RENDITE CATASTALI ■ Una circolare delle Entrate precisa che l'imponibile della locazione deriva dalla tariffa più bassa della zona

Immobili storici, dietrofront del Fisco

L'indicazione per le residenze a uso abitativo - Mandato agli uffici per chiudere le liti e disporre i rimborsi - Confedilizia scettica

L'imponibile che deriva dalla locazione di immobili abitativi di interesse storico-artistico si calcola in ogni caso applicando la più bassa delle tariffe d'estimo della zona, a prescindere dalla locazione del bene a canone superiore. Lo ha chiarito la circolare dell'agenzia delle Entrate n. 9/E del 14 marzo 2005, con la quale si chiude una vecchia controversia con i contribuenti, dando mandato agli uffici periferici di abbandonare il contenzioso e di disporre i dovuti rimborsi. Il contrasto era nato da numerose pronunce della Cassazione sfavorevoli all'amministrazione finanziaria, per esempio le sentenze n. 2442 del 18 marzo 1999, n. 5740 dell'11 giugno 1999, n. 8038 del 13 giugno 2000, n. 9945 del 28 luglio 2000.

Il cuore del problema è l'interpretazione dell'articolo 11, comma 2, della legge 413/1991: «il reddito degli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico è determinato mediante l'applicazione della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato».

Tutto ciò al cospetto della disciplina di cui all'articolo 34 Tuir: nel primo comma si legge che «il reddito medio ordinario delle unità immobiliari è determinato mediante l'applicazione delle tariffe d'estimo, stabilite secondo le norme della legge catastale per ciascuna categoria e classe, ovvero, per i fabbricati a destinazione speciale o particolare, mediante stima diretta». E nel comma 4-bis si sottolinea che «qualora il canone risultante dal contratto di locazione, ridotto forfetariamente, sia superiore al reddito medio ordinario di cui al comma 1, il reddito è determinato in misura pari a quella del canone di locazione al netto di tale riduzione».

L'amministrazione finanziaria ha sempre sostenuto che:

■ per gli immobili di interesse storico-artistico concessi in locazione, il reddito da dichiarare dovesse scaturire dal confronto tra il reddito effettivo, opportunamente diminuito della percentuale deducibile, e la rendita catastale. Qui dunque l'amministrazione ora è ritornata sui suoi passi, riconoscendo che ci si deve in ogni caso basare sulla rendita catastale confezionata con la minore delle tariffe d'estimo disponibili, e a prescindere dall'entità del canone di locazione;

■ viceversa, per i fabbricati non locati, indipendentemente dalla categoria loro attribuita o attribuibile, in ogni caso si dovesse far riferimento alla minore delle tariffe d'estimo della zona censuaria.

La questione venne esaminata anche dalla Corte Costituzionale (sentenza n. 346 del 28 novembre 2003), che dichiarò non fondata la questione di legittimità costituzionale sollevata in ordine all'articolo 11, comma 2, della legge 413/1991. Per la Consulta non ci sono dubbi sulla legittimità della concessione di un beneficio fiscale agli immobili di interesse storico o artistico.

La circolare delle Entrate sottolinea come il metodo di calcolo dell'imponibile derivante dai fabbricati storico-artistici concessi in locazione non si estenda al di là dei fabbricati di natura abitativa. Ma Confedilizia evidenzia che per questa limitazione le Entrate fanno riferimento alla sentenza della Cassazione n. 11211/2002, che però «era già stata disattesa dalla Suprema Corte con la recente sentenza 3 febbraio 2005, n. 2178, nella quale è stato riaffermato il principio che la tassazione degli immobili storico-artistici locati sulla base della minore delle tariffe d'estimo deve avvenire sia per gli immobili a uso abitativo che per quelli a uso diverso».

Occorre infine ricordare che una recente sentenza della Cassazione (n. 17152/2004) ha smentito le corti di merito, che avevano ritenuto di estendere (contrariamente a quanto ritenuto dall'amministrazione) anche all'imposta di registro e alle altre imposte indirette il metodo di calcolo dell'imponibile mediante la minore delle tariffe d'estimo della zona.

