

La disciplina dell'ICI in vista dell'acconto 2005

di Maria Altobelli

L'articolo fornisce un quadro completo delle novità introdotte dal legislatore e degli adempimenti a carico del contribuente

---

#### Sommario:

- [Presupposto e oggetto dell'imposta](#)
  - [Soggetti passivi](#)
  - [Casi particolari](#)
  - [Soggetto attivo](#)
  - [Fabbricati](#)
    - [fabbricati interamente appartenenti ad imprese](#)
    - [fabbricati ad interesse storico o artistico](#)
    - [fabbricati rurali](#)
    - [fabbricati oggetto di regolarizzazione edilizia](#)
  - [Aree fabbricabili](#)
  - [Terreni agricoli](#)
  - [Determinazione delle aliquote](#)
  - [Esenzioni](#)
  - [Riduzioni e detrazioni](#)
  - [Versamento dell'imposta](#)
  - [Residenti all'estero](#)
  - [Dichiarazione](#)
  - [Termini di presentazione della dichiarazione](#)
- 

Il prossimo 30 giugno scade il termine per effettuare il versamento dell'acconto dell'imposta comunale sugli immobili (ICI) dovuta per l'anno di Imposta 2005 e, a diversi anni dall'introduzione del tributo, è stata più volte modificata la disciplina anche sotto l'aspetto semplicemente operativo. Al fine di fornire un quadro completo ed aggiornato in vista delle prossime scadenze concernenti sia il versamento dell'imposta sia la presentazione della dichiarazione, si richiamano gli aspetti salienti della normativa dell'ICI dando particolare spazio ad alcune novità che negli ultimi tempi hanno interessato il tributo in esame.

È innanzitutto il caso di ricordare che, poichè i Comuni nell'esercizio della potestà regolamentare prevista dall'art. 52 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, possono aver introdotto modifiche o integrazioni alla disciplina del tributo, è opportuno che i contribuenti prendano visione del regolamento eventualmente adottato dal Comune per verificare l'adozione di norme che possono influenzare la determinazione dell'imposta.

#### **Presupposto e oggetto dell'imposta**

l'evento suscettibile di valutazione economica al cui verificarsi nasce l'obbligazione tributaria, è costituito dal "possesso di fabbricati, di aree fabbricabili e di terreni agricoli siti nel territorio dello Stato a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa".

Gli immobili oggetto dell'imposta sono:

- il **fabbricato**: è la singola unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano cui sia stata attribuita o sia attribuibile un'autonoma rendita catastale, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza. Il fabbricato di nuova costruzione è soggetto ad ICI dalla data di ultimazione dei lavori o, se antecedente, dalla data in cui è comunque utilizzato;
- l'**area fabbricabile**: è 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. Si considerano tuttavia non fabbricabili i terreni, di proprietà di coltivatori diretti o di imprenditori agricoli a titolo principale, i quali siano condotti dagli stessi proprietari e sui quali persista l'utilizzazione agro-silvo-pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura e all'allevamento di animali;
- il **terreno agricolo**: è il terreno, diverso dall'area fabbricabile, utilizzato per l'esercizio delle attività agricole indicate nell'art. 2135 del codice civile.

Non sono considerati terreni agricoli i cosiddetti "orticelli" che, se non sono aree fabbricabili, sono esclusi dal campo di applicazione dell'ICI, in quanto su di essi le attività agricole vengono esercitate occasionalmente in forma non imprenditoriale per i bisogni propri e della propria famiglia.

Quando non sono fabbricabili, sono esclusi dal campo di applicazione dell'ICI anche i terreni incolti.

### **Soggetti passivi**

I soggetti passivi dell'ICI sono elencati nell'art. 3, del D.Lgs. n. 504 del 1992, che nel corso degli anni, a causa della sua incerta formulazione iniziale è stato oggetto di varie modificazioni ad opera prima dell'art. 58 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, e successivamente dell'art. 18, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388.

L'attuale versione della norma dispone che i soggetti passivi dell'ICI sono:

- il titolare del diritto di proprietà;
- il titolare del diritto reale di usufrutto;
- il titolare del diritto reale d'uso;
- il titolare del diritto reale di abitazione;
- il titolare del diritto reale di enfiteusi;
- il titolare del diritto reale di superficie;
- il locatario degli immobili concessi in locazione finanziaria anche se non residente in Italia o se non ha la sede legale o amministrativa o non vi esercita l'attività;
- il concessionario su aree demaniali.

Resta, pertanto, completamente estraneo al rapporto tributario il nudo proprietario dell'immobile. Allo stesso modo non hanno alcun obbligo ai fini ICI il locatario, l'affittuario ed il comodatario dell'immobile, perchè detti soggetti non sono titolari di un diritto reale di godimento sull'immobile

stesso, ma lo detengono e lo utilizzano sulla base di uno specifico contratto di locazione, d'affitto o di comodato.

Nell'ambito dei soggetti passivi, particolare attenzione merita il titolare del diritto d'abitazione che, a norma dell'art. 1022 del codice civile, è il diritto reale che conferisce al titolare la facoltà di abitare una casa limitatamente ai bisogni suoi e della sua famiglia.

Si ricorda che è un diritto reale di abitazione quello che spetta al coniuge superstite, che ai sensi dell'art. 540, comma 2, del codice civile, ha il diritto di abitazione sulla casa coniugale, comprese le eventuali pertinenze di questa. Pertanto, il coniuge superstite è obbligato, in via esclusiva, al pagamento dell'intera imposta dovuta per l'abitazione coniugale e ciò indipendentemente dal fatto che contitolari del diritto di proprietà sulla casa in questione siano, oltre al coniuge superstite, anche altri eredi, come per esempio i figli.

Nel caso di alloggi assegnati al socio della cooperativa edilizia a proprietà divisa, anche se in via provvisoria, il socio stesso diventa soggetto passivo ai fini ICI dal momento dell'assegnazione dell'alloggio che di regola avviene prima della stipulazione del rogito, in quanto si trasferisce all'assegnatario un diritto reale sull'immobile.

Anche all'assegnatario degli alloggi di edilizia residenziale pubblica concessi in locazione con patto di futura vendita e riscatto era stata riconosciuta, in base all'interpretazione ministeriale indicata nella circolare n. 35/E del 26 novembre 1993, la soggettività passiva ICI, poiché si era ritenuto che il diritto dell'assegnatario, che fino al momento del pagamento dell'ultima rata di prezzo non poteva assumere la connotazione civilistica di diritto di proprietà, poteva pur sempre essere assimilato al diritto reale di abitazione e, in quanto tale, essere rilevante sotto il profilo tributario. Sulla specifica questione si è espressamente la Corte di Cassazione - sentenza n. 654 del 14 gennaio 2005 - affermando che nel caso di specie l'assegnatario non è titolare di un diritto reale di godimento nei confronti del proprio locatore, bensì di un diritto personale di credito. Pertanto, non essendo configurabile né un diritto di proprietà né altro diritto reale di godimento in capo all'assegnatario che, peraltro, non è nemmeno possessore dell'immobile ne consegue che questi non può assumere la qualifica di soggetto passivo ai fini ICI. Condividendo l'orientamento giurisprudenziale, le istruzioni ministeriali allegate al modello di dichiarazione ICI per l'anno 2004 hanno eliminato l'assegnatario in questione tra i soggetti tenuti alla presentazione della dichiarazione. Analoghe considerazioni possono essere fatte valere per le abitazioni dei lavoratori agricoli dipendenti costruite ai sensi della legge 30 dicembre 1960, n. 1676, e assegnate a riscatto.

Diversamente accade per gli alloggi di edilizia residenziale pubblica concessi in locazione semplice: non si ha soggettività passiva per il locatario che rimane completamente al di fuori del rapporto ICI.

Allo stesso modo il socio delle cooperative a proprietà indivisa non può essere considerato soggetto passivo, non essendo proprietario del fabbricato in cui dimora. In tal caso, infatti, la soggettività passiva è attribuita alla cooperativa medesima.

