
fisconline - banca dati tributaria - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
- 22/6/2011 - 12:40 - \$12384089 - 88.56.223.82 - 9634579 1c2ac8a13bb7fa83ea8711e83f6ba842-
370 -

Circ. n. 296/E-I-2-199944-C del 31 dicembre 1998

Dir. fisc. loc.

ICI - Potere regolamentare del comune - D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 - Collegamento tra il potere regolamentare generale (comma 1 dell'art. 52) e quello in materia di Ici (art. 59) - Modifica del procedimento di accertamento Ici [comma 1, lett. l), dell'art. 59] - Determinazione del valore delle aree fabbricabili [comma 1, lett. g), dell'art. 59] - Regolarizzazione dei versamenti effettuati da un contitolare anche per conto degli altri [comma 1, lett. i), dell'art. 59] - Trascrizione nel regolamento di disposizioni di legge
(Gazz. Uff. n. 9 del 13 gennaio 1999) (1)

A seguito di quesiti posti, nonché da un primo esame dei regolamenti trasmessi dai comuni, sono emersi i seguenti, maggiormente significativi, problemi, in materia di imposta comunale sugli immobili (ICI), sui quali si ritiene opportuno esprimere l'orientamento di questo Ministero.

1) Collegamento tra il potere regolamentare generale (comma 1 dell'articolo 52) e quello in materia di ICI (articolo 59)

L'interpretazione del combinato disposto dell'articolo 52, comma 1, e dell'articolo 59 del decreto legislativo n. 446/1997, si ritiene che non possa condurre ad un restringimento del potere regolamentare in materia di ICI, rispetto al potere regolamentare di carattere generale.

Ed invero, le disposizioni di cui all'articolo 59 vanno intese come finalizzate ad individuare talune fattispecie, fra le tante possibili, sulle quali richiamare l'attenzione del comune nelle sue scelte in sede di esercizio del proprio potere regolamentare, concedendo altresì, per alcune di esse, la possibilità di travalicare, entro determinati spazi, i limiti che si pongono al potere regolamentare di cui al primo comma dell'articolo 52. Ciò si verifica, in particolare, per le fattispecie contemplate dalle lettere a) e c), laddove viene consentito al comune, con il suo regolamento, rispettivamente di introdurre condizioni ulteriori, rispetto a quelle richieste dalla legge, le quali rendano più difficile il verificarsi delle condizioni per l'ottenimento dell'agevolazione consistente nella "finzione giuridica" della non edificabilità dei suoli posseduti e utilizzati direttamente per le attività agricole dai coltivatori diretti od imprenditori agricoli a titolo principale; di restringere il campo di applicazione della esenzione per gli immobili utilizzati dagli enti non commerciali, limitandola ai soli fabbricati e purché posseduti dai medesimi enti non commerciali utilizzatori.

Conclusivamente, anche l'ICI rientra fra i tributi per i quali è esercitabile l'ampio potere regolamentare ai sensi del primo comma dell'articolo 52.

2) Modifica del procedimento di accertamento ICI (comma 1, lettera 1,

dell'articolo 59)

Premesso che la mancata adozione delle disposizioni regolamentari ai sensi della lettera l) del primo comma dell'articolo 59 del decreto legislativo n. 446/1997 non determina alcun "vuoto" normativo (nel senso che continuano, comunque, ad applicarsi le norme sul procedimento di accertamento contenute nella legge sull'ICI), si precisa che siffatte disposizioni regolamentari, se adottate, devono rispettare i criteri prescritti nella medesima lettera l).

Conseguentemente, a decorrere dall'anno di imposta successivo a quello nel corso del quale il Consiglio comunale adotta il regolamento in commento, il procedimento di accertamento ICI deve venire a risultare così radicalmente modificato:

1) Il contribuente non deve più presentare la dichiarazione o denuncia di variazione ICI (nell'ipotesi in cui il regolamento in questione venga adottato nel 1998, l'esonero comincerà a decorrere dal 2000 per l'anno di imposta 1999).

