



**Confederazione Nazionale
dell'Artigianato e della Piccola
e Media Impresa**

Sede Nazionale
Via G. A. Guattani, 13 – 00161 Roma
Tel. 06/44188461
Fax. 06/44249515
E-Mail: polfis@cna.it

Sede di Bruxelles
B - 1000 Bruxelles - Rue du Commerce, 124
Tel. 322 2307442-429
Fa 322 2307219 e-mail bruxelles@cna.it

Divisione Economica e Sociale
Ufficio politiche fiscali

Comunicazione tributaria n. 32

Roma, 19 maggio 2009

**Oggetto: ICI – Casi di assimilazione all'abitazione principale – Esenzione – articolo 1, D.L. 93/2008
Risoluzione 5 giugno 2008, n. 12/DF; Risoluzione 04 marzo 2009, 1/DF**

Sommario

1. PREMESSA	2
2. IL NUOVO PARERE DEL DIPARTIMENTO DELLE POLITICHE FISCALI DEL MEF.	2
3. I DUBBI CONNESSI AI LIMITI DELL'ESERCIZIO DEL POTERE REGOLAMENTARE DEI COMUNI IN MATERIA DI ICI.....	3
4. LINEA DI INDIRIZZO E LA NECESSARIA CERTEZZA NORMATIVA	4

1. Premessa

Come si ricorderà, l'articolo 1, comma 1, del decreto legge 27 maggio 2008, n. 93 ha introdotto una permanente esclusione dall'ICI per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale, ad eccezione di quelle classificate nella categoria catastale A1, A8 e A9 ⁽¹⁾. Vedi, in particolare, quanto si è detto nella Com. trib. 09.06.2008, n. 52. Occorre anche ricordare che l'esonerazione dall'applicazione dell'Ici decorre dall'anno di imposta 2008 e, pertanto, finora si è beneficiato della disposizione con riferimento ai versamenti che si sarebbero dovuti effettuare entro il 16 giugno 2008 (acconto 2008) ed entro il 16 dicembre 2008 (saldo 2008).

L'esenzione spetta non solo per l'abitazione principale, ma anche per le abitazioni "assimilate" a quelle principali sulla base del regolamento vigente alla data dell'entrata in vigore del decreto – 29 maggio 2008, giorno della sua pubblicazione in Gazzetta Ufficiale. La disposizione di esenzione riconosceva, quindi, l'esenzione anche con riferimento all'esercizio della potestà regolamentare fin qui affidata al combinato disposto degli articoli 52 e 59 del D.Lgs n. 446/1997.

Le disposizioni sopra richiamate sono state recentemente oggetto di una interpretazione del dipartimento delle politiche fiscali del Mef con R.M. 04 marzo 2009, 1/DF. L'amministrazione finanziaria, infatti, sembra avere ristretto i margini dell'esenzione circoscrivendola solamente alle ipotesi di assimilazione indicate positivamente dall'articolo 59 del D.Lgs n. 446/1997. La risoluzione, i cui contenuti erano, in parte, stati anticipati da una risposta data ad una interrogazione parlamentare dal sottosegretario alle finanze On. Daniele Molgora, ha destato diverse perplessità, in primo luogo nell'associazione dei comuni IFEL. Secondo l'associazione, infatti, la risoluzione, oltre a risultare in contrasto con quanto affermato in precedenza dallo stesso dipartimento del Mef (cfr Risoluzione 5 giugno 2008, n. 12/DF)⁽²⁾, appare, anche, essere in contrasto con lo stesso dettato normativo.

2. Il nuovo parere del Dipartimento delle politiche fiscali del Mef.

Nella Risoluzione 04/03/09, n. 1/DF, l'amministrazione finanziaria formalizza, come detto, quanto anticipato nella risposta all'interrogazione parlamentare, n. 5-00874 dello scorso 29/01/09, dal sottosegretario On. Daniele Molgora. Il sottosegretario interviene, infatti, proprio nell'ambito del potere regolamentare degli enti locali, circa l'assimilazione all'abitazione principale degli alloggi concessi in locazione a soggetti che vi hanno stabilito la residenza.

Ribadendo quanto affermato dal sottosegretario, il Dipartimento delle finanze, anche in vista della certificazione del mancato gettito Ici che i Comuni devono redigere, ha chiarito che le ipotesi di assimilazione all'abitazione principale effettuata tramite regolamento o delibera comunicale ⁽³⁾ ⁽⁴⁾, con conseguente esenzione dall'Ici, possono riguardare **esclusivamente**:

¹ E' appena il caso di ricordare che per le abitazioni ricomprese in queste categorie catastali, continuerà ad applicarsi la detrazione prevista dall'articolo 8, commi 2 e 3, del D.Lgs. n. 504/1992 .