Una considerazione particolare merita, invece, la situazione del coniuge divorziato, separato o separando al quale sia stata assegnata l'abitazione coniugale con provvedimento del Tribunale a causa dei non pochi dubbi sorti in dottrina e in giurisprudenza in ordine all'esatta individuazione del diritto che sorge in capo a tale soggetto. Non è indifferente, infatti, qualificare tale diritto come diritto reale di abitazione o come semplice diritto personale di godimento, tenuto conto dei riflessi che la diversa configurazione può avere sulla soggettività passiva ai fini del tributo in esame. Mentre la prassi ministeriale ha riconosciuto in capo al coniuge assegnatario un diritto reale di abitazione, con conseguente attribuzione a quest'ultimo della soggettività passiva a prescindere dalla quota di possesso, la giurisprudenza ha costantemente sostenuto che soggetto passivo è il proprietario dell'immobile, considerando il diritto spettante all'assegnatario come semplice diritto personale di godimento. Il consolidato orientamento della Suprema Corte - sentenze n. 4016 del 2 aprile 1992; n. 11508 del 22 novembre 1993; n. 4529 del 6 maggio 1999 - è

stato pertanto recepito nel modello di dichiarazione ICI per l'anno 2004 per cui il coniuge divorziato, separato o separando al quale sia stata assegnata l'abitazione coniugale con provvedimento del Tribunale non è più indicato tra i soggetti obbligati alla presentazione della dichiarazione. In tal modo è stato abbandonato l'indirizzo ministeriale che propendeva nel riconoscere la soggettività passiva nei confronti dell'effettivo utilizzatore dell'immobile che, per tale ragione, era tenuto all'assolvimento degli adempimenti. Secondo il diverso, e ormai prevalente, avviso della Corte di Cassazione - sentenza n. 7680 del 18 agosto 1997 - i modi di costituzione dei diritti reali sono soltanto quelli tassativamente previsti dalla legge e il provvedimento giudiziale di assegnazione della casa coniugale a seguito di separazione o di divorzio non rientra fra di essi. In conclusione, secondo la tesi prevalente, sposata ormai anche dall'Amministrazione finanziaria, il diritto dell'assegnatario della casa coniugale non è un diritto reale di abitazione e di conseguenza l'imposta sarà assolta dai singoli soggetti secondo le rispettive quote di proprietà.

I casi che possono verificarsi sono, dunque, i seguenti:

- se il coniuge assegnatario è l'unico titolare del diritto di proprietà sulla casa coniugale, è a suo carico l'obbligo di pagare l'imposta per intero, in quanto non può usufruire dell'aliquota ridotta e della detrazione per l'abitazione principale spettante soltanto a chi vi dimora;
- se i coniugi sono comproprietari della casa coniugale, solo il coniuge assegnatario potrà usufruire dell'aliquota ridotta e dell'intera detrazione prevista per l'abitazione principale, mentre l'altro coniuge, non dimorando nella casa, dovrà assolvere l'imposta senza potersi avvalere delle stesse agevolazioni.

### Casi particolari

Accanto alle figure di soggetti passivi previste dall'art. 3 del D. Lgs. n. 504 del 1992, per ridurre gli adempimenti dei contribuenti il legislatore o la prassi ministeriale hanno attribuito ad altri soggetti l'onere di adempiere agli obblighi ICI che, altrimenti, ricadrebbero su un numero assai rilevante di contribuenti.

Una di queste figure è l'amministratore del condominio per gli adempimenti relativi alle parti comuni di un edificio che, ai sensi dell'art. 1117, n.2) del codice civile, sono i locali per:

- la portineria e l'alloggio del portiere;
- la lavanderia;
- il riscaldamento centrale;
- gli stenditoi;
- altri simili esercizi in comune.

Per dette unità l'art 10, comma 4, del D.Lgs n. 504 del 1992, dispone che la dichiarazione deve essere presentata dall'amministratore del condominio. Inoltre, poichè per il versamento non viene disposto nulla di preciso si ritiene opportuno che l'amministratore provveda anche ad effettuare il versamento, per conto del condominio, dell'intera imposta dovuta per le unità immobiliari comuni. La figura dell'amministratore del condominio assume particolare rilevanza anche nel caso della multiproprietà o proprietà turnaria che ai sensi dell'art. 1, lettera a), del D.Lgs. 9 novembre 1998, n. 427<sup>1</sup>, è data da *"uno o più contratti della durata di almeno tre anni con i quali, verso pagamento di un prezzo globale, si costituisce, si trasferisce o si promette di costituire o trasferire, direttamente o indirettamente, un diritto reale ovvero un diritto avente ad oggetto il godimento su uno o più beni immobili, per un periodo determinato o determinabile dell'anno non inferiore ad una settimana"*. Per tale tipologia di immobili, sui quali sono costituiti diritti di godimento a tempo parziale, l'art. 19 della legge n. 388 del 2000, ha previsto che il versamento dell'ICI sia effettuato

dall'amministratore della comunione, con successivo addebito ai singoli titolari delle somme dovute da ciascuno di essi sulla base del riparto effettuato dallo stesso amministratore.

Degna di particolare attenzione è l'individuazione del soggetto passivo ai fini ICI nel caso del fallimento e della liquidazione coatta amministrativa.

In conseguenza della procedura fallimentare si ha la perdita del possesso dei beni da parte del fallito e la contemporanea assunzione, da parte degli organi del fallimento, sia del patrimonio del fallito che dei poteri di disposizione sugli stessi beni, ai fini del soddisfacimento dei creditori. Il fallito non perde, tuttavia, la titolarità del diritto di proprietà o di altro diritto reale, o la qualità soggettiva di conduttore della locazione finanziaria o di concessionario dell'area demaniale, desumendo da ciò che la soggettività passiva ICI non subisce, nel caso specifico, alcun mutamento. Lo spossessamento del fallimento non equivale alla perdita del possesso, in quanto la titolarità dei diritti sui beni rimane in capo al fallito, mentre nella sfera giuridica degli organi del fallimento viene trasferito soltanto il dovere di amministrare i beni del fallito per il soddisfacimento dei creditori. Se l'adempimento dell'obbligazione tributaria del comune rappresenta un atto di amministrazione del patrimonio fallimentare, ne deriva che il compimento degli obblighi finalizzati a soddisfare tale obbligazione non può che gravare sul curatore fallimentare. Pertanto, spetta a detto organo del fallimento il compito di provvedere al versamento dell'ICI nonché alla presentazione della relativa dichiarazione.

Al riguardo, l'art. 10, comma 6 del D. Lgs. n. 504 del 1992, dispone che *"l'imposta è dovuta per ciascun anno di possesso rientrante nel periodo di durata del procedimento ed è prelevata, nel complessivo ammontare, sul prezzo ricavato dalla vendita. Il versamento dell'imposta deve essere effettuato entro il termine di tre mesi dalla data in cui il prezzo è stato incassato: entro lo stesso termine deve essere presentata la dichiarazione"*. Il termine per compiere i suddetti adempimenti è dunque di tre mesi dalla data in cui il prezzo è stato incassato. Sulla decorrenza del citato termine, peraltro, è sorto un ampio dibattito dottrinario, non essendo pacificamente acclarato se gli adempimenti in discorso debbano essere effettuati entro tre mesi dall'aggiudicazione o dal decreto di trasferimento. La dottrina prevalente ritiene, tuttavia, che il termine di tre mesi previsto per il versamento dell'imposta e per la presentazione della dichiarazione decorre dall'emissione del decreto di trasferimento del bene, tenuto anche conto del fatto che questo può intervenire molti mesi o addirittura anni dal momento dell'aggiudicazione. Tale indirizzo trova conforto anche nella pronuncia della Corte di Cassazione che, nella sentenza n. 17636 del 1° settembre 2004, ha affermato che fino all'emanazione del decreto di trasferimento, la vendita non si è ancora perfezionata in quanto il provvedimento di aggiudicazione non costituisce titolo per la trascrizione. Pertanto, si ritiene che il *dies a quo* da cui decorre il termine per il versamento e la dichiarazione ICI da parte del curatore fallimentare è rappresentato dalla data di emissione del decreto di trasferimento dell'immobile.

### **Soggetto attivo**

Il soggetto attivo del prelievo ai sensi dell'art. 4 del D.Lgs. n. 504 del 1992, è il Comune ove sono ubicati gli immobili oggetto dell'imposta. Ciò significa che gli adempimenti relativi al tributo, vale a dire il versamento dell'imposta e la presentazione della dichiarazione o della comunicazione, devono essere effettuati nei confronti del Comune ove gli immobili insistono interamente o prevalentemente. E' chiaro quindi che come criterio per l'individuazione del soggetto attivo viene applicato il principio di prevalenza territoriale.

Al soggetto attivo competono tutti i compiti relativi alla gestione del tributo e quindi non solo la riscossione ma anche la liquidazione e l'accertamento. Per lo svolgimento dei compiti inerenti la gestione del tributo l'art. 11, comma 4, del D.Lgs. n. 504 del 1992, dispone che con delibera della

di ogni attività organizzativa e gestionale dell'imposta che vanno dalla richiesta delle informazioni ai contribuenti, alla sottoscrizione degli avvisi di accertamento e di liquidazione, alla disposizione delle somme indebitamente riscosse dall'ente locale.

