



Martedì 08/07/2008

IL D.L. N. 93/2008 MANDA IN SOFFITTA L'ICI SULLE PRIME CASE

A cura di: *Bollettino Tributario d'Informazioni*

SOMMARIO: 1. Premessa - 2. La nozione di "abitazione principale" e le assimilazioni - 3. Le pertinenze - 4. Il trattamento degli alloggi IACP e della casa ex coniugale - 5. I rimborsi ai Comuni e ai contribuenti - 6. Il blocco delle entrate locali.

1. Premessa

Con il D.L. 27 maggio 2008, n. 93 (art. 1), l'esecutivo completa "l'opera" di sgravio dell'ICI sulle prime case già avviata nella scorsa legislatura - in sede di approvazione dell'ultima legge finanziaria - con la quale, come si ricorderà, il prelievo fiscale in questione aveva beneficiato di un sostanzioso sconto¹.

Adesso, invece, viene sancita la definitiva esclusione dall'ICI degli immobili adibiti ad abitazione principale. Invero, la rubrica dell'articolo in rassegna è intitolata "Esenzione ICI prima casa" mentre nel testo il Legislatore parla appunto in termini di esclusione. Orbene, le esenzioni si differenziano dalle esclusioni perché le prime costituiscono deroghe alla disciplina generale del tributo la quale, in linea di principio, sarebbe suscettibile di abbracciare anche la fattispecie esentata: le esenzioni, pertanto, hanno finalità essenzialmente agevolativa. Le esclusioni, al contrario, lungi dall'essere giustificate da un simile intento, concorrono piuttosto in conformità con la ratio della norma base a delimitare i confini della fattispecie impositiva. Ne consegue, tra l'altro, che le esenzioni non sono soggette ad interpretazioni analogiche o estensive, se non nel caso, in cui si rivelino irragionevolmente discriminatorie, ed inoltre non escludono il permanere in capo al soggetto che ne usufruisce, di obblighi formali e strumentali².

Alla luce dei delineati criteri distintivi, quella in esame è con tutta evidenza ascrivibile alla categoria delle esenzioni tenuto conto che il presupposto dell'ICI, costituito dal possesso - a titolo di proprietà o di diritto reale di godimento - di fabbricati, aree fabbricabili e terreni agricoli situati nel territorio dello Stato ed a qualsiasi uso essi siano destinati, è astrattamente suscettibile di includere anche le fattispecie esentate.

2. La nozione di "abitazione principale" e le assimilazioni

Per quanto concerne, la definizione di "abitazione principale" deve farsi innanzitutto riferimento all'art. 8, comma 2, del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, secondo cui si presume tale quella di residenza anagrafica, fatta salva la prova contraria.

Esterni all'area di applicazione dell'esenzione - e non si tratta di una novità: era accaduta la stessa cosa con l'ulteriore detrazione introdotta con l'ultima manovra finanziaria - sono gli immobili rientranti nelle categorie catastali A1, A8 e A9, ossia, rispettivamente, gli immobili signorili, le ville e i castelli.

Per espressa previsione normativa, queste ultime categorie di immobili, tuttavia, potranno continuare ad avvantaggiarsi sia della detrazione "base" in misura fissa, pari a 103,29 euro, di cui all'art. 8, comma 2, del D.Lgs. n. 504/1992, sia di quella corrispondente all'importo più elevato eventualmente deliberato dal Comune in sostituzione ovvero in aggiunta a quella "base", nell'esercizio delle potestà riconosciute al medesimo ente locale dal successivo comma 3 dello stesso art. 8 nonché dall'art. 58, comma 3, del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 4463.



Innovando rispetto a quanto aveva stabilito il Ministero dell'Economia e delle Finanze in sede interpretativa con riguardo alla detrazione supplementare di cui alla citata legge finanziaria 20084, lo sgravio in parola viene invece esteso esplicitamente alle abitazioni "assimilate" a quelle principali in virtù, ad esempio, della scelta dell'ente di avvalersi della facoltà di cui all'art. 3, comma 56, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, o di quella di cui all'art. 59, comma 1, lett. e), del D.Lgs. n. 446/19975. Queste norme prevedono per i Comuni la possibilità di considerare abitazioni principali, ai fini dell'applicazione delle relative agevolazioni - aliquote ridotte e/o detrazioni - rispettivamente, quelle possedute da anziani o disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente (purché l'abitazione non venga locata) ovvero concesse in uso gratuito ai parenti in linea retta o collaterale.