² Nella precedente risoluzione l'amministrazione finanziaria ebbe a sostenere, infatti, che "nel concetto di **assimilazione** vanno ricomprese tutte le ipotesi in cui il comune, indipendentemente dalla dizione utilizzata, ha inteso estendere i benefici previsti per le abitazioni principali." Non solo: la stessa risoluzione precisa inoltre che "La disposizione di favore opera indipendentemente dalla circostanza che il Comune abbia assimilato dette abitazioni ai soli fini della detrazione e/o dell'aliquota agevolata, poiché la norma non effettua alcuna distinzione al riguardo, ma si sofferma esclusivamente sulla scelta adottata dal Comune in ordine all'equiparazione delle unità immobiliari in questione alle abitazioni principali."

L'unica limitazione posta è quella della data di esecutività del regolamento che la risoluzione individua nel 29 maggio 2008. Vi è chiarito infatti che "sono esclusi dal beneficio in parola quegli immobili che sono stati oggetto di assimilazione all'abitazione principale con regolamento divenuto esecutivo, ai sensi dell'art. 134 del D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, successivamente a detta data (29 maggio 2008:ndr), indipendentemente dal fatto che, in virtù di quanto stabilito dal combinato disposto del comma 16 dell'art. 53 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 e del comma 169 dell'art. 1 della legge n. 296 del 2006, gli effetti di tali provvedimenti retroagiscono alla data del 1° gennaio dell'anno di riferimento."

³ Sebbene limitatamente a queste ipotesi la risoluzione conferma che per queste tipologie è necessario che il Comune nel proprio regolamento o nella delibera abbia espresso la volontà di effettuare l'assimilazione all'abitazione principale anche mediante l'applicazione: **della medesima aliquota e detrazione per i soggetti residenti in istituti di ricovero, di cui al precedente punto 1; della medesima aliquota e/o detrazione per i casi di abitazioni concesse in uso gratuito, di cui al precedente punto 2.**

⁴ Resta inteso che sono esenti Ici gli immobili assimilati per legge all'abitazione principale ai sensi dell'articolo 8, comma 4, del D.Lgs. 504/92 e dell'articolo 6, comma 3-bis, del D.Lgs. 504/92. Il Ministero, nel chiarire che gli immobili locati non possono fruire dell'esenzione, ha trascurato di illustrare il trattamento degli immobili posseduti dai cittadini italiani residenti all'estero. L'art. 1, comma 4-bis, del D.L. 16/93, convertito nella L. 75/93, aveva assimilato all'abitazione principale l'unità immobiliare posseduta a titolo di proprietà o di usufrutto di italiani residenti all'estero, a condizione che non risulti locata. Ma, aveva anche affermato che: "**Tuttavia, tali unità immobiliari possono godere dell'esenzione dal-**



- unità immobiliari non locate possedute, a titolo di proprietà o usufrutto, da anziani disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente (art. 3, comma 56, della L. 23/12/1996, n. 662);
- abitazioni concesse in uso gratuito a parenti in linea retta o collaterale, secondo il grado di parentela stabilito dal comune (art. 59, comma 1, lettera e) del D.Lgs. 446/97).

In altre parole, il dipartimento delle finanze chiarisce che i comuni, con regolamento o con delibera, avevano la possibilità di estendere le ipotesi di assimilazione all'abitazione principale, solitamente nei casi positivamente indicati dalla legge. Il documento di prassi, conseguentemente, sollecita i Comuni a recuperare l'Ici non versata per il 2008 da parte dei contribuenti che avevano fatto affidamento su quanto affermato in precedenza dallo stesso Ministero, con la R.M. 12/08 e dalla legge di conversione del D.L. 93/08. I Comuni effettueranno il recupero unicamente dell'imposta, senza applicazione di sanzioni e interessi in ossequio al principio di tutela dell'affidamento e della buona fede sancito dall'art. 10, comma 2, dello Statuto dei diritti del contribuente.

E' appena il caso di sottolineare che la questione riguarda solamente alcuni comuni e, a quanto risulta all'Ufficio scrivente, è limitata alle ipotesi di assimilazioni effettuate con riferimento agli alloggi affittati a soggetti che vi hanno stabilito la residenza.

Sul tema, l'IFEL (Istituto per la Finanza Locale) sta sollecitando un intervento, avente forza di legge, che definisca il novero delle fattispecie esentabili dall'Ici e sta suggerendo ai Comuni di non intraprendere azioni di recupero del tributo per il 2008, al fine di evitare un inutile dispendio finanziario. L'istituto, infatti, ritiene che l'interpretazione fornita non sia aderente alla legge.

3. I dubbi connessi ai limiti dell'esercizio del potere regolamentare dei comuni in materia di ICI

A parere dell'Ufficio scrivente, la questione va affrontata avendo a riguardo l'ambito, più o meno esteso, in cui l'autonomia regolamentare dei comuni può spingersi in materia di assimilazione, di talune fattispecie, all'abitazione principale.

