

CIRCOLARE N. 7/DPF



**MINISTERO
DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE**

DIPARTIMENTO PER LE POLITICHE FISCALI
UFFICIO FEDERALISMO FISCALE

Roma,

AREA I REPARTO V

Prot. 24237/2002/DPF/UFF

Ai COMUNI

LORO SEDI

e, p.c.: All'Agenzia delle Entrate

SEDE

All'Agenzia del Territorio
SEDE

All'Associazione Nazionale
dei Comuni Italiani (ANCI)
ROMA

OGGETTO: Modificazioni delle tariffe d'estimo delle unità immobiliari urbane a destinazione ordinaria stabilite con decreto ministeriale 6 giugno 2002, n. 159, adottato ai sensi dell'art. 9, comma 11, della legge 28 dicembre 2001, n. 448. Efficacia delle tariffe d'estimo ai fini dell'ICI. Art. 74, comma 6, della legge 21 novembre 2000, n. 342.

Nel supplemento ordinario n. 153/L alla Gazzetta Ufficiale n. 176 del 29 luglio 2002, è stato pubblicato il decreto ministeriale 6 giugno 2002, n. 159, con cui è stato approvato il *“Regolamento recante determinazione delle tariffe d'estimo e delimitazione delle zone censuarie, in attuazione dell'articolo 9, comma 11 della legge 28 dicembre 2001, n. 448.”*

Quest'ultima norma ha previsto che con decreto ministeriale venissero stabilite le nuove tariffe d'estimo conseguenti all'attuazione delle decisioni delle commissioni censuarie provinciali e della commissione censuaria centrale.

Le disposizioni del decreto ministeriale in esame interessano *268 comuni* che hanno presentato ricorso, con esito favorevole, alle commissioni censuarie a norma dell'art. 49, comma 13, della legge 27 dicembre 1997, n. 449. Questa norma aveva concesso agli enti locali che non lo avevano fatto in precedenza, la possibilità di presentare ricorso avverso le tariffe d'estimo e le rendite vigenti, in relazione ad una o più categorie o classi e all'intero territorio comunale o a porzioni del medesimo, nonché avverso la delimitazione delle zone censuarie. Il ricorso doveva essere presentato entro novanta giorni dall'entrata in vigore della legge in esame.

Al fine di fornire chiarimenti in ordine ai problemi connessi all'applicazione delle nuove tariffe d'estimo, sembra opportuno ripercorrere preliminarmente l'evoluzione normativa che ha interessato la materia.

1. L'EVOLUZIONE NORMATIVA.

L'art. 2, del d.l. 23 gennaio 1993, n. 16, convertito dalla legge 24 marzo 1993, n. 75, nel dettare i criteri per la revisione generale delle zone censuarie, delle tariffe d'estimo, delle rendite delle unità immobiliari urbane e dei criteri di classamento, ha stabilito che fino al 31 dicembre 1993 restavano in vigore e continuavano ad applicarsi le tariffe d'estimo e le rendite già determinate in esecuzione del decreto del Ministro delle finanze del 20 gennaio 1990. E' bene rammentare che la validità di dette tariffe è stata ulteriormente prorogata con il d.l. 28 maggio 1995, n. 250, convertito dalla legge 8 agosto 1995, n. 349, al 31 dicembre 1996, mentre l'art. 3, comma 48, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, ha espressamente stabilito che *“Fino alla data di entrata in vigore delle nuove tariffe d'estimo le vigenti rendite catastali urbane sono rivalutate del 5 per cento ai fini dell'applicazione dell'imposta comunale sugli immobili e di ogni altra imposta.”*

Occorre sottolineare che i comuni, ai sensi del citato art. 2, comma 1-bis del d.l. n. 16 del 1993 erano legittimati a proporre ricorso, entro quarantacinque giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione n. 75 del 1993, presso le commissioni censuarie provinciali, avverso le tariffe d'estimo e le rendite vigenti, in relazione ad una o più categorie o classi e all'intero territorio comunale o a porzioni

del medesimo, nonché avverso la delimitazione delle zone censuarie. Il successivo comma 1-ter, consentiva inoltre di proporre ricorso avverso la decisione di detti organi, entro trenta giorni, presso la commissione censuaria centrale, mentre il comma 1-quater, stabiliva che in caso di mancata decisione i suddetti ricorsi dovevano considerarsi accolti. Vi è poi da aggiungere che le tariffe e le rendite determinate in esito a detti ricorsi, a norma del comma 1 dell'art. 2 in esame, *“si applicano per l'anno 1994; tuttavia ai soli fini delle imposte dirette...si applicano dal 1° gennaio 1992 nei casi in cui risultino di importo inferiore rispetto alle tariffe d'estimo”* di cui al decreto del Ministro delle finanze 27 settembre 1991, ai decreti del Ministro delle finanze 17 aprile 1992 ed alle rendite già determinate in esecuzione del decreto del Ministro delle finanze del 20 gennaio 1990.