Come chiarito dal MEF nel fornire i primi chiarimenti sulle novità ICI contenute nel D.L. n. 93/20086, la disposizione di favore opera indipendentemente dalla circostanza che il Comune abbia contemplato l'assimilazione 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 dall'ente in ordine all'equiparazione.

Pur tuttavia, per godere del beneficio, detta equiparazione deve essere stata deliberata dai Comuni con regolamento vigente alla data di entrata in vigore del D.L. (29 maggio 2008)⁷. Nel caso di assimilazioni successive, invece, le unità immobiliari in questione potranno accedere esclusivamente alle menzionate (eventuali) aliquote ridotte e detrazioni⁸. Specularmente, i Comuni non potranno, con determinazioni posteriori, restringere le fattispecie di assimilazione già riconosciute nei regolamenti in vigore a quella stessa data, configurando una simile manovra una limitazione non consentita di un diritto ormai acquisito dal contribuente⁹.

Trattandosi di una previsione esentativa - e quindi, come si è detto, di stretta interpretazione - del nuovo beneficio non potrà avvantaggiarsi neanche il cittadino italiano che risieda all'estero, laddove questi risulti soggetto all'imposta comunale in quanto possessore, a titolo di proprietà o di usufrutto, di fabbricati situati nel territorio dello Stato.

È noto, al riguardo, che per effetto del disposto di cui all'art. 1, comma 4-ter, del D.L. 23 gennaio 1993, n. 16 (convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 1993, n. 75), l'immobile si considera comunque adibito ad abitazione principale del connazionale proprietario o usufruttuario non residente in Italia, a condizione che la medesima unità abitativa non risulti locata, ma ciò soltanto ai fini della detrazione ICI "base" di cui all'art. 8, comma 2, del D.Lgs. n. 504/1992. Sennonché, se per ragioni di ordine sistematico poteva considerarsi legittima, nei casi di specie, l'estensione in via interpretativa dell'applicazione dell'ulteriore richiamata detrazione "prima casa" di cui alla legge n. 244/2007¹⁰, analoga opzione ermeneutica appare adesso essere preclusa¹¹.

Il MEF ha poi opportunamente chiarito che nell'ipotesi di destinazione infrannuale dell'immobile ad abitazione principale, l'esenzione andrà rapportata ai mesi in cui il contribuente risulta avervi risieduto. Analogamente, se l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale soltanto di alcuni dei comproprietari, l'esenzione spetterà limitatamente a questi ultimi, proporzionalmente alla quota per la quale detta



destinazione si verifica¹².

3. Le pertinenze

Pur in assenza di alcun riferimento preciso nel testo normativo, si ritiene che possano beneficiare dell'esenzione anche le pertinenze. Ciò, in virtù del principio dell'identità di trattamento fiscale fra queste e l'abitazione principale, confermato dal parere espresso dal Consiglio di Stato, Sezione terza, nell'adunanza del 24 novembre 1998, che ha richiamato in merito l'applicabilità dell'art. 818 c.c. - secondo cui «gli atti e i rapporti giuridici che hanno per oggetto la cosa principale comprendono anche le pertinenze, se non è diversamente disposto» - anche in materia di ICI.

Ne deriva dunque che, fatto salvo il caso in cui il Comune abbia espressamente derogato a tale regola, godranno dell'agevolazione anche le pertinenze¹³.

4. Il trattamento degli alloggi IACP e della casa ex coniugale

In linea con gli ultimi interventi legislativi in materia, è poi la disposizione che ammette all'esenzione ICI in rassegna sia gli alloggi appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa adibiti ad abitazioni principali dei soci assegnatari sia quelli IACP.

Similmente, qualora il contribuente, a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, non sia assegnatario della casa coniugale, potrà accedere alla nuova esenzione per l'abitazione principale, sempre che lo stesso soggetto passivo non sia titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale su un immobile destinato ad abitazione situato nello stesso Comune ove è ubicata la casa coniugale (cfr. comma 3-bis dell'art. 6 del D.Lgs. n. 504/1992).