ANGELO BUSANI

Le novità

I punti principali del provvedimento delle Entrate

■ **La circolare.** Secondo l'agenzia delle Entrate, per gli immobili abitativi di interesse storico-artistico l'imponibile sulla locazione si calcola applicando la più bassa delle tariffe d'estimo della zona, senza tenere conto del canone d'affitto

■ **Il contenzioso.** Con questa decisione il Fisco chiude un'annosa controversia con i contribuenti, nata da alcune pronunce della Corte di cassazione sfavorevoli all'amministrazione finanziaria

■ **Le altre imposte.** Il metodo di calcolo dell'imponibile con la minore delle tariffe d'estimo della zona non si può, invece, applicare all'imposta di registro e alle altre imposte indirette, come ha confermato una recente sentenza della Cassazione

LO STRALCIO DELLE ISTRUZIONI

Determinanti le scelte della giurisprudenza

Pubblichiamo l'articolo 6 della circolare 9/E dell'agenzia delle Entrate del 14 marzo 2005 relativa alla «Determinazione del reddito degli immobili di interesse storico e/o artistico e gestione delle relative controversie».

Preso atto delle pronunce della Corte costituzionale e del consolidato orientamento della Corte di cassazione, si ritiene non ulteriormente sostenibile la tesi interpretativa che, in via generalizzata, nega l'estensione del trattamento speciale previsto dall'articolo 11, comma 2, della legge 413/91 agli immobili di interesse storico e/o artistico concessi in locazione.

Di conseguenza devono intendersi superate tutte le istruzioni precedentemente fornite in contrasto con l'orientamento giurisprudenziale della Corte di cassazione e in particolare quelle di cui al punto 5.28 della circolare 7 del 10 giugno 1993, espressamente censurate dalla citata sentenza n. 11211 del 30 luglio 2002.

Deve essere tuttavia considerato che la predetta sentenza n. 11211, in ordine all'ambito di applicazione dell'articolo 11, comma 2, della legge 413/91, ha precisato che «L'interpretazione di tale disposizione, come ritenuto da questa Corte sia pure in fattispecie di diversa natura (Cassazione 2442/1999; Cassazione 5740/1999; Cassazione 12790/2001), va effettuata in raccordo con quanto statuito dal primo comma, lettera h) della medesima legge che, sostituendo il secondo comma dell'articolo. 129 del Tuir, afferma il principio della prevalenza del minore canone locativo per i fabbricati dati in locazione in regime legale di determinazione del canone. Sulla base di tale combinato disposto si deduce che il legislatore ha inteso riferirsi, allorché ha fatto riferimento al reddito degli immobili riconosciuti d'interesse storico o artistico, ai fabbricati in genere destinati ad abitazione, siano essi goduti direttamente o concessi in godimento ad altri. La locuzione "in ogni caso" sta appunto a significare che per gli immobili di interesse storico o artistico destinati ad abitazione si applica sempre la particolare disciplina prevista dal menzionato articolo 11 secondo comma, senza alcuna differenza tra fabbricati goduti direttamente dal proprietario e no, e in caso di locazione tra fabbricati assoggettati o meno alla disciplina legale del canone. Non avrebbe senso, e non vi è in contrario alcun convincente elemento interpretativo né logico né letterale, ritenere applicabile al reddito di immobili riconosciuti di interesse storico e artistico aventi una destinazione diversa da quella abitativa la stessa disciplina agevolativa della minore tariffa d'estimo prevista per le abitazioni; …».

Al riguardo si evidenzia che la citata pronuncia del 2002 non è in contrasto con tutte le altre adottate dalla Suprema Corte *in subiecta materia*, anche perché richiama espressamente, senza discostarsene, la precedente giurisprudenza di legittimità e, in specie, la prima sentenza adottata in materia, vale a dire la n. 2442 del 1999, alla quale si sono conformate costantemente le successive.