I nuovi estimi catastali conseguenti ai suddetti ricorsi sono stati stabiliti con il D.Lgs. 28 dicembre 1993, n. 568, integrato e modificato dal d.l. 27 agosto 1994, n. 515, convertito dalla legge 28 ottobre 1994, n. 596. Il citato art. 2, comma 1, del d.l. n. 16 del 1993 consentiva pertanto l'applicazione dei suddetti minori estimi catastali:

- ❖ dal 1992 ai fini delle imposte dirette;
- ❖ dal 1994 ai fini ICI.

Successivamente, l'art. 74, comma 6, della legge 21 novembre 2000, n. 342, recante *“Misure in materia fiscale”* (il cosiddetto “collegato” alla legge finanziaria per l'anno 2000), ha stabilito che *“Le disposizioni di cui all'articolo 2 del decreto-legge 23 gennaio 1993, n.16, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 1993, n.75, si interpretano nel senso che, ai soli fini del medesimo decreto, tra le imposte dirette è inclusa anche l'imposta comunale sugli immobili (ICI).”*

Sulla materia si registra, infine, un ulteriore intervento legislativo ad opera dell'art. 9, comma 11, della citata legge n. 448 del 2001, in attuazione del quale è stato emanato il decreto ministeriale n. 159 del 2002 in esame, che, come già accennato, interessa quei comuni che hanno presentato ricorso, con esito favorevole, alle commissioni censuarie a norma dell'art. 49, comma 13, della legge n. 449 del 1997, che aveva riaperto i termini per l'impugnazione.

Occorre peraltro precisare che quest'ultima norma è stata abrogata dall'art. 22 della legge 8 maggio 1998, n. 146, per cui si sono create molte incertezze circa la validità dei ricorsi che erano stati nel frattempo presentati. Tuttavia, a

risolvere ogni dubbio è intervenuto il parere n. 1338 reso nell'adunanza del 28 settembre 1999 dalla III sezione del Consiglio di Stato, che, partendo dalla considerazione che alla data di entrata in vigore della disposizione abrogatrice erano ormai scaduti i termini per presentare ricorso, ha sostenuto “...*la conservazione delle decisioni intervenute medio tempore sui ricorsi tempestivamente presentati...*”.

Per la qual cosa deve riconoscersi la validità:

- ❖ delle decisioni delle commissioni censuarie provinciali e della commissione censuaria centrale intervenute al riguardo, ai sensi dell'art. 2, commi 1-*bis* e 1-*ter* del d.l. n. 16, del 1993;
- ❖ del silenzio-accoglimento previsto dal citato art. 2, commi 1-*quater* del d.l. n. 16, del 1993;
- ❖ del silenzio-accoglimento previsto, nella medesima materia, dall'art. 1, del d.l. 9 ottobre 1993, n. 405, convertito dalla legge 10 novembre 1993, n. 457, formatosi a seguito della mancata costituzione delle commissioni censuarie provinciali alla data di entrata in vigore dello stesso decreto legge.

Sulla base delle decisioni e del silenzio-accoglimento innanzi precisati, con il decreto ministeriale n. 159 del 2002 si è provveduto, quindi, a rideterminare le tariffe d'estimo delle unità immobiliari urbane situate nei comuni indicati nell'allegato A, che sono state conseguentemente stabilite nelle misure indicate nei prospetti di cui all'allegato B dello stesso decreto.

2. LE NUOVE TARIFFE D'ESTIMO E L'EFFICACIA DELLE RENDITE CATASTALI.

In ordine alle nuove tariffe d'estimo determinate con il decreto ministeriale n. 159 del 2002, si pone il problema di stabilire il momento della loro efficacia. Al riguardo, si precisa che l'art. 9, comma 11, della legge n. 448 del 2001, stabilisce che “*l'competenti uffici dell'Amministrazione finanziaria provvedono all'inserimento negli atti catastali delle nuove rendite entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore delle nuove tariffe.*”

Dal dato letterale della norma è evidente che dette nuove tariffe d'estimo hanno efficacia dalla data di entrata in vigore del decreto ministeriale con cui vengono stabilite, come anche desumibile dal parere n. 622/02 reso dal Consiglio di Stato in data 26 marzo 2002 sullo schema di regolamento recante la determinazione

delle tariffe stesse.

Né potrebbe trovare fondamento una soluzione diversa, finalizzata cioè a riconoscere effetto retroattivo alle tariffe d'estimo in questione, poichè, se così fosse, il legislatore avrebbe posto a carico degli uffici dell'amministrazione finanziaria un adempimento di fatto irrealizzabile, in quanto la norma prevede espressamente che l'inserimento negli atti catastali deve essere eseguito entro sessanta giorni dalla loro entrata in vigore, termine che risulterebbe ormai inevitabilmente trascorso se si accedesse, quindi, alla tesi della loro retroattività.