In proposito, va evidenziato come l'Amministrazione finanziaria sposando definitivamente gli orientamenti ormai consolidati della Corte di Cassazione sul punto, con la risoluzione n. 5/DPF in data 18 ottobre 2007¹⁴, era giunta alla conclusione che non è soggetto passivo del tributo l'assegnatario di un alloggio di edilizia residenziale pubblica concesso in locazione con patto di futura vendita e riscatto poiché in questo caso in capo al conduttore nasce soltanto un diritto personale di credito nei confronti del locatore¹⁵.

Analogamente nell'ipotesi di riconoscimento al coniuge - non comproprietario - del diritto ad abitare la casa coniugale in forza di un provvedimento giudiziale di assegnazione di detta casa in sede di separazione o divorzio, poiché anche in tale fattispecie è configurabile un atipico diritto personale di godimento e non già un diritto reale¹⁶. È, infatti, l'altro coniuge, se proprietario, che doveva pagare l'ICI senza peraltro che lo stesso potesse neppure fruire dell'eventuale aliquota ridotta deliberata dal Comune di ubicazione dell'immobile e della detrazione d'imposta di 103,29 euro (o, se del caso, più elevata) per le abitazioni principali. Prima dell'ultima legge finanziaria - che come subito si vedrà ha corretto quest'ultima stortura - era soltanto consentito al Comune, in virtù del richiamato potere regolamentare riconosciuto in via generale agli enti locali dall'art. 52 del D.Lgs. n. 446/1997 cit., estendere i menzionati benefici anche agli immobili in parola, senza che a ciò ostasse la norma contenuta nel successivo, citato art. 59, comma 1, lett. e), dello stesso D.Lgs. n. 446/1997, in cui si prevede che i Comuni possano considerare abitazioni principali, ai fini dell'applicazione delle relative agevolazioni, esclusivamente quelle concesse in uso gratuito ai parenti in linea retta o collaterale, stabilendo il grado di parentela, senza fare alcuna menzione degli affini e dei



coniugi.

In ogni caso, avuto riguardo alla prima eventualità, va evidenziato come la posizione ministeriale fosse del tutto innovativa e ribaltasse l'opposto orientamento fatto proprio dal fisco, da ultimo con la circolare 7 giugno 2000, n. 118/E17, che espressamente assimila al diritto reale di abitazione e quindi soggetto a tassazione, quello spettante "all'assegnatario dell'alloggio di edilizia residenziale pubblica concessagli in locazione con patto di futura vendita e riscatto", a differenza delle "locazioni semplici" (cioè senza riscatto) per le quali, al contrario, già si riteneva soggetto passivo ICI non il locatario ma lo stesso Ente che procedeva all'assegnazione (nella specie, gli Istituti Autonomi Case Popolari - IACP).

Con riferimento alla seconda casistica, giova sottolineare come, al contrario, già nelle istruzioni ministeriali per la compilazione della dichiarazione ICI 2004 non comparisse più l'enunciato contenuto sempre nella circolare n. 118/2000, cit., in base al quale veniva assimilato al diritto di abitazione pure "quello spettante al coniuge separando o separato consensualmente o giudizialmente sulla casa ex residenza coniugale" comportando così la fuoriuscita del coniuge assegnatario dal novero dei soggetti tenuti alla presentazione della relativa dichiarazione. Un'esclusione, però, dichiarata *expressis verbis* solo di recente, con nota ministeriale in data 3 aprile 2007, n. 4440/DPF18.

Si deve ritenere, dunque, una volta per tutte superata quella logica ricostruttiva che vedeva tanto nell'assegnazione con patto di riscatto quanto nell'accennato provvedimento giudiziale a favore del coniuge separato o divorziato un ostacolo alla pienezza del diritto dominicale ora dell'Istituto pubblico ora dell'altro coniuge, i quali imbattendosi in tal modo in un limite alla facoltà di godimento del bene venivano, di fatto, equiparati ai titolari di nuda proprietà e quindi esentati dall'ICI a discapito dell'assegnatario, considerato alla stregua di un usufruttuario¹⁹.