2) Il contribuente deve soltanto comunicare al comune gli acquisti e le cessioni di diritti reali su immobili intervenuti nel corso degli anni di imposta per i quali vigono le disposizioni regolamentari che hanno modificato il procedimento di accertamento. E' evidente che detta comunicazione non può e non deve assumere la connotazione tipica di "dichiarazione" (ciò è tanto vero che al punto primo della lettera l) dell'articolo 59 in commento è precisato che la comunicazione deve contenere la "sola individuazione" dell'unità immobiliare interessata e, quindi, fra l'altro, non si deve indicare il valore). Il voler trasformare la comunicazione in "dichiarazione", attribuendo alla prima gli effetti tipici della seconda, non ha alcun senso in quanto, così operando, si ricade nel procedimento di accertamento previsto dalla legge sull'ICI, con conseguente inutilità della modifica regolamentare. La comunicazione, la cui omissione concretizza una infrazione di carattere meramente formale sanzionabile nella misura indicata al quarto punto della lettera l) dell'articolo 59, deve soltanto servire come elemento che, unitamente ad altri dati derivanti da ogni fonte possibile (vedasi punto quinto della lettera l) dell'articolo 59) faccia da supporto per le attività di accertamento sostanziale, di cui si dirà in prosieguo.

3) Il contribuente deve continuare, ovviamente, ad effettuare il versamento dell'ICI, in autotassazione, entro le scadenze previste dall'articolo 10 del decreto legislativo n. 504/1992. Il versamento deve continuare ad essere eseguito cumulativamente per tutti gli immobili posseduti dal contribuente nell'ambito del territorio dello stesso comune.

4) Il comune, per gli anni di imposta per i quali opera il regolamento (nell'ipotesi di sua adozione nel 1998, per l'anno di imposta 1999 e successivi) non può più emettere avvisi di liquidazione sulla base della dichiarazione, né avvisi di accertamento in rettifica per infedeltà della dichiarazione, né avvisi di accertamento d'ufficio per omessa presentazione della dichiarazione. Ciò, chiaramente, in quanto la dichiarazione o denuncia di variazione ICI non esiste più. Conseguentemente non saranno più irrogabili le sanzioni per omessa presentazione o per infedeltà della dichiarazione.

5) In attuazione delle direttive impartite periodicamente dalla Giunta comunale (stabilenti le categorie o gruppi omogenei di contribuenti

o di basi imponibili da sottoporre a controllo sostanziale, tenendo anche conto delle capacità tecniche e funzionali degli uffici tributari) il funzionario responsabile ICI, previa acquisizione di ogni dato ed elemento utile (da collegamenti con il Catasto, con la Conservatoria dei registri immobiliari, con gli Archivi notarili e con altre banche dati immobiliari) ivi comprese le predette comunicazioni dei contribuenti, individua tutti gli immobili tassabili posseduti nel comune dal contribuente selezionato durante l'anno di imposta da accertare. Quindi, ne determina i valori, secondo le regole prescritte dal decreto legislativo n. 504/1992, e quantifica l'imposta corrispondente, applicando l'aliquota o le aliquote vigenti e tenendo conto delle quote e dei mesi di possesso, nonché, se spettanti, delle detrazioni e riduzioni di imposta e delle altre agevolazioni. Verifica, poi, gli ammontari e la tempestività dei versamenti ICI cumulativamente effettuati, in autotassazione, per l'anno di imposta in esame. Se emergono irregolarità nei versamenti (salvo che il contribuente, eventualmente contattato, fornisca convincenti giustificazioni) il predetto funzionario emette un avviso di accertamento motivato contenente la liquidazione (quantificazione) dell'imposta ancora dovuta, dei relativi interessi e della sanzione. Quest'ultima (la quale è, come rilevasi da quanto detto al precedente punto 4, l'unica sanzione applicabile per le infrazioni di carattere sostanziale) è, ai sensi dell'articolo 13 del decreto legislativo n. 471 del 18 dicembre 1997, pari al 30 per cento calcolato sull'ammontare di imposta che risulta non versato in autotassazione in modo tempestivo (entro le scadenze prescritte dalla legge); o reso tempestivo mediante il ravvedimento operoso. Tale sanzione non è riducibile ad un quarto.

Si sottolinea che il predetto "avviso di accertamento per omesso, parziale o tardivo versamento" è un atto tipico e proprio del modificato procedimento di accertamento. Esso (non essendo e non potendo essere contemplato nel procedimento di accertamento delineato dal decreto legislativo n. 504/1992 imperniato sull'obbligo della dichiarazione) sarebbe venuto a risultare privo di un termine decadenziale di sua notifica; da qui, la previsione, al punto terzo della lettera l) dell'articolo 59 in commento, della esigenza della fissazione nel regolamento di un siffatto termine, che comunque non può andare al di là del 31 dicembre del quinto anno successivo a quello cui si riferisce l'imposizione.