A tal riguardo va focalizzata l'attenzione agli articoli 52 e 59 del D.Lgs n. 446/1997. Al fine di una miglior comprensione della questione occorre ricordare che l'articolo 52 del D.Lgs. 446/97, al 1° comma, dispone che le province e i comuni possono disciplinare con regolamento le proprie entrate ".....salvo per quanto attiene alla individuazione e definizione delle fattispecie imponibili, dei soggetti passivi e dell'aliquota massima dei singoli tributi...." La disposizione da ultimo citata prevede, quindi, una facoltà regolamentare che subisce dei precisi limiti.

Da questo punto di vista, le ipotesi contenute nelle prime lettere dell'articolo 59 del D.Lgs n., 446/1997 devono essere lette come deroghe alla potestà regolamentare dei comuni, in quanto conferiscono ulteriori possibilità ai comuni anche nella individuazione delle fattispecie da non sottoporre ad imposizione.

Si pensi, ad esempio, alla possibilità di stabilire ulteriori condizioni ai fini dell'esclusione dalla base imponibile delle aree utilizzate per l'attività agricola o di allevamento; di disporre l'esenzione per gli immobili posseduti dallo Stato, dalle regioni, dalle province, dagli altri comuni ... ovvero stabilire che l'esenzione, concernente gli immobili utilizzati da enti non commerciali, si applica soltanto ai fabbricati ed a condizione che gli stessi, oltre che utilizzati, siano anche posseduti dall'ente non commerciale utilizzatore.

In altre parole, anche secondo l'Agenzia delle entrate (cfr C.M. 31.12.1998, 296) ⁽⁵⁾ le fattispecie indicate nell'articolo 59, in generale, sono inquadrabili nei tre limiti all'esercizio della potestà regolamentare dei comuni indicate dall'articolo 52, per i quali è ammessa una deroga.

l'ICI nel caso in cui i regolamenti comunali, vigenti alla data del 29 maggio 2008, ne abbiano espressamente previsto l'assimilazione all'abitazione principale. Poiché la R.M. 1/09, non cita l'esenzione per gli immobili dei cittadini italiani non residenti, gli enti locali potrebbero recuperare l'Ici dovuta per il 2008 anche per tale tipologia di contribuenti.

⁵ In proposito, infatti, proprio con riferimento alla relazione che sussiste tra articolo 52 e 59 del decreto più volte citato l'Amministrazione finanziaria ebbe a precisare: ".....le disposizioni di cui all'art. 59 del D.Lgs. 446/97 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 1° comma dell'art. 52..."



E' anche evidente, tuttavia, che se questo è vero per le altre ipotesi indicate nella varie lettere di cui si compone l'articolo 59, non lo si ritiene altrettanto vero con riferimento alla possibilità di riconoscere le ipotesi di assimilazione alla prima abitazione. Infatti, l'assimilazione determina, semmai, una ipotesi di riduzione di aliquota applicabile e la possibilità di beneficiare della detrazione, ma non determina sicuramente il superamento né dei vincoli di aliquota massima applicabile, né l'individuazione di ipotesi di esclusione e né, tanto meno, ipotesi di esclusione, se non nelle limitate ipotesi in cui la detrazione Ici prevista supera l'Ici dovuta.

Questo per sostenere che, anche se con qualche ulteriore considerazione, i dubbi circa l'interpretazione del sottosegretario alle finanze Mongola nonché l'interpretazione della Risoluzione 04/03/09, n. 1/DF sono confermate, sebbene con motivazioni diverse.

4. Linea di indirizzo e la necessaria certezza normativa

L'incertezza sul comportamento da osservare nelle ipotesi di assimilazione effettuate dai comuni oltre quelle previste normativamente, si riflette sia sui versamenti relativi al 2008 anche sull'acconto Ici dovuto per il 2009 in scadenza **il prossimo 16 giugno 2009**.

Considerate le incertezze interpretative sull'ambito di applicazione dell'articolo 59 del D.Lgs n. 446/97 sopra illustrate e, valutata da un lato sia l'interpretazione dell'IFEL che la chiara presa di posizione del dipartimento delle politiche fiscali del Mef, si consiglia di prendere contatto con i comuni di riferimento (in alcuni casi è sufficiente visitare il sito istituzionale), al fine di individuare il comportamento da adottare in merito alle suesposte situazioni.

E' importante, comunque, ancora sottolineare che le ipotesi più diffuse di assimilazione "illegittime" effettuate dai comuni riguarda, secondo la risoluzione, riguarda gli immobili dati in locazione sia o meno ai sensi della legge n. 431/1998.

Considerate per un verso le incertezze nell'interpretazione delle norme e, per altro verso, i diversi pareri espressi dai diversi attori, si auspica un intervento normativo che risolva quanto prima ed in modo definitivo la questione, ovviamente fornendo una soluzione anche per i comportamenti pregressi.

a cura di Claudio Carpentieri - Ufficio Politiche Fiscali

(CC/cc/Ici_assimilazione)

