

La Ctr Roma: in caso contrario, l'ente impositore beneficia di indebito arricchimento

Rendita errata, salvi i rimborsi

Il contribuente ha diritto alla resa dell'Imu eccedente

Pagina a cura
di SERGIO TROVATO

L'errore commesso dal titolare nella determinazione della rendita attribuita all'immobile non può impedirgli di chiedere la restituzione delle somme versate all'ente impositore. Il contribuente, dunque, ha diritto al rimborso dell'Imu versata in misura eccedente il dovuto se ha sbagliato a calcolare la rendita catastale proposta. Il rimborso spetta non solo nei casi in cui l'errore nell'attribuzione della rendita viene commesso dall'Agenzia delle entrate, ma anche se la rendita viene proposta dall'interessato. Altrimenti l'amministrazione comunale otterrebbe un ingiustificato arricchimento. Se la rendita è eccessiva, il comune incasserebbe una somma indebita. In questo senso si è espressa la commissione tributaria regionale di Roma (sentenza 5944/2018). Per il giudice d'appello, il nostro ordinamento tributario «non distingue se la rendita errata sia attribuibile al contribuente o all'amministrazione trattandosi, pur sempre, di rendita eccessiva e non giustificata». In caso contrario, il comune «godrebbe di un ingiustificato arricchimento di una somma con ogni evidenza indebita», «tale da giustificare il risarcimento del maggior danno ex art. 1224, 2° comma, c.c.».

La retroattività della rendita. Questa interpretazione, però, non è in linea con quanto ha sostenuto la Cassazione (ordinanza 20463/2017), la quale ha chiarito che i contribuenti non hanno diritto al rimborso dell'Ici, o di altre imposte pagate sugli immobili, se hanno commesso errori nel calcolo della rendita catastale. L'obbligo di restituzione di quanto pagato in misura superiore al dovuto è imposto solo quando l'errore nella quantificazione della rendita viene commesso dall'Agenzia delle entrate. In generale, le variazioni della rendita hanno efficacia a partire dall'anno successivo alla data in cui sono annotate negli atti catastali. Tuttavia, questa regola non vale quando si tratti di modifiche dovute a correzioni di errori materiali, a patto che l'errore sia compiuto dall'ufficio. Sempre la Cassazione (sentenza 4955/2018) ha ribadito che il riesame in autotutela da parte del catasto comporta l'attribuzione di una diversa rendita con decorrenza dall'originario classamento rivelatosi errato. Per i giudici di piazza

In sintesi

Norme di riferimento	Articolo 5, decreto legislativo 504/1992; articolo 13, decreto legge 201/2011
Sentenza Ctr Roma (5944/2018)	I contribuenti hanno diritto al rimborso dell'Imu versata in misura eccedente il dovuto se sbagliano a calcolare la rendita catastale proposta
Variazioni rendite	Ex lege producono effetti a partire dall'anno successivo a quello nel corso del quale sono state annotate negli atti catastali
Deroghe	Il criterio di legge non vale qualora la modificazione della rendita catastale derivi dalla rilevazione di errori compiuti dal catasto
Effetti riesame	Attribuzione di una diversa rendita con decorrenza dall'originario classamento rivelatosi errato

Fabbricati, rileva l'accatastamento

Decisivo l'accatastamento dei fabbricati ai fini fiscali. I fabbricati, infatti, sono soggetti al pagamento di Ici, Imu e Tasi dal momento in cui risultano iscritti in catasto, nonostante la legge per quelli di nuova costruzione fissi come criteri alternativi per l'assoggettamento a imposizione o l'ultimazione dei lavori o l'utilizzazione. Questi ultimi criteri, secondo la Cassazione (sentenza 26054/2016), assumono rilievo solo nel caso in cui il fabbricato di nuova costruzione non sia ancora iscritto in catasto. Per i giudici di legittimità, ai fini dell'assoggettamento a imposta di fabbricati di nuova costruzione, il criterio alternativo previsto dalla normativa Ici, che si applica anche a Imu e Tasi, «della data di ultimazione dei lavori ovvero di quella anteriore di utilizzazione, acquista rilievo solo quando

il fabbricato medesimo non sia ancora iscritto al catasto, realizzando tale iscrizione, di per sé, il presupposto principale per assoggettare il bene all'imposta». Ex lege per i fabbricati iscritti in catasto il valore dell'immobile si ottiene facendo riferimento all'ammontare delle rendite vigenti al 1° gennaio dell'anno di imposizione. La rendita è solo il parametro per la determinazione della base imponibile. Quindi, è discutibile l'interpretazione della Suprema corte che identifica nell'iscrizione in catasto il presupposto impositivo. Considerato che l'articolo 2 del decreto legislativo 504/1992 fissa letteralmente il presupposto per il pagamento delle imposte locali nella ultimazione dei lavori del fabbricato o nel suo utilizzo, qualora preceda l'ultimazione.