Ma, come si è accennato, ci ha pensato il legislatore ha sciogliere il nodo relativo ai benefici prima casa per l'ex casa coniugale stabilendo che (cfr. nuovo comma 3-bis dell'art. 6 del D.Lgs. n. 504/1992) il contribuente, qualora a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, non sia assegnatario della predetta casa coniugale, quantunque tenuto al pagamento dell'imposta avrebbe però potuto avvantaggiarsi dell'eventuale aliquota deliberata dal Comune per l'abitazione principale nonché delle relative detrazioni, sempre che lo stesso soggetto passivo non fosse stato titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale su un immobile destinato ad abitazione situato nello stesso Comune ove è ubicata la casa coniugale.

In merito, il MEF, riprendendo le conclusioni cui era pervenuto nella risoluzione del 10 aprile scorso n. 11/DF20, precisa ora che l'ex coniuge non assegnatario che si trovi nelle condizioni stabilite dal medesimo comma 3-bis può beneficiare dell'esenzione totale, e ciò anche se egli possieda un'altra abitazione situata nel medesimo comune di ubicazione della casa coniugale che abbia però concesso, ad esempio, in uso gratuito o in locazione, poiché la preclusione scatta solo se la stessa viene utilizzata come propria abitazione principale.

Analogo discorso varrà nell'ipotesi in cui l'altro immobile sia ubicato in un Comune diverso da quello in cui si trova l'ex casa coniugale, a prescindere dall'utilizzo dell'immobile medesimo come abitazione principale



dell'ex coniuge. Altra condizione per usufruire dei benefici in questione, difatti, è che il non assegnatario non possieda un'abitazione principale "nello stesso comune ove è ubicata la casa coniugale". Anzi, v'è di più: ad avviso del MEF, in tali ipotesi, il coniuge non assegnatario dell'ex casa coniugale potrà usufruire dell'esenzione sia in relazione a quest'ultima e sia per l'abitazione dove ha la sua residenza anagrafica.

Infine, dal momento che nella formulazione della condizione in esame il legislatore ha fatto espresso riferimento alla sola titolarità di diritti reali sull'immobile, l'ex coniuge non assegnatario potrà godere dell'esenzione anche nell'ipotesi in cui questi abbia la propria abitazione principale presso un'unità abitativa, situata nello stesso Comune ove è ubicata l'ex casa coniugale, che tuttavia gli sia stata concessa in uso gratuito da un familiare.

Ciò, a prescindere dalla previsione di cui al ripetuto art. 59, comma 1, lett. e), del D.Lgs. n. 446/1997, in cui, si ribadisce, viene previsto che i Comuni possano considerare abitazioni principali, ai fini dell'applicazione delle relative agevolazioni, quelle concesse in uso gratuito ai parenti in linea retta o collaterale. Si tratta, infatti, di due situazioni giuridico-soggettive (l'una concernente l'ex coniuge non assegnatario della casa coniugale, l'altra relativa al concedente) che vanno tenute distinte ai fini dell'applicazione dell'ICI, con la conseguenza che il familiare che ha concesso l'immobile in uso gratuito potrà a sua volta godere dell'esenzione ICI nel caso, ovviamente, che l'assimilazione sia stata deliberata dal Comune di ubicazione entro il 29 maggio 2008.

5. I rimborsi ai Comuni e ai contribuenti

La minore imposta derivante dall'abolizione dell'ICI sulle prime case sarà rimborsata ai Comuni, con oneri a carico del bilancio dello Stato, secondo modalità che dovranno essere stabilite, entro i prossimi due mesi, in sede di Conferenza Stato-Città ed autonomie locali, per essere poi concretamente attuate con decreto del Ministero dell'Interno. Salta così l'erogazione del primo acconto, originariamente previsto per il mese di giugno dalla legge n. 244/2007, per compensare i Comuni degli effetti negativi derivanti dall'introduzione dell'ulteriore detrazione ICI cui sopra si faceva menzione, con conseguenti rischi di sofferenze finanziarie per i medesimi enti locali ove non si provveda tempestivamente.

