

Circolare n. 4 del 13/03/2001

Oggetto: Chiarimenti in ordine alle disposizioni relative all'imposta comunale sugli immobili (ICI) introdotte dalla legge 21 novembre 2000, n. 342.

La legge 21 novembre 2000, n. 342, recante "Misure in materia fiscale", (il cosiddetto "collegato" alla legge finanziaria per l'anno 2000) pubblicata sul supplemento ordinario n. 194/L alla Gazzetta Ufficiale n. 276 del 25 novembre 2000, ha introdotto, all'art. 74, importanti innovazioni in materia di imposta comunale sugli immobili (ICI), disciplinata dal D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, sulle quali si forniscono alcuni chiarimenti.

Occorre innanzitutto sottolineare che le disposizioni dell'articolo in esame, intitolato "Attribuzione o modificazione delle rendite catastali", incidono in parte sulle norme contenute nell'art. 30, comma 11, della legge 23 dicembre 1999, n. 488, recante "Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2000)", le cui problematiche sono state illustrate nella circolare n. 23/E dell'11 febbraio 2000.

1. L'efficacia delle rendite catastali per terreni e fabbricati.

Il comma 1 dell'art. 74 stabilisce che "a decorrere dal 1 gennaio 2000, gli atti attributivi o modificativi delle rendite catastali per terreni e fabbricati sono efficaci solo a decorrere dalla loro notificazione ai soggetti intestatari della relativa partita."

Rispetto alle disposizioni della legge finanziaria per l'anno 2000, non è più sufficiente, quindi, la semplice "comunicazione" della rendita catastale, eseguita con le modalità stabilite nella nota n. C/88414 del 29 dicembre 1999 diramata dal Dipartimento del Territorio, ma occorre effettuare la notificazione della rendita stessa, seguendo le norme di carattere generale stabilite dalla legge per tale procedimento. La notificazione deve essere effettuata dall'Ufficio del Territorio competente che deve darne tempestiva comunicazione ai comuni interessati.

La disposizione in esame stabilisce, in sostanza, l'inefficacia giuridica degli atti attributivi o modificativi delle rendite catastali sino a quando queste ultime non siano ritualmente notificate. Dalla data di notificazione decorre il termine di 60 giorni per la proposizione del ricorso avverso l'attribuzione della rendita catastale, ai sensi dell'art. 2, comma 3, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546. Al riguardo va osservato che la procedura della notificazione imposta dall'art. 74 non è senza rilievo ai fini processuali, in quanto può legittimamente proporre ricorso avanti alle commissioni tributarie solamente il possessore degli immobili e non l'intestatario della partita catastale che può essere un soggetto diverso dal primo.

I problemi derivanti dalla non coincidenza tra questi due soggetti possono essere risolti dall'art. 6 della legge 27 luglio 2000, n. 212, recante "Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente", che prevede l'obbligo da parte dell'amministrazione di assicurare al contribuente l'effettiva conoscenza degli atti a lui destinati. Pertanto, al fine di garantire al contribuente il diritto alla difesa, occorre che la notificazione venga effettuata anche a colui che ha il possesso del bene, in quanto risulta essere il soggetto direttamente interessato ad impugnare gli atti in questione.

Secondo quanto stabilito dall'art. 74 in esame, poiché gli atti attributivi o modificativi delle rendite catastali acquistano rilevanza giuridica solo dal momento in cui queste ultime siano ritualmente notificate, ne consegue che il comune, a decorrere dal 1 gennaio 2000, fino alla data dell'avvenuta notificazione della rendita, non può legittimamente richiedere al soggetto passivo dell'ICI:

- l'imposta relativa alle annualità precedenti alla notificazione, risultante dalla differenza tra quanto versato dal contribuente e quanto dovuto in base alla rendita attribuita; cò perché questa, avendo valore solo dalla data della notificazione, risulta essere un dato giuridicamente inesistente fino a quando non legalmente resa nota all'interessato;

- le sanzioni, poiché nessuna violazione può essere imputata al contribuente che abbia versato il tributo in base a quanto dichiarato;
- gli interessi, in quanto non vi è alcun recupero di imposta sulla quale poterli calcolare.

Va inoltre sottolineato che, secondo quanto precisato nella circolare n. 207/E del 16 novembre 2000 - con cui il Ministero delle finanze ha fornito i primi chiarimenti sulle disposizioni della legge in esame l'art. 74, comma 1, non si applica agli atti impositivi riferiti alle rendite proposte dai soggetti passivi dell'ICI secondo la procedura DOC-FA stabilita dal decreto del Ministro delle finanze 19 aprile 1994, n. 701.

Con tali rendite, essendo iscritte in catasto sulla base di dichiarazione di parte, sono giuridicamente conosciute dal dichiarante - al quale viene peraltro rilasciata copia dell'attestazione dell'avvenuta presentazione con gli esiti delle elaborazioni effettuate - e non necessitano quindi di notificazione.

Va da sé che nel caso in cui l'Ufficio del Territorio modifichi la rendita entro il termine di dodici mesi stabilito dal citato decreto, la nuova rendita dovrà essere notificata e sarà efficace dalla data della sua notificazione.