Peraltro, anche la Corte costituzionale, con la sentenza n. 346 del 2003, ha incentrato le proprie considerazioni sul trattamento tributario degli immobili a uso abitativo, auspicando specificamente un intervento normativo in materia che tenga conto «dell'esigenza di armonizzare la disciplina impugnata con quella, astrattamente di maggior favore, dettata per i contratti agevolati di locazione a uso abitativo degli immobili (anche di interesse storico o artistico)» dalla legge n. 431 del 1998.

L'ambito di applicazione delineato sembra inoltre indirettamente confermato dalla sentenza della Cassazione n. 368 del 2004, secondo la quale la particolare disciplina dettata dall'articolo 11, comma 2, della legge n. 413 del 1991, ha trovato nelle disposizioni della legge n. 431 del 1998 una parziale modifica, relativa tuttavia ai soli immobili locati "in regime cosiddetto condizionato", cioè a quelli destinati a uso abitativo.

L'interpretazione della norma come precisata e delimitata dalla Suprema Corte con la citata sentenza n. 11211 del 2002 — che ha censurato espressamente le istruzioni fornite in proposito dall'amministrazione finanziaria con la circolare n. 7 del 1993 — comporta altresì che non è «applicabile al reddito di immobili riconosciuti di interesse storico e artistico aventi una destinazione diversa da quella abitativa la stessa disciplina agevolativa della minore tariffa d'estimo prevista per le abitazioni».

In altre parole, secondo la giurisprudenza di legittimità, non è consentito attribuire agli immobili di interesse storico e/o artistico la minore rendita catastale della zona censuaria quando essi non sono classificati come fabbricati a uso abitativo, a prescindere dalla circostanza che siano locati o direttamente utilizzati.

In conclusione, vanno abbandonate le pretese dell'amministrazione non conformi alla giurisprudenza richiamata e, in particolare, quelle volte ad affermare la determinazione sulla base del canone del reddito degli immobili di interesse storico e/o artistico concessi in locazione a uso abitativo.

Conseguentemente vanno accolte, sempre che non siano sostenibili altre questioni, le istanze tempestivamente presentate, volte a ottenere a rimborso le maggiori imposte assolte in relazione a immobili di interesse storico e/o artistico effettivamente destinati a uso abitativo.

Al contrario, devono essere sostenute le ragioni dell'Erario nei casi in cui sia stata presentata istanza di rimborso in relazione a unità immobiliari vincolate, concesse in locazione e classificate catastalmente come negozio, magazzino, laboratorio, ufficio, immobile a destinazione speciale, eccetera, o comunque destinate a uso diverso da quello abitativo.

Si precisa che tali circostanze possono essere evidenziate in ogni fase del giudizio tributario e, quindi, anche se non rilevate nelle controdeduzioni in primo grado, considerato che in presenza di richiesta di rimborso spetta al contribuente dimostrare la sussistenza dei requisiti necessari per ottenere l'agevolazione.

L'affermazione dell'ufficio volta a negare la sussistenza dei predetti requisiti o, più semplicemente, a evidenziarne la mancata dimostrazione, non è di riflesso un'eccezione in senso proprio, ma una mera specificazione concernente la mancanza dei presupposti normativi dell'agevolazione, che l'ufficio parte in giudizio ha sempre negato e che il giudice è tenuto ad accertare prima di accogliere la domanda del contribuente.

In proposito va però considerato che la Cassazione, con sentenza n. 4239 del 2 marzo 2004, ha affermato che è «onere dell'amministrazione che ha la diretta disponibilità della documentazione e dei dati catastali rilevanti al fine del decidere, fornire tali elementi…».

Ovviamente occorre prendere atto dei principi affermati dalla giurisprudenza anche in ordine alle liti relative ad avvisi d'accertamento. In tal caso va tenuto presente, tuttavia, che non è ammesso dedurre in sede contenziosa motivi diversi da quelli indicati nell'avviso d'accertamento.