D'altra parte, i contribuenti che avessero già provveduto ad effettuare il versamento dell'ICI in relazione agli immobili esentati - il primo acconto era in scadenza il 16 giugno u.s. - hanno diritto al rimborso di quanto versato: a ciò dovranno provvedere d'ufficio i Comuni, come chiarito dal MEF 22, in applicazione dei principi di buona fede e correttezza nei rapporti fisco-contribuenti codificati nello Statuto dei diritti del contribuente di cui alla legge 27 luglio 2000, n. 212 (art. 10).

Resta ferma in ogni caso la previsione dell'art. 1, comma 164, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007), che ha portato a 5 anni, decorrenti dal giorno del versamento, il termine (originariamente fissato in 3 anni) per il rimborso dell'ICI non dovuta, a meno che il Comune non abbia disciplinato, ai sensi del successivo comma 167, le modalità di compensazione per i tributi di competenza²³.

6. Il blocco delle entrate locali

Merita infine un cenno la previsione in base alla quale, in attesa della definizione del nuovo patto di stabilità interno in funzione della attuazione del federalismo fiscale, vengono sospesi con effetto immediato i poteri delle Regioni e degli enti locali di deliberare aumenti delle imposte, delle addizionali e delle aliquote ovvero delle maggiorazioni di aliquote dei tributi ad essi riconosciuti con legge dello Stato 24. Il blocco tuttavia non



esplica i suoi effetti nei confronti delle Regioni con deficit elevati in fatto di spesa sanitaria nonché nei riguardi degli enti locali che abbiano già contemplato gli aumenti e le maggiorazioni in parola nello schema di bilancio di previsione da presentarsi a cura dell'organo esecutivo a quello consiliare, purché ciò avvenga nel termine previsto dal combinato disposto degli artt. 151-174 TUEL²⁵. Di fatto, dunque, lo stop sarà pienamente operativo solo dal 2009.

Si tratta, in sostanza, di una replica dei provvedimenti assunti per la prima volta con la legge 27 dicembre 2002, n. 289 (legge finanziaria 2003), finalizzati a bloccare la crescita dei "tributi regionali e locali"²⁶ nel tentativo ultimo, a suo tempo però fallito, di frenare la crescita della spesa locale. Al blocco dovrebbero tuttavia sfuggire le entrate aventi natura patrimoniale come il canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (COSAP) e la tariffa di igiene ambientale (TIA).

Dott. Domenico Irollo Per abbonarsi al Bollettino Tributario e ricevere l'omaggio di AteneoWeb cliccare qui.

NOTE:

1. La legge finanziaria 2008 (art. 1, commi 5-8, della legge 24 dicembre 2007, n. 244), com'è noto, aveva introdotto un'ulteriore detrazione sul prelievo fiscale ICI in relazione alla prima casa. A quella previgente - stabilita in misura fissa, pari a 103,29 euro, ovvero corrispondente all'importo più elevato eventualmente deliberato dal Comune, come meglio si dirà più avanti - se ne era aggiunta un'altra, proporzionale e commisurata all'1,33% della base imponibile, con un massimo di 200 euro. In merito, sia consentito rinviare a IROLLO, ICI - Un punto sulle novità della Finanziaria 2008 alla luce dei provvedimenti attuativi e della prassi, in Guida normativa, 2008, 52 ss.

2. In merito, si veda, per tutti, RUSSO, Manuale di diritto tributario, Parte generale, Milano, 2002, 133-135, ed alla bibliografia ivi richiamata. Per quanto concerne gli obblighi strumentali in materia di ICI, adesso notevolmente semplificati, si rinvia al decreto direttoriale 23 aprile 2008 di approvazione del nuovo modello dichiarativo e delle relative istruzioni.

3. Si tratta della possibilità di deliberare l'aumento della detrazione fissa per l'abitazione principale fino ad un massimo di 258,23 euro (ma anche oltre e fino a concorrenza dell'imposta dovuta, nel qual caso però il comune non può stabilire un'aliquota superiore a quella ordinaria per le unità immobiliari tenute a disposizione del contribuente) ovvero di ridurre del 50% l'ammontare della stessa imposta una volta sottratta la detrazione fissa. Queste facoltà permangono in capo all'ente locale in relazione alle abitazioni principali che non accedono all'esenzione, al pari della potestà di applicare per le medesime abitazioni aliquote ridotte nonostante, tra le norme abrogate dal D.L. n. 93/2008, figurino anche l'art. 6, comma 4, del D.Lgs. n. 504/1992, che detta facoltà espressamente contempla: come chiarito nella relazione illustrativa al decreto in rassegna, l'esercizio di tali poteri da parte dei Comuni in relazione alle menzionate ipotesi residuali discende comunque dalla potestà regolamentare generale riconosciuta agli stessi enti a mente dell'art. 52 del D.Lgs. n. 446/1997.