Non è possibile, pertanto, con disposizione regolamentare travasare il cennato termine nel procedimento di accertamento regolato dal decreto legislativo n. 504/1992, allungando così i termini per la notifica degli avvisi di liquidazione sulla base della dichiarazione e degli avvisi di accertamento in rettifica per infedeltà della dichiarazione.

6) Resta ferma l'applicabilità delle sanzioni per infrazioni di carattere formale (quali, ad esempio, la mancata risposta a questionari o l'omesso invio di atti e documenti) ai sensi del terzo comma dell'articolo 14 del decreto legislativo n. 504/1992 come sostituito dall'articolo 14 del decreto legislativo n. 473 del 18 dicembre 1997. Anche queste sanzioni, nonché quella di cui si è trattato al precedente punto 2), non sono riducibili ad un quarto.

7) Non essendoci l'obbligo di presentazione della dichiarazione o denuncia di variazione, non si renderanno più applicabili, nel futuro, le disposizioni di cui al primo comma dell'articolo 16 del D.Lgs. n. 504/1992,

concernenti la riduzione dell'indennità di espropriazione.

8) Per gli anni di imposta antecedenti a quello a decorrere dal quale opera il regolamento (nell'ipotesi di sua adozione nel 1998, per gli anni di imposta dal 1993 al 1998) resta fermo che continua ad applicarsi il procedimento di accertamento previsto nel D.Lgs. n. 504/1992, con conseguente irrogabilità delle sanzioni per omessa od infedele dichiarazione.

Stante la particolare importanza della radicale trasformazione gestionale in commento, si ritiene opportuno suggerire, qualora il comune intenda muoversi in questa direzione, il seguente fac-simile di regolamento, ipotizzando che esso venga adottato nel corso dell'anno 1998.

IL CONSIGLIO COMUNALE

Visti gli articoli 52 e 59, comma 1, lettera l), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446;

ADOTTA

il seguente regolamento:

Articolo 1

1. Al fine di semplificare e razionalizzare il procedimento di accertamento dell'imposta comunale sugli immobili (ICI), di ridurre gli adempimenti a carico dei contribuenti e di potenziare l'attività di controllo sostanziale:

a) È eliminato l'obbligo di presentazione della dichiarazione e della denuncia di variazione, di cui all'articolo 10, comma 4, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504.

b) Conseguentemente sono eliminate:

1) le operazioni di liquidazione sulla base della dichiarazione di accertamento in rettifica per infedeltà, incompletezza od inesattezza della dichiarazione, di accertamento d'ufficio per omessa presentazione della dichiarazione, di cui all'articolo 11, commi 1 e 2, del predetto decreto legislativo n. 504/1992;

2) le sanzioni per omessa presentazione o per infedeltà della dichiarazione, di cui all'articolo 14, commi 1 e 2, del decreto legislativo n. 504/1992, come sostituito dall'articolo 14 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 473.

c) È introdotto l'obbligo del contribuente di comunicare al comune gli acquisti, cessazioni o modificazioni di soggettività passiva, intervenuti nel corso dell'anno, entro il primo semestre dell'anno successivo. La comunicazione non assume il valore della dichiarazione ed ha mera funzione di supporto, unitamente agli altri dati ed elementi in possesso del comune, per l'esercizio dell'attività di accertamento sostanziale di cui alla successiva lettera f): essa deve contenere la sola individuazione dell'unità immobiliare interessata, con l'indicazione della causa che ha determinato i predetti mutamenti di soggettività passiva; per la sua mancata o tardiva trasmissione si applica la sanzione amministrativa da lire 200.000 a lire 1.000.000 riferita a ciascuna unità immobiliare.

d) Resta fermo l'obbligo, per il contribuente, di eseguire in

autotassazione, entro le prescritte scadenze del 30 giugno e 20 dicembre di ogni anno, il versamento, rispettivamente in acconto ed a saldo, dell'imposta dovuta per l'anno in corso. Il versamento continua ad essere effettuato cumulativamente per tutti gli immobili posseduti dal contribuente nell'ambito del territorio del comune.