Un'interpretazione che attribuisca efficacia retroattiva alle tariffe in esame non è avvalorabile neanche dal dato letterale del citato art. 49 della legge n. 449 del 1997, che stabiliva che *“per tali ricorsi si applicano le disposizioni di cui all'articolo 2 del decreto legge 23 gennaio 1993, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 1993, n.75, e successive modificazioni”*, poiché è da ritenersi che la norma evidenzi l'intento del legislatore di operare un rinvio alle previsioni dell'art. 2, del d.l. n. 16 del 1993, esclusivamente al fine di individuare le disposizioni di carattere procedurale applicabili, vale a dire quelle relative alle modalità di presentazione, svolgimento e decisione dei ricorsi instaurati avverso le tariffe d'estimo.

Va inoltre osservato che il quarto periodo del comma 1 dell'art. 2 del citato d.l. n. 16 del 1993 (sostituito dalla legge di conversione n. 75 del 1993) legava la decorrenza dal 1994 o dal 1992 delle tariffe e delle rendite determinate per effetto dei ricorsi di cui ai successivi commi 1-*bis* e 1-*ter*, all'emanazione di un apposito decreto legislativo, previsto dall'art. 2 della legge di conversione, che doveva essere adottato allo specifico fine di modificare le tariffe d'estimo e le rendite vigenti conformandole alle decisioni intervenute all'esito dei medesimi ricorsi. Tale decreto legislativo doveva essere adottato entro il 31 dicembre 1993 – ed è stato infatti approvato il 28 dicembre 1993, con il n. 568 - di qui la piena ragionevolezza della previsione contenuta nel quarto periodo del comma 1, dell'art. 2 del d.l. n. 16 del 1993, secondo cui le tariffe e le rendite così rideterminate si sarebbero applicate per l'anno 1994, salva la contenuta retroattività al 1° gennaio 1992, ai soli fini delle imposte dirette. Questo meccanismo non può però essere esteso alle tariffe d'estimo in esame, poiché i ricorsi presentati in base all'art. 49, comma 13, della legge n. 449 del 1997 si sono svolti, dal punto di vista giuridico e cronologico, completamente al di fuori dell'ambito di una possibile operatività del meccanismo della delega legislativa

di cui al d.l. n. 16 del 1993.

In sostanza, non vi è nelle norme in esame alcuna esplicita od implicita disposizione che induca ad attribuire valore retroattivo alle tariffe d'estimo in questione. Si deve pertanto ritenere che le stesse entrino in vigore il quindicesimo giorno successivo a quello della pubblicazione del decreto ministeriale che le ha rideterminate, e cioè il 13 agosto 2002. Da tale data sorge, poi, l'obbligo a carico dell'Agenzia del territorio di provvedere entro sessanta giorni all'inserimento negli atti catastali delle nuove rendite.

Va ulteriormente precisato che, in ogni caso, a norma dell'art. 5, comma 2, del D.Lgs. n. 504 del 1992, per il calcolo della base imponibile dell'ICI deve essere utilizzata la rendita risultante in catasto al 1° gennaio dell'anno di imposizione. Conseguentemente, anche per tale via vengono confermate le argomentazioni in base alle quali le rendite rideterminate a seguito delle modificazioni apportate alle tariffe d'estimo in esame non possono che produrre effetti ai fini dell'ICI dal 1° gennaio 2003.

3. GLI EFFETTI DELL'ART. 74 DELLA LEGGE N. 342 DEL 2000 SULL'IMPOSTA COMUNALE SUGLI IMMOBILI.

Ferma restando la validità anche ai fini ICI delle considerazioni innanzi svolte in via generale in ordine alle disposizioni dell'art. 9, comma 11, della legge n. 448 del 2001 e del decreto ministeriale n. 159 del 2002, occorre a questo punto esaminare la portata del comma 6, dell'art. 74 della legge n. 342 del 2000, che, in virtù dell'assimilazione del tributo comunale alle imposte dirette, potrebbe legittimare l'applicazione ai fini ICI delle minori tariffe d'estimo determinate con il D.Lgs. n. 568 del 1993 già dall'anno di imposta 1993, circostanza, questa, riguardante circa 1.400 comuni che avevano presentato ricorso nei termini innanzi espressi, e nei quali sono state ridotte talune tariffe d'estimo rispetto a quelle precedentemente determinate con i decreti sopracitati. A detti comuni nel corso degli anni, sono state presentate, da parte dei contribuenti, numerose istanze finalizzate ad ottenere il rimborso dell'ICI calcolata assumendo come parametro le rendite successivamente ridotte.