A tal proposito la Corte di cassazione, da ultimo con la sentenza n. 22567 del 28 ottobre 2004, ha «osservato che la motivazione di rigetto di una istanza di rimborso non è esaustiva, rispetto ad argomentazioni giuridiche ulteriori prospettabili in sede processuale, purché desumibili dagli stessi fatti (materiali) oggetto della controversia. In tali ipotesi, invero, non si determina una *mutatio* ma al più una *emendatio libelli*».

«Non può essere infatti negato all'ufficio, che resiste alla pretesa del contribuente, attore sostanziale del giudizio di rimborso, il diritto di controdedurre … purché nell'ambito oggettivo della controversia. Ciò in considerazione del fatto che, sul piano processuale, la posizione dell'ufficio, il quale si difende dall'impugnazione del rigetto di una istanza di rimborso, è diversa rispetto a quella dell'ufficio che abbia esplicitato una pretesa tributaria (impugnata dal contribuente), quale l'avviso di accertamento o di liquidazione, o la irrogazione di una sanzione…».

Si precisa che sia sul merito sia su questi aspetti processuali è stato acquisito il parere dell'Avvocatura generale dello Stato, che si è espressa in conformità con nota n. 59168P del 23 aprile 2004.

Si invitano quindi gli uffici dell'Agenzia a riesaminare caso per caso, secondo i criteri esposti nella presente circolare, il contenzioso pendente concernente la materia in esame e, ricorrendone i presupposti, a provvedere — se del caso previa esecuzione del rimborso richiesto — al relativo abbandono secondo le modalità di rito, peraltro sinteticamente indicate nelle circolari n. 138/E del 15 maggio 1997 e n. 218/E del 30 novembre 2000.

Di tale orientamento le strutture dell'Agenzia terranno conto sia in sede di esame delle istanze di rimborso sia nell'ordinaria attività di controllo e accertamento. In relazione a questo specifico aspetto si aggiunge che, ai sensi dell'articolo 6 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 e dell'articolo 10 della legge 27 luglio 2000, n. 212, gli uffici dell'Agenzia valuteranno la possibilità di non applicare le sanzioni amministrative nei confronti dei contribuenti per comportamenti conformi alla predetta circolare n. 7 del 1993, tenuti fino alla data della presente.

CREIAMO FIDUCIA
NON DUBBI.
SIAMO AFFERMATI
MA NON
TRADIZIONALISTI.
PREFERIAMO
LA QUALITA'
AI VOLUMI.
SAPPIAMO FARE
LE SCELTE GIUSTE.

We are designed to be different. We are Chubb Insurance.

CHUBB

Argentina Australia Belgio Bermuda Brasile Canada Cile Cina Colombia Corea Danimarca Francia Germania Giappone Hong Kong Venezuela India Inghilterra Irlanda Italia Messico Paesi Bassi Porto Rico Scozia Singapore Spagna Svezia Svizzera Tailandia Taiwan Stati Uniti

Telefono: +39 02 806 7101 www.chubb.com

Coverage is underwritten by Chubb Insurance Company of Europe S.A. The precise coverage afforded is subject to the terms and conditions of the policy as issued. Chubb refers to the insurers of the Chubb Group of insurance companies.

Solo Calabria, Lombardia e Veneto non hanno i conti in deficit

Spesa sanitaria, disavanzo a quota 3,5 miliardi nel 2005

ROMA ■ È stato di circa 3,5 miliardi il disavanzo della spesa sanitaria pubblica nel 2004 e tre sole Regioni, stando alle prime analisi, avrebbero denunciato un risultato non negativo: Calabria, Lombardia e Veneto. L'analisi nel dettaglio dell'andamento della spesa del Ssn sarà illustrato dal ministro della Salute, Girolamo Sirchia, mercoledì alla commissione Bilancio della Camera, sulla base delle rilevazioni del nuovo sistema informativo sanitario (Nsis) che faranno da cornice al successivo tavolo di monitoraggio Governo-Regioni.