È del tutto ovvio che solamente nell'ipotesi in cui il contribuente che abbia conoscenza della rendita o al quale la stessa sia stata ritualmente notificata, continui a versare l'imposta calcolata sulla base di una rendita diversa da quella attribuita, potranno essere legittimamente richiesti la differenza di imposta dovuta, le sanzioni e gli interessi calcolati sull'importo non versato, solo per decorrere dalla data della presentazione della denuncia di nuova costruzione o di variazione di immobili preesistenti ai sensi del citato D.M. n. 701 o dalla data dell'avvenuta notificazione della rendita catastale.

2. Gli atti degli uffici del territorio adottati entro il 31 dicembre 1999 e recepiti in atti impositivi del comune.

L'art. 74 affronta, al comma 2, l'ipotesi in cui gli atti attributivi o modificativi delle rendite catastali adottati dall'Ufficio del Territorio entro il 31 dicembre 1999 siano stati recepiti dall'ente locale in atti impositivi che il 10 dicembre 2000, data di entrata in vigore della legge n. 342 del 2000, non erano ancora divenuti definitivi.

Riguardo alla disposizione in esame occorre sottolineare che gli atti dell'Ufficio del Territorio, secondo le norme vigenti fino al 31 dicembre 1999, potevano considerarsi giuridicamente conosciuti dal contribuente con la semplice pubblicazione mediante affissione all'albo pretorio. Solo con l'art. 30, comma 11, della legge n. 488 del 1999, è stato introdotto il principio - ora del tutto superato - in base al quale gli uffici competenti dovevano provvedere alla comunicazione al contribuente dell'avvenuto classamento delle unità immobiliari a mezzo del servizio postale, con modalità idonee ad assicurarne l'effettiva conoscenza, garantendo, altresì, che il contenuto della comunicazione non fosse conosciuto da soggetti diversi dal destinatario.

Pertanto, per gli avvisi di liquidazione e di accertamento emessi dall'ente locale nei quali siano stati recepiti gli atti attributivi o modificativi delle rendite catastali affissi all'albo pretorio e che al momento dell'entrata in vigore della legge in questione, e cioè il 10 dicembre 2000, non erano ancora definitivi - in quanto non era ancora decorso il termine di 60 giorni per proporre ricorso avanti alle commissioni tributarie o il ricorso era pendente innanzi a tali organi - non sono dovute sanzioni ed interessi relativamente al periodo compreso tra la data di attribuzione o modificazione della rendita e quella di scadenza del termine per la presentazione del ricorso avverso l'attribuzione della rendita stessa, termine che è stato prorogato all'8 febbraio 2001.

Sul piano pratico tutto ciò comporta che, diversamente dalle disposizioni della legge n. 488 del 1999, il contribuente che si trovi nella situazione appena descritta non dovrà corrispondere, né le sanzioni, né tantomeno gli interessi, che, come si desumeva dalla formulazione della legge citata e come è stato anche precisato con la circolare n. 23/E del 2000, erano invece dovuti fino al 31 dicembre 1999.

Il contribuente dovrà, invece, corrispondere al comune soltanto la somma relativa alla differenza tra l'imposta effettivamente dovuta in base alla rendita attribuita e quella corrisposta in base alla rendita presunta. Conseguentemente il comune deve considerare pienamente validi i versamenti effettuati dai contribuenti che abbiano scorporato dalla somma risultante dall'avviso di liquidazione o di accertamento l'importo relativo alle sanzioni ed agli interessi che risultassero applicati nell'atto impositivo.

Ove però il contribuente abbia già assolto il proprio debito tributario corrispondendo oltre all'imposta dovuta anche gli interessi non può ottenere alcun rimborso per espressa disposizione del comma 2 dell'art. 74 in esame, che stabilisce che "non si fa luogo in alcun caso a rimborso di importi comunque pagati."

L'art. 74 individua, inoltre, il periodo in cui non possono essere richiesti interessi e sanzioni, che è appunto quello compreso tra la data di attribuzione o modificazione della rendita e la data di scadenza del termine per la presentazione del ricorso avverso l'attribuzione della rendita stessa. A tal fine si precisa che la data di attribuzione della rendita, indipendentemente da quella in cui sia avvenuta l'operazione materiale ad opera degli Uffici del Territorio - la cosiddetta "messa in atti" - coincide con la data della presentazione da parte del contribuente della dichiarazione degli immobili di nuova costruzione o della denuncia di variazione o con la data della notifica dell'attribuzione o della modificazione della rendita ad opera degli stessi Uffici del Territorio.

Riguardo, invece, alla data di scadenza del termine per la presentazione del ricorso avverso l'attribuzione della rendita, ai sensi dell'art. 2, comma 3, del D.Lgs. n. 546 del 1992, occorre precisare che l'ultima parte del comma 2 dell'art. 74 contiene una disposizione che comporta la riapertura dei termini per ricorrere avverso i suddetti atti che, alla data di entrata in vigore della legge in esame, erano divenuti definitivi per mancata impugnazione. Il ricorso avverso tali atti doveva essere presentato entro 60 giorni dall'entrata in vigore della legge e quindi entro l'8 febbraio 2001.