#### **Fabbricati:**

La base imponibile per i fabbricati iscritti in catasto si determina moltiplicando la rendita catastale, rivalutata<sup>2</sup> del 5 per cento, per i seguenti coefficienti:

- 100 per i fabbricati classificati nei gruppi catastali A (abitazioni), B (convitti, scuole, uffici pubblici, ospedali), C (magazzini, cantine, garage), ad esclusione di A/10 e C/1;
- 50 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale D (opifici, alberghi) e nella categoria A/10 (uffici e studi privati);
- 34 per i fabbricati classificati in C/1 (negozi e botteghe).

#### **Fabbricati interamente appartenenti ad imprese**

Per questi fabbricati l'art. 5, comma 3, del D.Lgs. n. 504 del 1992, dispone che fino all'anno nel corso del quale gli stessi sono iscritti in catasto con attribuzione di rendita, il valore imponibile è determinato sulla base dei valori contabili attualizzati con i coefficienti stabiliti ogni anno con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze<sup>3</sup>. Detto criterio di determinazione del valore ai fini ICI, come precisato nella risoluzione n. 27/E del 9 aprile 1998 e successivamente ribadito nella risoluzione n. 35/E del 1° marzo 1999, deve essere adottato fino all'anno nel corso del quale al fabbricato, che ne era sprovvisto fin dall'origine, viene attribuita la rendita catastale oppure viene annotata negli atti catastali la rendita proposta a seguito dell'espletamento della procedura DOC-FA disciplinata dal D.M. 19 aprile 1994, n. 701. Con il sistema DOC-FA è possibile effettuare l'accatastamento dei fabbricati sforniti di rendita con l'attribuzione di una "*rendita proposta*" dallo stesso dichiarante, tramite tecnici abilitati, che viene assunta alla base del calcolo dell'ICI a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello nel corso del quale tale rendita è stata annotata negli atti catastali. Se viene seguita la procedura descritta, il valore del fabbricato si determina applicando il moltiplicatore catastale pari a 50 alla rendita, dopo averla rivalutata del 5%.

I due criteri anzidetti, ossia quello del valore contabile e quello del valore catastale sono criteri inderogabili per la determinazione della base imponibile dei fabbricati cosiddetti a "*destinazione speciale*".

Si ricorda che i costi incrementativi aggiuntivi a quello di acquisizione, contabilizzati nel corso dell'anno 2005 non influiscono sulla determinazione dell'imposta per l'anno 2005 ma su quella dovuta per l'anno 2006.

In caso di locazione finanziaria il locatore o il locatario possono esperire la procedura DOC-FA e ottenere la rendita proposta. In mancanza di detta rendita la base imponibile va determinata sulla base delle scritture contabili del locatore, il quale è obbligato a fornire al locatario tempestivamente tutti i dati necessari per il calcolo dell'imposta.

#### **Fabbricati di interesse storico o artistico**

Per i fabbricati di interesse storico o artistico ai sensi dell'art. 10, del D.Lgs. 22 gennaio 2004, n. 42, si assume la rendita (aumentata del 5 per cento), determinata mediante l'applicazione della tariffa d'estimo di minore ammontare tra quelle previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è sito il fabbricato.

Per poter quantificare il valore, la rendita va moltiplicata per 100, anche se il fabbricato catastalmente è classificato nella categoria A/10 o C/1 oppure nel gruppo D. Ciò, in quanto, con il sistema suddetto di determinazione della rendita, il fabbricato è stato assimilato ad un'abitazione.

### **Fabbricati rurali**

Per quanto riguarda detta tipologia di fabbricati occorre innanzitutto far presente che bisogna distinguere tra fabbricati rurali ad uso abitativo e fabbricati rurali strumentali.

I fabbricati a destinazione abitativa sono considerati rurali soltanto nel caso in cui vengano rispettati contemporaneamente tutti i requisiti prescritti dalle lettere da a) a e), dell'art. 9, comma 3, del D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, convertito dalla legge 24 febbraio 1994, n. 133, e modificato dal D.P.R. 23 marzo 1998, n. 139. L'assenza di un solo requisito è sufficiente per far perdere ai fabbricati in discorso la caratteristica della ruralità.

I fabbricati strumentali, invece, sono considerati rurali ai fini fiscali se rispettano quanto disposto dal comma 3-*bis*, dell'art. 9, del D.L. n. 557 del 1993. La norma citata prevede che sono rurali le costruzioni strumentali all'esercizio delle attività agricole, ovvero di quelle attività elencate dall'art. 32 (ex art. 29) del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, recante il Testo unico delle imposte sui redditi (TUIR). L'ampiezza della norma agevolativa pone come uniche condizioni da verificare, perché un'attività possa essere considerata agricola, il solo rispetto dei limiti stabiliti dall'art. 32 del TUIR.

### **Fabbricati oggetto di regolarizzazione edilizia**

Riguardo all'ICI dovuta per i fabbricati oggetto della regolarizzazione degli illeciti edilizi di cui all'art. 32 del D.L. 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326, occorre considerare le disposizioni recate dall'art. 2, comma 41, della legge 24 dicembre 2003, n. 350, sulle quali sono stati forniti chiarimenti con la circolare n. 2/DPF del 7 giugno 2004. Detta norma prevede che per i citati fabbricati l'ICI è dovuta con decorrenza dal 1° gennaio 2003 sulla base della rendita catastale attribuita a seguito della procedura di regolarizzazione, sempre che la data di ultimazione dei lavori o quella in cui il fabbricato è comunque utilizzato sia antecedente. In sostanza, detta norma consente agli enti locali di richiedere il tributo esclusivamente dal 1° gennaio 2003 sempre che siano stati ultimati o comunque utilizzati antecedentemente a tale data. La norma indicata dispone che il tributo deve essere calcolato sulla base della rendita catastale che viene attribuita all'immobile a seguito della regolarizzazione mediante la procedura DOC-FA di cui al D.M. 19 aprile 1994, n. 701. Com'è noto l'art. 2, comma 41, della legge n. 350 del 2003, prevede che, in attesa dell'attribuzione della rendita, l'ICI venga determinata adottando come criterio di calcolo forfettario la misura di 2 euro per ogni metro quadrato di opera edilizia regolarizzata per ogni anno di imposta.

Ciò comporta, dunque, che al momento di effettuare il pagamento a saldo, il contribuente dovrà operare il conguaglio tra l'imposta complessivamente dovuta calcolata sulla base della rendita attribuita, e l'importo pagato forfettariamente a titolo di acconto.

Occorre altresì ricordare che la stesura originaria dell'art. 32, comma 37, del D.L. n. 269 del 2003, stabiliva che la domanda di definizione degli illeciti edilizi - che inizialmente andava presentata entro il 31 luglio 2004 - doveva essere integrata entro il 30 settembre 2004 dalla denuncia in catasto dell'immobile oggetto di illecito edilizio "e dalla documentazione relativa all'attribuzione della rendita catastale e del relativo frazionamento", come precisa l'allegato n. 1 al citato decreto-legge. I termini indicati però sono stati oggetto di proroga; infatti:

- l'art. 5, comma 1, lettera c), del D.L. 12 luglio 2004, n. 168, convertito dalla legge 30 luglio 2004, n. 191, ha stabilito che la domanda relativa alla definizione dell'illecito edilizio, andava presentata al Comune competente, a pena di decadenza, tra l'11 novembre 2004 e il 10 dicembre 2004;
- l'art. 10 del D.L. 29 novembre 2004, n. 282, convertito dalla legge 27 dicembre 2004, n. 307, ha prorogato al 31 ottobre 2005, i termini per la presentazione della denuncia in catasto dei fabbricati per i quali è in corso la procedura di regolarizzazione degli illeciti edilizi, previsti dall'art. 37, comma 32, del D.L. 269 del 2003.