4. Vedi nota 1.

5. Cfr. ris. 31 gennaio 2008, n. 1/DPF, in Boll. Trib. On-line, con la quale il MEF aveva chiarito che l'equiparazione in parola, rappresentando un processo posto in essere dall'ente locale nell'ambito della



propria politica tariffaria, fosse del tutto ininfluyente ai fini dell'applicazione della cennata detrazione supplementare.

6. Cfr. ris. 5 giugno 2008, n. 12/DF, in questo stesso fascicolo a pag. 1007.

7. Le norme che disciplinano l'esecutività dei regolamenti comunali sono contenute nell'art. 134 del TUEL. È irrilevante, ai fini di cui qui si discute, il fatto che, a mente del combinato disposto degli artt. 53, comma 16, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, i provvedimenti in questione, emanati in materia di fiscalità locale, retroagiscano, di norma, al 1° gennaio dell'anno di riferimento.

8. In tal senso, si veda la relazione illustrativa al D.L. n. 93/2008.

9. Così la ris. n. 12/2008, cit.

10. Operata dal MEF con ris. 15 febbraio 2008, n. 5/DPF, in Boll. Trib. On-line

11. Si veda, in tal senso, ancora la richiamata ris. n. 12/2008, che fa salvo, naturalmente, il caso in cui le unità immobiliari in parola siano state "assimilate" a quelle principali con delibera comunale in vigore alla data del 29 maggio 2008. Cfr., altresì, la relazione illustrativa, nella quale viene precisato che per gli stessi immobili continuerà tuttavia a trovare applicazione, ricorrendone i presupposti, la detrazione per l'abitazione principale dal momento che l'art. 1, comma 4-ter, del D.L. n. 16/1993, non è stato abrogato.

12. Ciò, peraltro, in ossequio alla regola generale che si ricava dal disposto dell'art. 7, comma 2, del D.Lgs. n. 504/1992, secondo cui "l'esenzione spetta per il periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni prescritte".

13. In senso conforme, si vedano tanto la relazione ministeriale che la ris. n. 12/2008, più volte citata.

14. In Boll. Trib. On-line.

15. Cfr. Cass., sez. trib., 14 gennaio 2005, n. 654, in Boll. Trib., 2005, 1003.

16. Cfr. Cass., sez. trib., 16 marzo 2007, n. 6192, in Boll. Trib., 2007, 1163, con nota di RIGHI, La Cassazione conferma la legittima applicazione dell'ICI a carico del coniuge separato non assegnatario dell'alloggio familiare, ma proprietario dello stesso.

17. In Boll. Trib., 2000, 933.

18. In Boll. Trib. On-line.

19. Una logica che, va detto, resiste ancora in talune pronunce dei giudici di merito (cfr. la sentenza della Comm. trib. prov. di Genova 11 luglio 2006, n. 169, in Boll. Trib., 2006, 1747, secondo la quale «l'elemento cui fare riferimento per l'applicazione del tributo è dato dalla relazione di fatto esistente fra il soggetto e l'immobile» per cui «è lecito procedere in via interpretativa a considerare il soggetto assegnatario ... come usufruttuario, soggetto conseguentemente al pagamento dell'ICI») ma che il fisco ha mostrato di abbandonare anche ai fini IRPEF.



20. In Boll. Trib. On-line.

21. Nella circolare 18 maggio 2006, n. 17/E, in Boll. Trib., 2006, 855, l'Agenzia delle entrate ha stabilito, con argomentazioni del tutto identiche a quelle del MEF, che al coniuge assegnatario della casa familiare, che non sia comproprietario o contitolare di diritti reali di godimento, non può essere imputato il relativo reddito fondiario ai sensi dell'art. 26, comma 1, del TUIR, in base al quale i redditi fondiari sono imponibili - similmente all'ICI - in capo a chi ha il possesso dell'immobile a titolo di proprietà o di altro diritto reale. Il che fa ritenere sorpassato anche l'orientamento dell'Amministrazione finanziaria sostenuto con nota 19 novembre 1981, n. 7/2796, in Boll. Trib., 1982, 210, secondo cui il presupposto impositivo sempre ai fini IRPEF sorge in capo agli assegnatari con patto di futura vendita di alloggi dell'IACP.