L'operatività della norma è limitata ai soli atti divenuti definitivi per mancata impugnazione, al fine di garantire la posizione di coloro che, a causa delle disposizioni vigenti in precedenza, non hanno avuto la notificazione della rendita definitiva e, pertanto, non hanno potuto contestarla.

3. Gli atti degli uffici del territorio adottati entro il 31 dicembre 1999 che non siano stati recepiti dal comune in atti impositivi.

Il comma 3 dell'art. 74 affronta, invece, un'ulteriore fattispecie, quella cioè in cui gli atti che abbiano comportato l'attribuzione o la modificazione della rendita siano stati adottati dall'Ufficio del Territorio entro il 31 dicembre 1999, ma non siano stati ancora recepiti in atti impositivi degli enti locali.

Nell'ipotesi in questione il comune deve provvedere, entro i termini di decadenza dal potere di esercizio della potestà impositiva, indicati nell'art. 11 del D.Lgs. n. 504 del 1992, ad emettere gli avvisi di liquidazione o di accertamento, finalizzati al recupero della sola maggiore imposta che risulta dovuta sulla base della rendita attribuita.

Sull'eventuale maggiore imposta non sono computabili né sanzioni, né interessi, visto che, molto chiaramente, il comma 3 impone ai comuni di richiedere ai contribuenti soltanto "l'eventuale imposta dovuta sulla base della rendita catastale attribuita".

Occorre sottolineare che nell'eventualità in cui il contribuente abbia versato il tributo in misura maggiore rispetto a quello che risulta dovuto in base alla rendita attribuita, avrà diritto al rimborso delle somme indebitamente versate, sulle quali devono essere corrisposti gli interessi. Infatti, a differenza di quanto è avvenuto con la legge finanziaria dello scorso anno che disciplinava diversamente tale fattispecie, mancando nell'art. 74 specifiche disposizioni al riguardo, devono trovare applicazione le norme di carattere generale che regolano la materia.

L'ultima parte del comma 3 assume un rilievo particolare per i comuni, poiché viene stabilito che gli atti impositivi emessi sulla base delle attribuzioni o modificazioni della rendita "costituiscono a tutti

gli effetti anche atti di notificazione della predetta rendita". Tale disposizione è finalizzata a dare ai contribuenti piena conoscenza delle rendite attribuite sotto il vigore delle precedenti norme, poiché, come già precisato, fino al 31 dicembre 1999 dette rendite non dovevano essere necessariamente notificate all'interessato, essendo sufficiente la loro affissione all'albo pretorio.

La norma comporta quindi che dalla data di notificazione dell'avviso di liquidazione o dell'avviso di accertamento, redatto sulla base dei dati trasmessi all'ente locale dall'Ufficio del Territorio, decorre il termine di 60 giorni non solo per la presentazione del ricorso avverso la determinazione del tributo, ai sensi all'art. 2, comma 1, lettera h) del d.lgs. n. 546 del 1992, ma anche avverso la determinazione della rendita, ai sensi dell'art. 2, comma 3, dello stesso decreto legislativo.

Il comune, pertanto, deve chiarire al contribuente tale circostanza con l'indicazione negli atti impositivi che avverso gli stessi potrà proporsi ricorso, nei termini innanzi espressi, chiamando in giudizio rispettivamente il comune o l'Ufficio del Territorio od anche entrambi, nel caso in cui si voglia contestare sia l'importo richiesto dall'ente impositore a titolo di ICI e sia la rendita attribuita, sulla base della quale è stata determinata l'imposta.

4. Abrogazioni.

Le disposizioni del comma 1 dell'art. 74 inducono a questo punto a verificare l'effettiva operatività delle norme del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, che interessano direttamente la fattispecie in questione. Ci si riferisce, in particolare, all'art. 5, comma 4, primo periodo, del D.Lgs. n. 504 del 1992, che stabilisce che per i fabbricati non iscritti in catasto, nonché per i fabbricati per i quali sono intervenute variazioni permanenti che influiscono sull'ammontare della rendita catastale, il valore degli immobili è determinato con riferimento alla "rendita dei fabbricati simili già iscritti". Detta norma appare incompatibile con la disposizione del comma 1 dell'art. 74, in quanto, dal 1 gennaio 2000, nessuna rilevanza giuridica può essere riconosciuta ad una rendita presunta, poiché ai fini ICI è solo la rendita attribuita, ritualmente notificata, ovvero quella "proposta" dal contribuente secondo la procedura DOC-FA, che rende possibile assolvere correttamente l'obbligazione tributaria. D'altro canto il comune, fino al momento in cui al soggetto passivo non viene notificata la rendita catastale, non può legittimamente richiedere l'imposta dovuta, che risulta del resto impossibile quantificare. Inoltre, il comma 4 dell'art. 74 in esame abroga espressamente il secondo, il terzo, il quarto ed il quinto periodo dello stesso comma 4, che erano stati inseriti dall'art. 30, comma 11, della legge n. 488 del 1999; pertanto, l'intero comma 4, dell'art. 5, risulta essere abrogato.