Per effetto di quest'ultima proroga, può accadere che entro i termini di versamento dell'acconto ICI per l'anno 2005, il contribuente non abbia ancora presentato la denuncia in catasto oppure pur avendola presentata non sia ancora in possesso della rendita. Pertanto, considerato che il citato art. 2, comma 41, della legge n. 350 del 2003, è stato emanato prima delle proroghe che hanno fatto slittare in avanti i termini per la presentazione della denuncia in catasto, ne segue che esso deve essere letto in chiave dinamica ed inserito nel quadro normativo di riferimento. Ciò vale a dire che si intende tacitamente prorogata anche al 2005, la modalità semplificata di calcolo dell'importo dovuto per gli immobili per i quali è in corso la procedura di regolarizzazione edilizia. Su questo punto è intervenuto il Ministero dell'economia e delle finanze che in data 26 maggio 2005 ha specificato che se al momento del versamento dell'acconto dell'ICI dovuta per l'anno 2005, il contribuente non sia ancora in possesso della rendita degli immobili stessi, l'acconto ICI per l'anno 2005, si dovrà versare, come per il 2003 e il 2004, sulla base di un valore convenzionale di 2 euro per ogni metro quadrato di opera edilizia che si intende regolarizzare. Infatti, questa modalità di calcolo dell'imposta dovrà essere seguita anche per l'acconto ICI 2005 nonostante l'art. 2, comma 41, della legge 350 del 2003 faccia esplicito riferimento ai termini di pagamento stabiliti per l'anno 2004. Quando successivamente sarà attribuita la rendita catastale il contribuente provvederà ad effettuare il conguaglio senza pagamento né di sanzioni né di interessi.

Come avremo modo di precisare a proposito della presentazione della dichiarazione, si ricorda che l'art. 37, comma 32, del D.L. 269 del 2003, prevede che il contribuente è tenuto anche alla presentazione della dichiarazione ICI degli immobili oggetto di regolarizzazione edilizia.

### **Aree fabbricabili**

Per le aree fabbricabili l'art. 5, comma 5, del D.Lgs. n. 504 del 1992, dispone che la base imponibile è data dal valore venale in comune commercio tenendo conto:

- della zona territoriale di ubicazione;
- dell'indice di edificabilità;
- della destinazione d'uso consentita;
- degli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione;
- dei prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche.

Nel caso in cui sull'area siano in corso lavori di edificazione, dalla data di inizio dei lavori di costruzione fino al momento di ultimazione degli stessi la base imponibile ICI è data solo dal valore dell'area senza computare il valore del fabbricato in corso d'opera. Allo stesso modo in caso di demolizione di fabbricato e ricostruzione sull'area di risulta oppure in caso di recupero edilizio ai sensi dell'art. 31, comma 1, lettere c), d), e), della legge 5 agosto 1978, n. 457, dalla data di inizio dei lavori di demolizione oppure di recupero fino al momento di ultimazione dei lavori di ricostruzione oppure di recupero (ovvero, se antecedente, fino al momento dell'utilizzo) la base imponibile ICI è data solo dal valore dell'area senza computare quindi il valore del fabbricato che si sta demolendo e ricostruendo oppure recuperando. Ovviamente, a partire dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione, ricostruzione o recupero (ovvero, se antecedente, dalla data in cui il fabbricato costruito, ricostruito o recuperato è comunque utilizzato) la base imponibile ICI è data dal valore del fabbricato.

### **Terreni agricoli**

Per i terreni agricoli a norma dell'art. 5, comma 7, del D.Lgs. n. 504 del 1992, la base imponibile è data dal reddito dominicale, rivalutato<sup>4</sup> del 25%, moltiplicato per 75.



## Determinazione delle aliquote

Il calcolo dell'ICI deve essere eseguito applicando alla base imponibile l'aliquota deliberata dal Comune per l'immobile oggetto di imposizione. L'aliquota viene stabilita dal Comune, ai sensi dell'art. 6 del D.Lgs. n. 504 del 1992, con deliberazione da adottare entro il termine di approvazione del bilancio di previsione, che quest'anno per effetto dell'art. 1, comma 1, del D.L. 31 marzo 2005, n. 44, convertito dalla legge 31 maggio 2005, n. 88, è stato prorogato al 31 maggio 2005. Il citato art. 6 pone l'obbligo per il Comune di deliberare l'aliquota ogni anno ed il mancato adempimento non comporta l'applicazione dell'aliquota stabilita per l'anno precedente ma ha come effetto l'applicazione dell'aliquota minima del 4 per mille.

La deliberazione, quindi, deve essere adottata anche nel caso in cui l'ente locale intenda confermare le aliquote stabilite l'anno precedente.

Per conoscere il testo della delibera delle aliquote è necessario consultare il Comune, oppure collegarsi al sito [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it) dove vengono pubblicate le delibere comunicate dai Comuni.

## Esenzioni

Sono esenti dall'ICI, a norma dell'art. 7 del D.Lgs n. 504/1992 per il periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni prescritte dalla legge:

- a. gli immobili posseduti dallo Stato, dalle Regioni, dalle Province, nonché dai Comuni, se diversi da quelli indicati nell'ultimo periodo del comma 1 dell'art. 4, dalle comunità montane, dai consorzi fra detti enti, dalle unità sanitarie locali, dalle istituzioni sanitarie pubbliche autonome di cui all'art. 41 della Legge 23 dicembre 1978, n.833, dalle camere di commercio, industria, artigianato ed agricoltura, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali. Detta esenzione si deve intendere applicabile anche ai consorzi tra enti territoriali ed altri enti che siano individualmente esenti ai sensi di questa stessa disposizione;
- b. i fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali da E/1 a E/9;
- c. i fabbricati con destinazione ad usi culturali di cui all'art. 5-*bis* del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n.601, e successive modificazioni;
- d. i fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto, purché compatibile con le disposizioni degli artt. 8 e 19 della Costituzione, e le loro pertinenze;
- e. i fabbricati di proprietà della Santa Sede indicati negli artt. 13, 14, 15 e 16 del Trattato Lateranense, sottoscritto l'11 febbraio 1929 e reso esecutivo con Legge 27 maggio 1929, n.810;
- f. i fabbricati appartenenti agli Stati esteri e alle organizzazioni internazionali per i quali è prevista l'esenzione dall'imposta locale sul reddito dei fabbricati in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia;
- g. i fabbricati che, dichiarati inagibili o inabitabili, sono stati recuperati al fine di essere destinati alle attività assistenziali di cui alla Legge 5 febbraio 1992, n. 104, limitatamente al periodo in cui sono adibiti direttamente allo svolgimento delle attività predette;
- h. i terreni agricoli ricadenti in aree montane o di collina delimitate ai sensi dell'art. 15 della Legge 27 dicembre 1977, n. 984;
- i. gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'art.87, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.917, e successive modificazioni, destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'art. 16, lettera a), della Legge 20 maggio 1985, n.

## Riduzioni e detrazioni

La normativa ICI prevede diverse agevolazioni per la determinazione dell'imposta dovuta. A questo proposito, l'art. 8, comma 1, del D.Lgs. n. 504 del 1992, dispone che l'ICI è ridotta del 50 per cento per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono dette condizioni. L'inagibilità o l'inabitabilità è accertata dall'ufficio tecnico comunale con perizia a carico del proprietario che allega idonea documentazione. In alternativa, il contribuente ha facoltà di presentare dichiarazione sostitutiva di notorietà. Il comune nel regolamento che disciplina l'ICI, in base alle disposizioni recate dall'art. 59, comma 1, lettera h), del D.Lgs. n. 446 del 1997, può disciplinare le ipotesi in base alle quali un fabbricato situato sul proprio territorio, può essere considerato inagibile o inabitabile. Un particolare regime agevolativo è previsto per il calcolo dell'ICI dovuta per l'*unità immobiliare adibita ad abitazione principale del contribuente*.

Occorre innanzitutto ricordare che l'art. 6, comma 4, del D.Lgs. n. 504 del 1992, in ordine alla determinazione delle aliquote, prevede che restino ferme le disposizioni dell'art. 4, comma 1, del decreto-legge 8 agosto 1996, n. 437, convertito dalla legge 24 ottobre 1996, n. 556. In base a tale disposizione il comune può deliberare un'aliquota ridotta, comunque non inferiore al 4 per mille, in favore delle persone fisiche soggetti passivi e dei soci di cooperative edilizie a proprietà indivisa, residenti nel comune, per unità immobiliari direttamente adibite ad abitazione principale, nonché per quelle locate con contratto registrato ad un soggetto che le utilizzi come abitazione principale, a condizione che il gettito complessivo previsto sia almeno pari all'ultimo gettito annuale realizzato.