22. Cfr. nuovamente la ris. n. 12/2008, cit.

23. Stesso discorso per i contribuenti che, attraverso la compilazione del quadro I del modello 730/2008, hanno utilizzato il credito IRPEF in compensazione dell'ICI dovuta per l'abitazione principale.

24. Come aveva avuto modo di chiarire il Consiglio di Stato con il parere in data 4 novembre 2003 reso dalla Sezione terza con riguardo all'analogia previsione contenuta nell'art. 3 della legge n. 289/2002, il divieto si riferisce pure ai casi di istituzione di nuovi tributi: «anche se la norma dispone letteralmente la sospensione degli "aumenti" ? senza riferirsi espressamente alle delibere che "istituiscono" il tributo per il 2003 per la prima volta, è evidente che, nel caso in cui un ente locale non avesse istituito nel 2002 l'addizionale comunale all'IRPEF, l'aliquota per quell'anno sarebbe pari a "0" ed ogni variazione in aumento andrebbe comunque a variare l'assetto delle aliquote, aggravando la pressione fiscale esistente, in contrasto con la ratio della norma».

25. Per quest'anno fissato al 31 maggio 2008, per effetto della proroga da ultimo accordata con D.M. 20 marzo 2008. Per quanto riguarda i tributi loro attribuiti, le Regioni invece dovevano aver deliberato l'assetto tariffario relativo al corrente esercizio entro il 31 dicembre 2007.

26. Si utilizza la dizione di tributi regionali e locali pur nella consapevolezza della sua improprietà poiché come ripetutamente sottolineato dalla Corte Costituzionale si tratta, in realtà, di tributi statali. Premessa necessaria per l'attuazione del federalismo fiscale, difatti, è pur sempre l'intervento del legislatore statale, il quale, al fine di coordinare l'insieme della finanza pubblica, deve, a norma del novellato art. 119 Cost., rimasto ancora inattuato, non solo fissare i principi cui i legislatori regionali dovranno attenersi, ma anche definire gli spazi e i limiti entro i quali potrà esplicarsi la potestà impositiva, rispettivamente di Stato, Regioni ed enti locali, dettando altresì, una disciplina transitoria. Ne consegue che, non essendo ammissibile, in materia tributaria, l'esplicazione di potestà regionali autonome in mancanza della fondamentale legislazione statale di coordinamento, si deve ritenere tuttora spettante al legislatore statale la potestà di stabilire norme modificative, anche nel dettaglio, della disciplina dei tributi locali esistenti. Al riguardo, si rammenta come con l'ultima legge finanziaria sia stata prevista la trasformazione dell'IRAP da tributo di natura erariale a tributo proprio delle Regioni e delle Province autonome. A decorrere dal 1° gennaio 2009, se ne prevede difatti l'istituzione con legge regionale. Pur non potendo modificare le basi imponibili, le Regioni avranno la possibilità, nei limiti stabiliti dalle leggi statali, di intervenire sull'aliquota, le detrazioni e le deduzioni, nonché di introdurre speciali agevolazioni. Le norme statali derogabili saranno individuate con un apposito regolamento-tipo regionale da adottare in sede di Conferenza Stato-Regioni, che dovrà anche contenere uno schema di disciplina delle funzioni di liquidazione, accertamento e riscossione. Nelle more, restano



ferme, in via transitoria, le regole vigenti in materia, tenendo conto, in ogni caso, che a cominciare da quella relativa alla corrente annualità - da presentarsi nel 2009 - la dichiarazione IRAP sarà inoltrata direttamente alla Regione o Provincia autonoma di domicilio fiscale del contribuente, con modalità che il Dicastero dell'Economia avrebbe dovuto definire entro il 31 marzo prossimo con proprio decreto, tuttavia non ancora emanato.

Bollettino Tributario