Cavour in tema di Ici, ma lo stesso principio vale per tutte le imposte locali ed erariali, la previsione contenuta nell'articolo 5, comma 2, del decreto legislativo 504/1992, secondo il quale le variazioni producono effetti a partire dall'anno d'imposta successivo a quello nel corso del quale sono state annotate negli atti catastali, non si applica qualora la modificazione della rendita catastale «derivi dalla rilevazione di errori di fatto compiuti dall'ufficio nell'accertamento o nella valutazione delle caratteristiche dell'immobile esistenti alla data in cui è stata attribuita». Il riesame, infatti, comporta «l'attribuzione di una diversa rendita con decorrenza dall'originario classamento rivelatosi erroneo o illegittimo».

Naturalmente, se il contribuente ha pagato l'imposta in misura maggiore rispetto al dovuto ha diritto al rimborso. Ne ha diritto anche quando chiede e ottiene la rettifica del provvedimento attributivo della rendita in

sede giudiziale. Il rimborso, tra l'altro, non è limitato ai cinque anni precedenti, come avviene normalmente, ma si estende a tutte le annualità per le quali è maturato il relativo diritto. In queste situazioni non è opponibile il termine di decadenza quinquennale per la presentazione dell'istanza di restituzione. L'Agenzia del territorio (circolare 11/2005), invece, ha chiarito che la rettifica della rendita non è retroattiva se l'errore nell'accatastamento è stato commesso dal contribuente, poiché la modifica del classamento viene eseguita sulla base di elementi, circostanze o parametri nuovi, sopravvenuti rispetto a quello originario.

I fabbricati privi di rendita. Sui fabbricati privi di rendita i contribuenti non pagano l'Ici, e quindi anche l'Imu e la Tasi, né sui fabbricati né sulle aree edificabili sottostanti. Di recente sulla questione ha preso posizione la commissione tributaria di primo grado

di Trento, seconda sezione, con la sentenza 166 del 5 ottobre 2018, allineandosi alla tesi affermata più volte dalla Cassazione sull'intasabilità delle cosiddette aree edificate. I fabbricati, cosiddetti collabenti, non pagano le imposte locali non perché manca il presupposto impositivo, ma perché non può essere determinata la base imponibile considerato che il loro valore economico è pari a zero. Ma questo non autorizza l'amministrazione comunale a richiedere il pagamento dei tributi sull'area edificabile poiché si tratta di un'area che è stata già edificata. La Corte di cassazione (sentenza 17815/2017) ha chiarito che «il fabbricato iscritto in categoria catastale F/2 non cessa di essere tale sol perché collabente e privo di rendita; lo stato di collabenza ed improduttività di reddito, in altri termini, non fa venir meno in capo all'immobile, fino all'eventuale sua completa demolizione, la tipologia normativa di fabbricato». La categoria

«F/2» (unità collabenti) viene attribuita ai fabbricati che non sono suscettibili di fornire reddito - come le costruzioni non abitabili o non agibili a causa di dissesti statici, fatiscenza o inesistenza di elementi strutturali e impiantistici, e comunque nel caso in cui la concreta utilizzabilità non sia conseguibile con soli interventi edilizi di manutenzione ordinaria o straordinaria. Se le effettive condizioni dell'immobile siano tali da renderlo totalmente inutilizzabile, a meno di radicali interventi viene disposto anche l'azzeramento della rendita catastale. E agli atti viene conservata l'unità immobiliare e i relativi identificativi con l'attribuzione della categoria F/2. Non si può tassare, però, l'area edificabile in presenza di un fabbricato regolarmente iscritto in catasto, anche se privo di rendita, perché per ragioni contingenti inagibile. Sull'esclusione dell'assoggettamento a imposizione degli immobili inquadrati catastalmente in categorie cosiddette fittizie ci sono alcuni precedenti della Cassazione. Con la sentenza 10735/2013 ha stabilito che ai fini Ici «la nozione di fabbricato, di cui al dlgs 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2, rispetto all'area su cui esso insiste, è unitaria, nel senso che, una volta che l'area edificabile sia comunque utilizzata, il valore della base imponibile ai fini dell'imposta si trasferisce dall'area stessa all'intera costruzione realizzata». Ciò che rileva è il fabbricato e non l'area edificabile. Con la sentenza 23347/2004 ha sostenuto che le aree edificabili sono soggette a imposizione fino a quando venga realizzata una prima costruzione, in quanto da tale momento oggetto di imposta è la costruzione mentre l'area fabbricabile viene area pertinenziale esente. Pertanto, non sono tenuti a pagare le imposte locali gli immobili in corso di costruzione e tutti quelli privi di rendita. In questi casi il tributo non è dovuto né sul fabbricato né sull'area edificabile utilizzata a fini edificatori, in base all'articolo 5, comma 6, del decreto legislativo 504/1992. Va rilevato, però, che l'interpretazione dei giudici di legittimità è discutibile. Si ritiene che dalla lettura della disposizione sopra indicata non si possa arrivare alla conclusione che porta a escludere l'assoggettamento a imposizione anche dell'area edificata, solo perché il fabbricato momentaneamente inutilizzabile sia privo di rendita.