Inoltre, per l'abitazione principale l'art. 8, comma 2, del citato D.Lgs. n. 504 del 1992, dispone che dall'importo dell'ICI va detratta, fino a concorrenza dell'imposta dovuta, la detrazione di € 103,29 da rapportare al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione. La stessa norma prevede che per abitazione principale si intende quella nella quale il contribuente, che la possiede a titolo di proprietà o di altro diritto reale e i suoi familiari dimorano abitualmente. Se l'unità immobiliare è utilizzata come abitazione principale da parte di più contribuenti, la detrazione spetta a ciascuno di essi in parti uguali, a prescindere dalla quota di possesso e va rapportata ai mesi per i quali la destinazione si è verificata. I comuni nel proprio regolamento possono aver considerato abitazione principale le unità immobiliari possedute da anziani o disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o sanitari purchè le stesse non risultino locate. Inoltre, l'art. 8, comma 3, del D.Lgs. n. 504 del 1992, dispone che l'imposta dovuta per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del contribuente può essere ridotta fino al 50 per cento; in alternativa, il comune può deliberare un aumento della detrazione annua fino ad € 258,23 nel rispetto dell'equilibrio di bilancio. Questa facoltà può essere esercitata anche soltanto relativamente a categorie di soggetti in condizioni di disagio economico-sociale, e la cui individuazione è rimandata ad una deliberazione comunale.

Si ricorda, altresì, che a norma dell'art. 58, comma 3, del D.Lgs. n. 446 del 1997, il comune, per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale può stabilire una detrazione in misura superiore ad € 258,23 e fino a concorrenza dell'imposta dovuta per la stessa unità immobiliare. In questa ipotesi il comune non può fissare un'aliquota superiore a quella ordinaria per le unità immobiliari tenute a disposizione del contribuente.

Infine, per completezza, non va dimenticato che ai sensi dell'art. 8, comma 4, del D.Lgs. n. 504 del 1992, la detrazione per abitazione principale compete anche per:

- le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale dei soci assegnatari;

- gli alloggi regolarmente assegnati dagli IACP.

Il Comune, inoltre, tenendo conto della disposizione recata dall'art. 59, comma 1, lettera d), del D.Lgs. n. 446 del 1997, può aver assimilato ad abitazione principale l'unità immobiliare concessa in uso gratuito a parenti entro un determinato grado stabilendo per dette unità l'applicazione dell'aliquota ridotta o della detrazione o di entrambe le misure di favore.

Un particolare regime agevolativo è previsto anche per il calcolo dell'ICI dovuta per i terreni agricoli posseduti e condotti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli che esercitano l'attività a titolo principale. Per detta fattispecie, l'art. 9, del D.Lgs. n. 504 del 1992, dispone che l'ICI venga pagata tenendo conto di riduzioni puntualmente elencate nella norma citata. In ordine alla misura in cui i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli possano usufruire delle agevolazioni in discorso è intervenuta di recente la Corte di Cassazione che nella sentenza n. 18384 del 2004 ha sottolineato che le agevolazioni in esame hanno natura soggettiva e devono, quindi, applicarsi per intero sull'imponibile calcolato in riferimento alla corrispondente porzione di proprietà del soggetto passivo che coltiva direttamente il fondo. Per una maggiore comprensione della norma è opportuno chiarire che i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli a titolo principale, ai sensi dell'art. 58, comma 2, del D. Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, sono 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. Questa definizione vale sia agli effetti dell'applicazione delle agevolazioni recate dall'art. 9 del D.Lgs. n. 504 del 1992, per il calcolo dell'ICI dovuta sui terreni agricoli, sia agli effetti della non edificabilità dei suoli.

### **Versamento dell'imposta**

L'art. 10, comma 1, del D.Lgs. n. 504 del 1992, dispone che l'ICI deve essere versata dai soggetti passivi del tributo per anni solari proporzionalmente alla quota ed ai mesi dell'anno per i quali si è protratto il possesso. Il mese nel quale il possesso si è avuto per almeno 15 giorni è computato per intero<sup>6</sup>.

Pertanto, se è stato stipulato un atto di acquisto il 10 marzo 2005, l'acquirente in sede di acconto sarà tenuto a pagare l'imposta per 4 mesi e cioè da marzo, che sarà conteggiato per intero, fino a giugno; invece, il venditore dovrà corrispondere l'imposta per due mesi e cioè per gennaio e febbraio.

L'art. 10, comma 2, del D.Lgs. n. 504 del 1992, modificato dall'art. 18, comma 1, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, dispone che l'ICI deve essere corrisposta in due rate così determinate:

- la prima, da versare entro il 30 giugno, deve essere pari al 50% dell'imposta dovuta, calcolata sulla base dell'aliquota e delle detrazioni stabilite per l'anno precedente;
- la seconda, da versare dal 1° al 20 dicembre, è pari al saldo dell'imposta dovuta per l'intero anno, calcolata tenendo conto delle aliquote e delle detrazioni stabilite per l'anno in corso, con eventuale conguaglio sulla prima rata versata.

Inoltre, i contribuenti hanno la possibilità di versare l'intero importo dell'imposta dovuta in unica soluzione entro il 30 giugno; in questo caso, per il calcolo del tributo devono essere utilizzate le aliquote e le detrazioni stabilite dal comune per l'anno in corso.

Lo scopo della norma è quello di facilitare il compito dei contribuenti di determinare l'imposta dovuta in acconto in quanto gli stessi potrebbero non conoscere le aliquote e le detrazioni deliberate dal comune per l'anno in corso.

Il versamento del tributo può essere effettuato in diversi modi a seconda della scelta effettuata dall'ente locale. Infatti, oltre alla modalità prevista dall'art. 10, comma 3, del D.Lgs. n. 504 del 1992, e cioè il versamento tramite il concessionario della riscossione, su apposito conto corrente

postale intestato al concessionario stesso, i comuni possono introdurre altre modalità di versamento. Infatti, con regolamento adottato a norma degli artt. 52 e 59, del D.Lgs. n. 446 del 1997, i comuni possono razionalizzare le modalità di esecuzione dei versamenti prevedendo, in aggiunta o in sostituzione del pagamento tramite il concessionario della riscossione, il versamento:

- sul conto corrente postale intestato alla tesoreria del comune;
- direttamente alla tesoreria del comune stesso;
- tramite sistema bancario.

Il versamento deve essere effettuato con il bollettino di conto corrente il cui modello è stato approvato con il decreto interministeriale del 10 dicembre 2001. Infatti, in occasione dell'ingresso dell'euro il vecchio bollettino in lire è stato sostituito dal nuovo bollettino. Il nuovo bollettino deve essere utilizzato per il versamento:

- tramite il concessionario della riscossione;
- diretto a favore del Comune;
- nel caso in cui il Comune si avvalga dei servizi accessori al conto corrente postale.

Se il contribuente effettua il versamento al concessionario della riscossione deve indicare il conto corrente postale a questi intestato; se invece il versamento è a favore del comune il conto corrente da indicare deve essere intestato al comune stesso.

È prevista inoltre la possibilità di effettuare il versamento tramite il servizio telematico gestito da Poste italiane S.p.A.; in questo caso il contribuente riceve la conferma dell'avvenuta operazione presso la propria casella di posta elettronica, nella quale è riportata l'immagine virtuale del bollettino conforme al modello in discorso.

Riguardo alle modalità di compilazione del bollettino, il Ministero dell'economia e delle finanze ha fornito precisazioni con la circolare n. 4/DPF del 30 maggio 2002. Innanzitutto, occorre chiarire che l'importo da versare deve essere arrotondato al centesimo più vicino tenendo conto del valore del terzo decimale. In sostanza, se il terzo decimale è un numero inferiore a 5, l'arrotondamento deve essere applicato per difetto; invece, se il terzo decimale è un numero uguale o superiore a 5, l'arrotondamento va effettuato per eccesso. Inoltre, nella citata circolare, al fine di fugare alcuni dubbi, sono stati forniti altri chiarimenti anche in ordine alla compilazione dei vari campi che compongono il bollettino.

In particolare, consideriamo i seguenti campi:

- *abitazione principale*: in questo campo va indicato l'importo dovuto per il fabbricato adibito a dimora abituale del contribuente, titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento. L'importo va indicato al netto della detrazione per abitazione principale;
- *altri fabbricati*: in questo campo occorre indicare gli importi dovuti sia per altri fabbricati posseduti dal contribuente, sia l'imposta da pagare per l'eventuale pertinenza dell'abitazione principale; sia quella relativa ai fabbricati per i quali o per legge o per regolamento è riconosciuto un trattamento di favore analogo a quello dell'abitazione principale;
- *detrazione per abitazione principale*: occorre riportare l'importo delle detrazioni spettanti al contribuente e cioè sia quella prevista per legge sia quella eventualmente prevista per regolamento;
- *numero dei fabbricati*: in questo spazio si deve indicare il numero di fabbricati al quale si riferisce il versamento dell'imposta;
- *ravvedimento*: questa casella rappresenta una novità del bollettino in euro e va barrata nel caso in cui il contribuente intenda regolarizzare la propria posizione con il fisco

servendosi dell'istituto del ravvedimento introdotto dall'art. 13, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472. In questo modo il comune è in grado di comprendere che l'importo pagato è comprensivo di sanzioni ed interessi che il contribuente ha versato per sanare delle irregolarità. Successivamente mostreremo le modalità con cui avviene il calcolo della sanzione e degli interessi nel caso di ravvedimento.