e) La giunta comunale, tenendo anche conto delle capacità operative dell'ufficio tributi, individua, per ciascun anno di imposta, sulla base di criteri selettivi informati a principi di equità e di efficienza, i gruppi omogenei di contribuenti o di immobili da sottoporre a controllo.

f) Il funzionario responsabile ICI, in aderenza alle scelte operate dalla Giunta: verifica, servendosi di ogni elemento e dato utile, ivi comprese le comunicazioni di cui alla precedente lettera c), anche mediante collegamenti con i sistemi informativi immobiliari, la situazione di possesso del contribuente, rilevante ai fini ICI, nel corso dell'anno di imposta considerato: determina la conseguente, complessiva imposta dovuta e se riscontra che il contribuente non l'ha versata, in tutto o in parte, emette, motivandolo, un apposito atto denominato "avviso di accertamento per omesso versamento ICI" con l'indicazione dell'ammontare di imposta ancora da corrispondere e dei relativi interessi.

g) Sull'ammontare di imposta che viene a risultare non versato in modo tempestivo, entro le prescritte scadenze, o reso tempestivo mediante il perfezionamento del ravvedimento operoso ai sensi delle lettere a) o b) dell'articolo 13 del decreto legislativo n. 471 del 18 dicembre 1997. La sanzione è irrogata con l'avviso indicato nella precedente lettera f).

h) Alle sanzioni amministrative di cui alle precedenti lettere c) e g) non è applicabile la definizione agevolata (riduzione ad un quarto) prevista dagli articoli 16, comma 3 e 17, comma 2, del decreto legislativo n. 472/1997 né quella prevista dall'articolo 14, comma 4, del decreto legislativo n. 504/1992, come sostituito dall'articolo 14 del decreto legislativo n. 473/1997.

i) l'avviso di cui alla precedente lettera f) deve essere notificato, anche a mezzo posta, mediante raccomandata con ricevuta di ritorno, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello cui si riferisce l'imposizione.

2. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano per gli immobili per i quali questo comune è soggetto attivo d'imposta, ai sensi dell'articolo 4 del decreto legislativo 504 del 30 dicembre 1992, ed hanno effetto per l'anno d'imposta 1999 e successivi.

3. Per gli anni di imposta 1998 e precedenti continua ad applicarsi il provvedimento di accertamento disciplinato dal decreto legislativo n. 504 del 30 dicembre 1992, con conseguente emissione degli avvisi di liquidazione sulla base della dichiarazione, degli avvisi accertamento in rettifica per infedeltà della dichiarazione, degli avvisi di accertamento d'ufficio per omessa presentazione della dichiarazione ed irrogazione delle corrispondenti sanzioni.

Eventualmente, può essere aggiunto il seguente comma "4. - Per i predetti anni di imposta 1998 e precedenti, le operazioni di liquidazione sulla base della dichiarazione, di accertamento in rettifica per infedeltà della dichiarazione, di accertamento d'ufficio per omessa presentazione della dichiarazione, sono effettuate sulla base di criteri selettivi fissati dalla Giunta Comunale".

Per quanto concerne la richiesta di pubblicazione in Gazzetta, l'avviso potrebbe essere così formulato: "Il comune di ... ha adottato in data ... un regolamento in materia di modifica del procedimento di accertamento dell'imposta comunale sugli immobili".

ATTENZIONE

In caso di approvazione definitiva del primo comma dell'articolo 28 del disegno di legge - concernente "misure di finanza pubblica per la stabilizzazione e lo sviluppo", recante differimenti di termini, il regolamento in commento, così come altri tipi di regolamento in materia di ICI, anche se adottato oltre il 31 dicembre, 1998, ma entro, il 31 gennaio 1999, può ugualmente avere effetto a decorrere dall'anno 1999.

