribuzione della rendita catastale.

L'ufficio dovrà provvedere, entro un anno dalla ricezione, all'attribuzione della rendita e alla comunicazione della stessa al Comune e al contribuente.

Il Comune provvederà, **entro il 31 dicembre dell'anno successivo** a quello in cui è avvenuta la comunicazione da parte dell'Agenzia **del Territorio**:

- **a liquidare la maggiore imposta dovuta**, senza l'applicazione **di sanzioni**, ma con la maggiorazione degli interessi;
- ovvero al **rimborso della maggiore imposta versata**, maggiorata degli interessi.

L'ACCERTAMENTO IN RETTIFICA

Con l'avviso di accertamento in rettifica il Comune provvede: a contestare al contribuente **dichiarazioni infedeli incomplete, inesatte.**

Con il termine:

- **infedeltà** deve intendersi la non corrispondenza degli elementi risultanti dalla dichiarazione o dalla denuncia con quelli accertati; ciò comporta, com'è logico, che l'imposta effettivamente pagata non coincide con quella effettivamente dovuta;
- **incompletezza** si intende la mancanza di alcuni elementi idonei alla corretta determinazione del tributo;
- **inesattezza** si intende l'errore commesso nella dichiarazione o nella denuncia che conduce ad una quantificazione dell'imposta in misura differente da quella effettivamente dovuta.

L'avviso di accertamento in rettifica deve essere notificato al contribuente a pena di scadenze, entro le seguenti date:

- entro il **31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione o la denuncia**, se sussisteva l'obbligo di presentazione (ad esempio, entro il 31 dicembre 2004 per l'ICI relativa all'anno 2000) ovvero
- entro il **31 dicembre del terzo anno successivo a quello nel corso del quale è stato o doveva essere eseguito il versamento**, per gli anni in cui non sussisteva l'obbligo di presentare la dichiarazione o la denuncia (ad esempio, entro il 31 dicembre 2004. per l'ICI relativa all'anno 2001).

L'ACCERTAMENTO D'UFFICIO

Con l'**accertamento d'ufficio** si contestano al contribuente **omesse dichiarazioni**.

In tal caso i termini per l'accertamento si allungano:

- 31 dicembre del 5° anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata;
- 31 dicembre del 5° anno successivo a quello nel corso del quale è stato o doveva essere eseguito il versamento.

L'ACCERTAMENTO

L'avviso di accertamento, oltre a contenere l'indicazione dell'imposta o della maggiore imposta accertata, delle sanzioni comminate e degli interessi dovuti **deve essere motivato**.

Al fine di acquisire ulteriori informazioni, i Comuni possono:

- invitare i contribuenti ad esibire o trasmettere atti e documenti, indicandone il motivo;
- inviare questionari relativi a dati e notizie di carattere specifico, con invito a restituirli compilati e firmati;
- richiedere dati, notizie ed elementi rilevanti nei confronti dei contribuenti agli uffici pubblici competenti in esenzione di spese.

ART.12 D.Lgs.504/1992

RISCOSSIONE COATTIVA

Dopo la notifica dell'avviso di liquidazione o accertamento per l'imposta o la maggiore imposta dovuta, oltre che per sanzioni ed interessi, il contribuente dovrà versare tali somme al concessionario della riscossione o alla tesoreria del Comune, tramite l'apposito bollettino di conto corrente postale.

Tale operazione dovrà essere effettuata **nel termine perentorio di 90 gg. dalla data di notifica** dell'avviso di liquidazione o di accertamento, dopodiché il concessionario procederà alla riscossione coattiva.

Se il contribuente ritiene che gli avvisi in questione siano ingiustificati, potrà opporre **ricorso nel termine di 60 gg. dal ricevimento dell'avviso**. Il ricorso non sospende i termini per il pagamento, tuttavia il contribuente può chiedere con separato atto, ricorrendone i motivi, la **sospensione**.

ART.12 D.Lgs.504/1992

RISCOSSIONE COATTIVA

La riscossione coattiva avviene secondo due modalità:

- mediante **ruolo** cioè mediante la notifica delle cartelle esattoriali;
- mediante **decreto ingiuntivo**.