Nel bollettino va altresì indicato l'anno di imposta di riferimento e va barrata la casella - acconto o saldo - alla quale si riferisce il versamento; però nel caso in cui il contribuente effettui il versamento in unica soluzione devono essere barrate entrambe le caselle.

Il versamento non va effettuato se l'imposta da pagare è uguale o inferiore a € 2,07; tuttavia, se l'importo dovuto per l'intero anno supera tale cifra il versamento va effettuato per l'intero. Si ricorda però che a norma dell'art. 17, comma 88, della legge 15 maggio 1997, n. 127, il comune con regolamento potrebbe aver stabilito di non effettuare versamenti o rimborsi per importi di entità diversa da quella appena citata.

È inoltre il caso di precisare che il contribuente non può autonomamente effettuare la compensazione con le somme dovute a meno che il comune non abbia esplicitamente previsto tale possibilità nel proprio regolamento.

I soggetti contitolari degli immobili sono tenuti ad effettuare versamenti separati a meno che il comune non abbia introdotto una norma regolamentare in base alla quale sono considerati regolari i versamenti effettuati da un contitolare anche per conto degli altri.

Inoltre, il contribuente dovrà compilare un solo bollettino anche se ha più immobili ubicati nel territorio dello stesso comune; invece, se ha più immobili ubicati in comuni diversi dovrà eseguire versamenti separati.

Accanto alle modalità di versamento che abbiamo sopra riportato va segnalata anche quella che avviene tramite modello F24, inizialmente approvato dall'Agenzia delle Entrate con provvedimento del 20 giugno 2002 e poi sostituito da un nuovo modello approvato il 3 gennaio 2003. Tramite il modello F24, che contiene una sezione denominata "ICI ed altri tributi locali", può essere effettuato il versamento dell'ICI presso banche, uffici postali e concessionari della riscossione. Detta possibilità di effettuare il versamento dell'ICI può essere utilizzata soltanto nei comuni che abbiano stipulato apposita convenzione con l'Agenzia.

Nel modello occorre indicare i codici tributo che l'Agenzia delle Entrate ha istituito con la risoluzione n. 201 del 19 giugno 2002 e che si riportano di seguito:

- 3901 - denominato: Imposta comunale sugli immobili (ICI) per l'abitazione principale;
- 3902 - denominato: Imposta comunale sugli immobili (ICI) per i terreni agricoli;
- 3903 - denominato: Imposta comunale sugli immobili (ICI) per le aree fabbricabili;
- 3904 - denominato: Imposta comunale sugli immobili (ICI) per gli altri fabbricati;
- 3905 - denominato: Imposta comunale sugli immobili (ICI) credito ICI.

In merito a tale modello va precisato che di fatto la compensazione con i versamenti relativi ad altri tributi, non può essere effettuata, ma essa è limitata ai soli crediti e debiti, relativi soltanto all'ICI, che il contribuente ha nei confronti del comune stesso.

Tenendo conto di questo aspetto, l'Agenzia delle entrate ha approvato, con provvedimento del 14 giugno 2004, un ulteriore modello di versamento denominato F24 predeterminato. Questo modello riguarda soltanto il pagamento dell'ICI e deve essere utilizzato dal contribuente che è interessato al solo pagamento dell'ICI e non ha importi da compensare.

Per i cittadini italiani residenti all'estero l'art. 1, comma 4-*bis*, del D.L. 23 gennaio 1993, n. 16, convertito dalla legge 24 marzo 1993, n. 75, dispone che il versamento dell'ICI può essere fatto in unica soluzione entro la scadenza del mese di dicembre, con la maggiorazione degli interessi nella misura del 3 per cento sull'importo che si sarebbe dovuto pagare in acconto. Per questi contribuenti, l'art. 1, comma 4-*ter* del citato D.L. n. 16 del 1993, dispone che l'unità immobiliare posseduta in Italia, a titolo di proprietà o di usufrutto, è considerata direttamente adibita ad abitazione principale a condizione che non risulti locata. I residenti all'estero possono eseguire il versamento dell'ICI oltre che con il bollettino utilizzato dai cittadini residenti in Italia, anche tramite:

- bonifico bancario;
- vaglia internazionale ordinario;
- vaglia internazionale di versamento in conto corrente.

In tal caso il versamento può essere seguito cumulativamente per tutti gli immobili posseduti dal contribuente nello Stato italiano, anche se ubicati sul territorio di più comuni. Il versamento, pari all'imposta dovuta, va disposto in euro, a favore del Consorzio nazionale obbligatorio tra i concessionari del servizio di riscossione, avente sede in Roma; per i vaglia postali emessi negli Stati Uniti d'America il versamento deve essere disposto per un importo corrispondente alla somma dovuta in euro. Per controllare la tempestività del versamento dell'imposta da parte del contribuente si tiene conto della data di ordine del bonifico ovvero di emissione all'estero dei predetti vaglia. Nel citato decreto del 13 novembre 1995 sono anche illustrati gli elementi che devono essere indicati nel bonifico bancario e nei moduli di vaglia postali<sup>Z</sup> ed i successivi adempimenti dei contribuenti.

### **Dichiarazione**

L'art. 10, comma 4 del D.Lgs. n. 504 del 1992, dispone che i soggetti passivi devono dichiarare gli immobili posseduti nel territorio dello Stato, con esclusione di quelli esenti dall'imposta, su apposito modulo predisposto ogni anno con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze. Il modello da presentare nel 2005 per le variazioni avvenute nel 2004 è stato approvato con il decreto del 15 aprile 2005, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 101 del 3 maggio 2005. In particolare, nell'anno 2005 deve essere presentata la dichiarazione ICI, limitatamente agli immobili siti nel territorio dello Stato per i quali, nel corso dell'anno 2004, si sono verificate modificazioni nella soggettività passiva oppure nella struttura o nella destinazione dell'immobile che hanno determinato un diverso debito di imposta.

I comuni devono far stampare, a proprie spese, un congruo numero di modelli, con relative istruzioni, da porre a disposizione gratuita dei contribuenti. I modelli sono disponibili anche nel sito internet del Ministero dell'economia e delle finanze e possono essere utilizzati purchè vengano rispettate in fase di stampa le caratteristiche tecniche indicate nel decreto. Possono essere utilizzati i modelli prelevati anche da altri siti internet a condizione che gli stessi abbiano le caratteristiche tecniche richiamate nel decreto e rechino l'indirizzo del sito dal quale sono stati prelevati nonchè gli estremi del decreto. L'art. 10, comma 4, dispone anche che la dichiarazione, una volta presentata produca effetti anche per gli anni successivi semprechè non si abbiano variazioni dei dati e degli elementi dichiarati dai quali consegua un diverso ammontare dell'imposta dovuta. La stessa norma dispone altresì che nel caso di più soggetti passivi tenuti al pagamento dell'imposta per uno stesso immobile può essere presentata una dichiarazione congiunta in cui uno dei contitolari compilerà il riquadro denominato "*contribuente*" e l'altro, invece, quello dedicato ai "*contitolari*".

La dichiarazione deve essere presentata al comune dove sono ubicati gli immobili.

La presentazione della dichiarazione deve essere effettuata mediante consegna al comune sul cui territorio insiste interamente o prevalentemente la superficie degli immobili dichiarati, il quale, anche se non richiesto, deve rilasciare ricevuta; oppure tramite spedizione in busta chiusa recante la dicitura "Dichiarazione ICI 2004", a mezzo posta mediante raccomandata senza ricevuta di ritorno, indirizzata all'ufficio tributi del comune competente. La spedizione può essere effettuata anche dall'estero a mezzo lettera raccomandata o altro equivalente, dal quale risulti con certezza la data di spedizione. La data di spedizione è considerata come data di presentazione. Se gli immobili sono ubicati in più Comuni, devono essere compilate tante dichiarazioni per quanti sono i Comuni (in ciascuna di esse, naturalmente, andranno indicati i soli immobili situati nel territorio del Comune al quale la dichiarazione viene inviata).

Se l'immobile è situato nel territorio di più Comuni, lo si considera interamente situato nel Comune nel quale si trova la maggior parte della sua superficie.