3) Determinazione del valore delle aree fabbricabili (comma 1, lettera g, dell'articolo 59)

Come rilevasi anche dal fac-simile di regolamento suggerito nella circolare n. 101/E del 17 aprile 1998 (pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 96 del 27 aprile 1998) la fissazione, da parte dei comuni, dai valori delle aree fabbricabili, ai sensi della lettera g) del primo comma dell'articolo 59 del decreto legislativo n. 446/1997, non può avere altro effetto che quello di una autolimitazione del potere di accertamento ICI nel senso che il comune si obbliga a ritenere congruo il valore delle aree fabbricabili laddove esso sia stato dichiarato dal contribuente in misura non inferiore a quella stabilita nel regolamento comunale. Deve, quindi, rimanere ferma la regola, stabilita nel decreto legislativo n. 504/1992, secondo la quale, il valore delle aree fabbricabili è quello venale in comune commercio. Ciò comporterà, fra l'altro, (e non è possibile disporre altrimenti) che: il contribuente può ben dichiarare un valore inferiore a quello stabilito nel regolamento, ed il comune ritenerlo congruo in quanto corrispondente al valore di mercato; se il comune, avendo il contribuente dichiarato un valore inferiore a quello prefissato, intende accertare un maggior valore, l'accertamento deve essere motivato facendo riferimento ai valori di mercato e, quindi, può ben condurre alla determinazione di valori diversi a quelli indicati nel regolamento.

4) Regolarizzazione dei versamenti effettuati da un contitolare anche per conto degli altri (comma 1, lettera i, dell'articolo 59)

Come già fatto presente con la risoluzione ministeriale n. 95/E del 30 luglio 1998, la disposizione regolamentare eventualmente adottata ai sensi della lettera i) del primo comma dell'articolo 59 del decreto legislativo n. 446/1997, non può derogare al principio, sancito nel primo comma dell'articolo 10 del decreto legislativo n. 504/1992, secondo il quale ciascun contitolare risponde limitatamente alla propria quota di possesso. In altri termini la norma regolamentare deve limitarsi ad operare una "finzione giuridica" in forza della quale, laddove il versamento ICI sia unitariamente eseguito lo si deve assumere come se fosse suddiviso in tanti versamenti effettuati da ciascun contitolare proporzionalmente alla propria quota di possesso. Con la conseguenza che eventuali provvedimenti diretti al recupero di maggiore imposta, sia in sede di liquidazione sulla base

della dichiarazione che in sede di accertamento, od alla irrogazione di sanzioni (ovviamente, per motivi diversi dall'esecuzione materiale del versamento unitariamente anziché disgiuntamente, essendo siffatta. modalità di pagamento consentita per regolamento) devono continuare ad essere emessi nei confronti di ciascun contitolare per la sua quota di possesso.

5) Trascrizione nel regolamento di disposizioni di legge

Come già sottolineato nella predetta circolare n. 101/E del 17 aprile 1998, si ribadisce l'esigenza che le disposizioni regolamentari in materia di ICI riguardino esclusivamente le modifiche che si intendono apportare alla disciplina contenuta nel decreto legislativo n. 504 del 30 dicembre 1992 e successive integrazioni. Trascrivere nel regolamento le norme già contenute nel predetto decreto legislativo, oltre che inutile, genera pesanti problemi sia in ordine all'efficacia temporale delle disposizioni inutilmente trascritte, sia in ordine alla permanenza della operatività delle disposizioni non riportate, qualora la trascrizione risulti incompleta o non aggiornata con le modifiche legislative nel frattempo intervenute, sia, infine, nei riflessi della estensibilità sul territorio del comune degli interventi normativi che il legislatore nazionale apporterà eventualmente nel futuro, al predetto decreto legislativo n. 504/1992.

Parimenti è inutile, ma può ben generare consistenti dubbi interpretativi trascrivere le disposizioni sul nuovo sistema sanzionatorio recato dai decreti legislativi nn. 471, 472 e 473 del 18 dicembre 1997. Tale sistema si applica ai tributi locali nella sua interezza, automaticamente e non richiede quindi alcuna delibera di recepimento.

Particolarmente, in relazione al sesto comma dell'articolo 14 del decreto legislativo n. 504/1992, come sostituito dall'articolo 14 del decreto legislativo n. 473/1997 si sottolinea che la misura degli interessi ivi prevista è stata successivamente ridotta al 2 e mezzo per cento, sempre per ogni semestre compiuto, a decorrere dal primo giorno successivo al compimento del semestre in corso alla data del 15 maggio 1998, ai sensi dell'articolo 17 della legge 8 maggio 1998, n. 146 e potrà essere ulteriormente modificata.

Note:

(1) Il testo tiene conto del comunicato di errata-corrige in Gazz. Uff. n. 24 del 30 gennaio 1999.