Il ruolo deve essere formato e reso esecutivo, attraverso il visto apposto dal Funzionario responsabile, entro i seguenti termini di prescrizione:

- non oltre il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello in cui l'atto d'imposizione è stato notificato al contribuente;
- non oltre il 31 dicembre dell'anno successivo a quello di scadenza del periodo di sospensione , qualora sia stato emesso tale provvedimento.

Qualora non avvenga il pagamento delle somme iscritte a ruolo, il concessionario o l'ente impositore procederà ad espropriazione forzata.

L'art. 12-bis, D.P.R. n. 602/1973 dispone che non si fa luogo ad iscrizione a ruolo per importi inferiori a L. 20.000, dunque €10,33.

ART. 13 RIMBORSO DELL'IMPOSTA

In base **all'art. 13, D.Lgs. n. 504/92** : il contribuente può richiedere al Comune al quale è stata versata l'imposta il rimborso delle somme versate e non dovute, **entro** il termine di:

- tre anni dal giorno del pagamento
- ovvero da quello in cui è stato definitivamente accertato il diritto alla restituzione con sentenza passata in giudicato.

Su tale maggiore imposta dovuta, al contribuente spettano gli **interessi nella misura**:

- del **7%** per ogni semestre compiuto fino al 30 giugno 1998; ovvero del **2,5%** per ogni semestre compiuto a decorrere dal primo giorno successivo al compimento del semestre in corso alla data del 15 maggio 1998 (data di entrata in vigore della Legge n. 146/1998);
- oppure nella **misura prevista dal singolo Comune** con proprio regolamento.

In base ai principi fissati dalla Corte di Cassazione, seppure con riferimento ai tributi erariali, (sez. I civile, sentenza 3 dicembre 1997 – 29 agosto 1998, n.8651) gli interessi vanno calcolati a partire dal **momento dell'istanza di rimborso**, salvo che il rimborso sia disposto d'ufficio dal Comune (ad esempio nel caso di attribuzione di rendita definitiva inferiore a quella dichiarata) nel qual caso gli interessi decorrono dalla **data di versamento**.

ART. 13 RIMBORSO DELL'IMPOSTA

Il termine breve tre anni di cui all'art. 13 concerne solo i rimborsi conseguenti ad errore o duplicazione.

Di contro si ritiene applicabile il termine di prescrizione ordinaria (dieci anni) per i rimborsi di cui all'art.11 (rendita definitiva attribuita in misura minore di quella dichiarata presuntivamente dal contribuente) essendo dovuto tale rimborso in via automatica da parte del Comune senza che sia richiesta apposita domanda.

Una volta liquidate le somme a credito del contribuente da parte del comune mediante notifica di provvedimento di rimborso, il primo può **comunicare entro sessanta giorni al comune** la volontà di **compensare tali somme con l'I.C.I. dovuta negli anni successivi.**

LA COMPENSAZIONE

L'imposta ICI è dovuta dai soggetti passivi per anni solari, a ciascuno dei quali corrisponde un'autonoma obbligazione tributaria.

Non è permesso, operare autonomamente compensazioni tra eventuali crediti e debiti sorti in periodi di imposta differenti, tranne nei casi previsti dalla legge.

L'unica ipotesi possibile di compensazione è, difatti, quella disciplinata dal secondo comma **dell'art.13 del d.lgs. 504/1992 in materia di rimborsi:**

“Le somme liquidate dal Comune ai sensi del comma 1(rimborsi), possono su richiesta del contribuente, da comunicare al Comune medesimo entro 60 giorni dalla notifica del provvedimento di rimborso, essere compensate con gli importi dovuti a titolo di imposta comunale sugli immobili”.

Non è possibile procedere alla compensazione qualora siano stati effettuati indebiti versamenti di imposta relativi agli anni precedenti.

In tal caso, l'ICI potrà essere recuperata solo mediante domanda di rimborso.

E' necessario sottolineare, che la compensazione risulta, comunque, di non facile applicazione, poiché, comporta rilevazioni contabili e rettifiche fra i diversi esercizi finanziari interessati