L'ICI viene pagata nello stesso anno in cui si realizza il presupposto impositivo, la dichiarazione, invece, deve essere presentata nell'anno successivo a quello in cui il pagamento è stato effettuato. Il modello di dichiarazione si compone di tre fogli: l'originale per il comune; la copia per l'elaborazione meccanografica e la copia per il contribuente.

Si ricorda che ai sensi dell'art. 15, comma 2, della legge 18 ottobre 2001, n. 383, in caso di successione, gli eredi ed i legatari che abbiano presentato la dichiarazione di successione contenente beni immobili, non sono obbligati a presentare la dichiarazione ai fini dell'ICI. Infatti, gli Uffici dell'Agenzia delle entrate che hanno ricevuto la dichiarazione di successione ne trasmettono una copia a ciascun comune nel cui territorio sono ubicati gli immobili.

Vi è l'obbligo di presentare la dichiarazione se nel 2004 si è verificata una delle seguenti circostanze:

- gli immobili sono stati trasferiti o su di essi è stato costituito (o estinto) un diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie, ovvero sono stati oggetto di locazione finanziaria o, se si tratta di aree demaniali, sono state oggetto di concessione. Si ricorda che è un diritto reale di abitazione quello spettante al coniuge superstite ai sensi dell'art. 540 del codice civile. È assimilabile a tale diritto quello che spetta al socio della cooperativa edilizia (non a proprietà indivisa) sull'alloggio assegnatogli, ancorché in via provvisoria;
- gli immobili hanno perso (oppure hanno acquistato) il diritto all'esenzione o all'esclusione dall'ICI;
- gli immobili hanno cambiato caratteristiche: es., terreno agricolo che è divenuto area fabbricabile o viceversa; area fabbricabile su cui è stata ultimata la costruzione del fabbricato; area che è divenuta edificabile in seguito alla demolizione del fabbricato; fabbricato la cui rendita catastale deve essere cambiata a seguito di modificazioni strutturali; unità immobiliari che hanno smesso di essere adibite ad abitazione principale o che, viceversa, sono state destinate ad abitazione principale; costruzione che ha perso la caratteristica della ruralità;
- il valore dell'area fabbricabile è variato;
- è avvenuta nel corso dell'anno 2003 la stipulazione di un contratto di locazione finanziaria, riguardante fabbricati il cui valore deve essere calcolato sulla base delle scritture contabili ai sensi del comma 3 dell'art. 5 del D.Lgs. n. 504/1992, poiché, in tal caso, dal 1° gennaio 2004 si è avuta la variazione della soggettività passiva;
- gli immobili sono stati oggetto della regolarizzazione degli illeciti edilizi di cui all'art. 32, del D.L. 30 settembre 2003, n. 269, convertito dalla legge 24 novembre 2003, n. 326. Infatti, una delle condizioni per ottenere la sanatoria dell'illecito edilizio è quella di presentare la dichiarazione ai fini ICI, unitamente ad altra documentazione. Inoltre, al

fine di consentire al comune il necessario controllo degli adempimenti, il contribuente, nella parte del modello riservata alle "Annotazioni", deve indicare sia i fabbricati oggetto della regolarizzazione degli illeciti edilizi sia gli importi pagati per ognuno dei fabbricati condonati;

- ai fabbricati interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, classificabili nel gruppo catastale D ai quali nel corso dell'anno 2003 è stata attribuita la rendita catastale, oppure è stata annotata negli atti catastali la rendita proposta a seguito dell'espletamento della procedura prevista nel regolamento adottato con il decreto del Ministro delle finanze n. 701 del 19 aprile 1994, (DOC - FA), oppure sono stati contabilizzati costi aggiuntivi a quello di acquisizione.

Non vanno invece dichiarati:

- gli immobili comunque esenti o esclusi dall'ICI per l'intero anno 2004, anche se siano stati venduti, o se su di essi siano stati costituiti diritti reali di godimento;
- i fabbricati per i quali l'unica variazione è rappresentata dall'attribuzione o dal cambiamento della rendita catastale che non dipende da modificazioni strutturali;
- i terreni agricoli per i quali l'unica variazione è rappresentata dal cambiamento del reddito dominicale;
- i fabbricati interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, classificabili nel gruppo catastale D e sforniti di rendita catastale, per i quali l'unica variazione nel corso dell'anno 2004 è data dall'attribuzione della rendita, oppure dall'annotazione negli atti catastali della "rendita proposta" a seguito dell'espletamento della procedura DOC-FA, oppure dalla contabilizzazione di costi aggiuntivi a quello di acquisizione. Ciò in quanto tale rendita o i costi incrementativi influiscono sulla determinazione del valore solo a decorrere dall'anno 2005.

Inoltre, non determinano l'obbligo di presentazione della dichiarazione le seguenti circostanze:

- l'assoggettamento dell'immobile ad aliquota o aliquote diverse rispetto a quelle applicate per il 2003;
- l'applicazione, per l'abitazione principale, della detrazione nella misura annua superiore ad € 103,29, oppure della riduzione dell'imposta fino alla metà, a seguito dell'apposita deliberazione adottata dal Comune;
- l'applicazione della detrazione o riduzione di imposta per gli alloggi regolarmente assegnati in locazione dagli IACP;
- l'aumento, rispetto al 1996, del 5 per cento del valore catastale dei fabbricati e del 25 per cento di quello dei terreni agricoli;
- l'aumento del valore contabile, per effetto dell'aggiornamento dei coefficienti di attualizzazione, dei fabbricati interamente posseduti da imprese, distintamente contabilizzati, classificabili nel gruppo catastale D e sforniti di rendita catastale;
- la stipulazione di un contratto di locazione finanziaria nel corso dell'anno 2004, riguardante fabbricati il cui valore deve essere calcolato sulla base delle scritture contabili ai sensi del comma 3 dell'art. 5 del D.Lgs. n. 504/ 1992, poiché in tal caso soltanto dal 2005 si avrà la variazione della soggettività passiva.

I mutamenti di soggettività passiva nel corso dell'anno 2004, qualunque ne sia la causa (ad esempio, a seguito di vendita, locazione finanziaria, donazione, successione ereditaria, costituzione od estinzione dei cennati diritti reali di godimento) devono essere dichiarati, separatamente, sia da chi ha cessato di essere soggetto passivo e sia da chi ha iniziato ad esserlo.



Le modificazioni strutturali o di destinazione dell'immobile che determinano un diverso debito di imposta, intervenute nel corso dell'anno 2004, devono essere dichiarate dal soggetto passivo, ovvero dal titolare del diritto di proprietà piena oppure, qualora l'immobile sia gravato da diritto reale di godimento o sia oggetto di locazione finanziaria, dall'usufruttuario, enfiteuta, superficiario, locatario finanziario, oppure dal concessionario di aree demaniali che, a seguito delle modifiche apportate dall'art. 18, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, è soggetto passivo del tributo.

Soggetto passivo del tributo è anche il gestore dei beni facenti parte del patrimonio immobiliare pubblico ai sensi delle disposizioni del decreto legge 25 settembre 2001, n. 351, convertito nella legge 23 novembre 2001, n. 410. Deve compilare la dichiarazione ICI anche chi ha presentato istanza di regolarizzazione degli illeciti edilizi. Infatti, ai sensi dell'art. 32, comma 37, del D.L. 30 settembre 2003, n. 269, convertito dalla legge 24 novembre 2003, n. 326, la presentazione della dichiarazione ICI, unitamente ad altri adempimenti è una delle condizioni per ottenere la sanatoria.

### **Termini di presentazione della dichiarazione**

L'art. 10, comma 4, del D.Lgs. n. 504 del 1992, dispone che la dichiarazione deve essere presentata entro *"il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui il possesso ha avuto inizio"*.

In realtà, nei primi anni di vita dell'ICI il legame con il termine della dichiarazione dei redditi non ha creato particolari problemi; con la previsione dell'invio telematico della dichiarazione dei redditi si è creata una notevole confusione sui termini di presentazione della dichiarazione ICI. Infatti, il parallelismo nei suddetti termini considerata la diversa modalità di presentazione delle dichiarazioni ha perso di significato e non ha ragion d'essere.