Relativamente a tale problematica si deve rammentare che sia nella circolare n. 179/E del 26 agosto 1999 e sia nel decreto interministeriale 24 settembre

1999, n. 367, i comuni interessati erano stati invitati a rigettare le istanze con le quali i contribuenti chiedevano il rimborso della differenza tra l'ammontare dell'ICI corrisposta per l'anno 1993 sulla base delle rendite determinate in esecuzione del D.M. 20 gennaio 1990 e l'importo calcolato sulla base delle minori rendite stabilite dal D.Lgs. n. 568 del 1993. Detta posizione si fondava sulla circostanza che, valendo le minori rendite solo a decorrere dal 1994, le somme versate per l'annualità 1993 non potevano essere considerate indebitamente corrisposte. Tale orientamento era del resto avvalorato dal parere n. 229 reso nell'adunanza del 23 novembre 1998 dalla III sezione del Consiglio di Stato, sullo schema di regolamento in materia di ICI relativa all'anno 1993, approvato con il citato D.I. n. 367 del 1999.

Occorre a questo punto verificare se tale posizione possa o meno essere confermata alla luce delle disposizioni recate dal citato art. 74, comma 6, della legge n. 342 del 2000.

Al riguardo, è opportuno precisare che, sulla scia delle argomentazioni assunte dal consolidato orientamento della Corte di Cassazione lo *ius superveniens* è, per sua natura, efficace rispetto ai rapporti non ancora definiti, mentre non spiega alcun effetto rispetto a quelli esauriti, per i quali sia intervenuto il giudicato, sia divenuto definitivo l'atto amministrativo o siano decorsi i termini di prescrizione o decadenza stabiliti dalle leggi che regolano i rapporti in questione (in senso conforme: sentenza del 9 giugno 1989, n. 2786, sentenza del 5 aprile 1994, n. 3242 e da ultimo sentenza del 15 marzo 1999 - 20 maggio 1999, n. 4904).

Vi è poi da aggiungere che, come anche precisato dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione nella sentenza 12 aprile 1996, n. 3458, nel vigente sistema tributario la restituzione di tributi indebitamente versati è soggetta alla decadenza stabilita dalle singole leggi di imposta, che nel caso dell'ICI, corrisponde, a norma dell'art. 13 del D.Lgs. n. 504 del 1992, al termine di tre anni dal giorno del pagamento. Invero, come si legge nella sentenza appena citata *“Il principio dell'applicabilità del termine di decadenza...ad ogni ipotesi di rimborso di pagamento di tributi non dovuti, quale che sia la situazione giuridicamente rilevante da cui trae titolo il diritto alla ripetizione, appartiene ormai a un consolidato indirizzo della giurisprudenza di legittimità che si pone in coerenza con un orientamento normativo tendente in linea generale a realizzare la più sollecita definizione dei rapporti tra l'Amministrazione e il contribuente, e, a tal fine, ad assoggettare tal genere di richieste a termini brevi di decadenza anzichè all'ordinario più lungo termine di*

prescrizione previsto per l'azione di ripetizione esperibile nell'ambito del diritto comune”.

Alla luce delle considerazioni svolte si deve pertanto concludere che i circa 1400 comuni che avevano proposto ricorso avverso le tariffe d'estimo, a seguito dell'approvazione dell'art. 74, comma 6, della legge n. 342 del 2000, non possono prendere in esame le istanze di rimborso presentate dai contribuenti relative all'ICI dovuta per il 1993, in quanto:

- il rapporto tributario deve ormai considerarsi definito relativamente alle istanze per le quali l'ente locale abbia già formulato il proprio diniego di rimborso;
- è ormai intervenuta la decadenza stabilita dall'art. 13, comma 1, del D.Lgs. n. 504 del 1992, per le istanze presentate oltre il termine di tre anni dal pagamento.

Quanto detto vale anche (e ovviamente) nel caso in cui le nuove tariffe d'estimo risultano aumentate. Ciò per salvaguardare il principio dell' *“affidamento del cittadino nella sicurezza giuridica; principio che, quale elemento essenziale dello Stato di diritto, non può essere lesa da norme con effetti retroattivi, che incidano irragionevolmente su situazioni regolate da leggi precedenti”* (Corte Costituzionale, sentenza del 15 novembre 2000, n. 525).

Dalle considerazioni svolte è agevole argomentare che non potranno essere effettuati a carico dei contribuenti recuperi di imposta per le annualità precedenti nel caso in cui le nuove tariffe d'estimo risultino aumentate, né potranno essere effettuati rimborsi nell'ipotesi in cui le nuove tariffe siano invece inferiori a quelle che erano state prese come base di calcolo per la determinazione delle rendite e quindi dei tributi dovuti.

IL CAPO DEL DIPARTIMENTO

Andrea MANZITTI