Per avere un quadro completo dei termini di presentazione della dichiarazione ICI occorre ricordare che:

- per le persone fisiche e per le società di persone o equiparate che presentano la dichiarazione dei redditi su modello cartaceo la dichiarazione ICI va presentata entro il 31 luglio;
- per le persone fisiche e per le società di persone o equiparate che presentano la dichiarazione dei redditi in via telematica la dichiarazione ICI va presentata entro il 31 ottobre;
- per le società di capitale, enti commerciali ed equiparati per i quali il periodo d'imposta coincide con l'anno solare, che presentano in via telematica la dichiarazione dei redditi, la dichiarazione ICI va presentata entro il 31 ottobre;
- per le società di capitale, enti commerciali ed equiparati che sono tenuti all'approvazione del bilancio o del rendiconto, se il termine scade dopo il 31 ottobre, la dichiarazione ICI va presentata entro due mesi dall'approvazione del bilancio o del rendiconto;
- per le società di capitale, enti commerciali ed equiparati che non sono tenute all'approvazione del bilancio o del rendiconto, se il termine scade dopo il 31 ottobre, la dichiarazione ICI va presentata entro sette mesi dall'approvazione del bilancio o del rendiconto.

### **Comunicazione**

Il Comune, in applicazione dell'art. 59, comma 1, lett. l), numero 1) del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, può stabilire nel proprio regolamento, l'eliminazione dell'obbligo della presentazione della dichiarazione e l'introduzione dell'obbligo della comunicazione, da parte del contribuente, degli

acquisti, cessazioni o modificazioni della soggettività passiva, con la sola individuazione dell'unità immobiliare interessata.

In tal caso, non è necessario presentare la dichiarazione e sarà cura del contribuente informarsi se nel Comune ove è ubicato l'immobile sia stata introdotta tale norma regolamentare. Ciò ha particolare rilevanza soprattutto se si considera che per la comunicazione in genere i comuni prevedono dei termini più ristretti di presentazione rispetto a quelli di presentazione della dichiarazione.

### **Ravvedimento**

Si ritiene utile completare l'analisi fin qui svolta con alcuni richiami relativi al cosiddetto "ravvedimento". Tale istituto, introdotto dall'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, consente ai contribuenti di regolarizzare sia l'omesso versamento sia l'omessa dichiarazione, sempre che non sia iniziata un'attività di accertamento della quale l'autore abbia avuto formale conoscenza. La regolarizzazione avviene attraverso il contestuale versamento del tributo, quando dovuto, della sanzione ridotta e degli interessi moratori calcolati al tasso legale, attualmente pari al 2,5% annuo con maturazione giorno per giorno. Gli interessi ovviamente vanno corrisposti soltanto sull'imposta. La sanzione è pari:

- al 3,75% (un ottavo del minimo) nel caso di mancato pagamento del tributo se esso viene eseguito entro trenta giorni dalla omissione;
- al 6% (un quinto del minimo) se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione e sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore;
- al 12,50% (un ottavo del minimo) di quella prevista per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con ritardo non superiore a 90 giorni .

In tutti e tre i casi prospettati in sede di versamento, sia con il bollettino sia con il modello F24, va barrata la casella "ravvedimento".

Inoltre, se il ravvedimento è relativo ad un omesso versamento, in corrispondenza della tipologia di immobile (terreni agricoli, aree fabbricabili, abitazione principale, altri fabbricati) al quale si riferisce il versamento va indicata la sola imposta dovuta. Invece, il totale di imposta sanzioni ed interessi, deve essere indicato nel totale da versare.

Se, il ravvedimento riguarda la dichiarazione, il contribuente oltre ad effettuare il versamento, dovrà indicare, nella parte del modello di dichiarazione riservata alle "Annotazioni", che si tratta di "ravvedimento per omissione di presentazione di dichiarazione".

### **ESEMPIO:**

Rendita rivalutata di fabbricato adibito ad abitazione principale posseduto al 100% da un solo soggetto:

€ 600,00 x 1,05 = € 630,00

aliquota 2004: 5 per mille

Come è stato detto il calcolo in acconto può essere fatto sulla base dell'aliquota dello scorso anno se in sede di acconto quella dell'anno in corso ancora non si conosce; invece, se il contribuente intende pagare tutto in unica soluzione deve necessariamente calcolare l'imposta con le aliquote e le detrazioni dell'anno a cui si riferisce il versamento.

base imponibile € 630,00 × 100 = € 63.000,00  
imposta annua lorda € 63.000,00 × 5 /1000 = € 315,00  
imposta semestrale lorda = € 315,00/2 = € 157,50  
detrazione spettante per 6 mesi = € 103,29 /2 = € 51,65  
imposta dovuta in acconto € 157,50 - € 51,65 = € 105,85

Necessariamente il saldo da pagare a dicembre è pari a:  
aliquota per l'anno 2005 = 6 per mille  
imposta annua lorda = € 63.000,00 × 6/1000 = € 378,00  
imposta annua netta = € 378,00 - € 103,29 = € 274,71  
imposta dovuta a saldo = € 274,71 - € 105,85 = € 168,86

Ipotizziamo che il contribuente paghi l'acconto con 15 giorni di ritardo, cioè il 15 luglio e che intenda ravvedersi:

sanzione = € 105,85 × 3,75% = € 3,97  
interessi = €  $\frac{105,85 \times 2,5 \times 15}{36.500}$  = € 0,11

Per regolarizzare il versamento, nel modello di versamento il contribuente:

- in corrispondenza di "abitazione principale" scriverà l'importo dell'imposta e cioè € 105,85;
- deve barrare la casella "ravvedimento";
- deve versare complessivamente € 105,85 + € 3,97 + € 0,11 = € 109,93

---

<sup>1</sup> Il D.Lgs. 9 novembre 1998, n. 427, è stato emanato in attuazione della direttiva 94/47/CE concernente la tutela dell'acquirente per taluni aspetti dei contratti relativi all'acquisizione di un diritto di godimento a tempo parziale di beni immobili. ▲

<sup>2</sup> La rivalutazione è stata disposta, a decorrere dall'anno d'imposta 1997, dall'art. 3, comma 48, della legge 23 dicembre 1996, n. 662. La rendita deve essere rivalutata anche se di recente attribuzione. ▲

<sup>3</sup> Per l'anno 2005 occorre applicare i coefficienti determinati con il D.M. 22 febbraio 2005. ▲

<sup>4</sup> La rivalutazione è stata disposta, a decorrere dall'anno d'imposta 1997, dall'art. 3, comma 51, della legge 23 dicembre 1996, n. 662. Il reddito dominicale deve essere rivalutato anche se di recente attribuzione. ▲

<sup>5</sup> Il D.Lgs. 9 novembre 1998, n. 427, è stato emanato in attuazione della direttiva 94/47/CE concernente la tutela dell'acquirente per taluni aspetti dei contratti relativi all'acquisizione di un diritto di godimento a tempo parziale di beni immobili. ▲

<sup>6</sup> La rivalutazione è stata disposta, a decorrere dall'anno d'imposta 1997, dall'art. 3, comma 48, della legge 23 dicembre 1996, n. 662. La rendita deve essere rivalutata anche se di recente attribuzione. ▲

<sup>7</sup> Nel bonifico bancario e nei moduli dei vaglia postali di cui al comma 1 devono essere indicati, oltre al predetto Consorzio, quale beneficiario, ed alla sua sede in Roma: l'importo versato; il cognome e nome ovvero la ragione sociale o denominazione del contribuente; lo Stato estero di residenza con la specificazione della relativa localita' ed indirizzo; il codice fiscale italiano del contribuente ovvero, in mancanza, il codice di identificazione fiscale rilasciato dallo Stato estero di residenza, se posseduto; la causale del versamento usando la frase "ICI", con la indicazione dell'anno al quale si riferisce. In caso di pagamento tramite vaglia postale, anche i dati relativi al codice fiscale vanno indicati nello spazio dedicato alla causale di versamento. Il bonifico bancario deve essere effettuato presso una azienda di credito operante all'estero e deve essere domiciliato presso la sede centrale della Banca di Roma, con la quale il predetto Consorzio intratterra' un apposito rapporto di conto corrente. Il vaglia internazionale ordinario deve essere localizzato presso "l'Ufficio P.T. di Roma E.U.R.". Il conto corrente postale, intestato al Consorzio nazionale obbligatorio tra i concessionari del servizio di riscossione, deve essere unico e dedicato esclusivamente alla riscossione dell'ICI. L'apposito conto corrente bancario di cui al comma 3 non può essere utilizzato dal Consorzio per operazioni diverse da quelle di cui al presente decreto. Il Consorzio può disporre delle somme giacenti sul conto corrente postale e su quello bancario di cui al comma 5 esclusivamente a fronte del contestuale versamento sui conti correnti postali intestati ai concessionari territorialmente competenti e dedicati alla riscossione dell'ICI. Il costo del bonifico o delle operazioni postali di cui al comma 1 è a carico del contribuente. ▲