Ma la partita Governo-Regioni è intanto apertissima. Tanto che, a dispetto delle previsioni della settimana scorsa, sono ancora una volta destinati a slittare sia l'intesa finale sul riparto dei 90 miliardi destinati nel 2005 all'assistenza sanitaria, sia, soprattutto, l'accordo sul nuovo «Patto» di stabilità sanitario, che si aggiungerà, rafforzandolo, a quello dell'8 agosto 2001. La Conferenza Stato-Regioni «straordinaria», inizialmente prevista per giovedì 17, verrà infatti con ogni probabilità spostata: si dovrebbe svolgere martedì 22 o mercoledì 23 prossimi. Quasi una settimana in più, insomma, necessaria per consentire alle Regioni di esaminare le misure sulla competitività (sulle quali debbono esprimersi) messe in cantiere dal Governo. E ancora più indispensabile, sul fronte sempre bollente della spesa sanitaria, perché proprio sui conti del Ssn, e in particolare sul nuovo «Patto» di stabilità di settore, continua a mancare l'accordo tra Governo e Regioni. Lo slittamento della Conferenza, a questo punto, dovrebbe servire a smussare le differenze.

Governo e Regioni cercano l'intesa sul patto di settore

Accordo possibile proprio prima di Pasqua, insomma. E con l'ultima Conferenza Stato-Regioni prima delle elezioni regionali del 3-4 aprile prossimi. Dopo la tornata elettorale, infatti, ci saranno necessariamente cambiamenti anche nel parlamentino dei presidenti di Regione, naturalmente a seconda di quelli che saranno i risultati elettorali.

Per quanto riguarda il riparto dei fondi per il 2005 (88,2 miliardi e altri 2 per il ripiano dei disavanzi) l'accordo sarebbe pressoché fatto. Soprattutto dopo che è stato risolto il rebus dell'assegnazione di una parte (1,4 miliardi) dei 2 miliardi stanziati per i ripiani, senza alcuna concessione particolare agli Irccs che si trasformeranno in Fondazione. E anche sui contenuti del Patto di stabilità sono stati fatti passi in avanti, a cominciare da un certo ridimensionamento degli adempimenti che saranno richiesti alle Regioni per poter accedere agli stanziamenti aggiuntivi previsti dalla Finanziaria. Tra i costi di produzione (che la Finanziara vincola a un tetto massimo di aumento del 2%) non dovrebbe essere considerato un insieme di voci di spesa, prima tra tutte quella per il personale. Una richiesta precisa, questa, fatta dai governatori, che da tempo hanno lanciato l'allarme sull'effetto boomerang (anche sugli esercizi passati) del mancato rinnovo di contratti e convenzioni.

R.TU.

brevi dal Fisco

CREDITI D'IMPOSTA

Ferrara: irregolari 30mila aziende

■ Su 80mila controlli svolti in materia di crediti di imposta, ben 30mila hanno rivelato irregolarità. Lo ha sottolineato il direttore dell'agenzia delle Entrate, Raffaele Ferrara, parlando a un convegno della Cgil. «Alcune aziende hanno sfruttato le pieghe della normativa per usufruire di crediti di imposta senza averne diritto. Su 80mila controlli eseguiti — ha chiarito Ferrara — 30mila hanno avuto esito positivo; per seimila di queste aziende si tratta comunque di crediti ancora in attesa di riconoscimento». Ferrara ha aggiunto che lo stesso «effetto annuncio» si è dimostrato efficace, poiché molte imprese hanno spontaneamente restituito crediti non spettanti. Nel 2005, ha infine ricordato il direttore dell'agenzia delle Entrate, verranno intensificate le attività di controllo con maggiori risorse, impiegando complessivamente il 40% del personale.

RICERCA

Formazione, niente Iva per i contratti Cnr-Cee

■ Niente imponibile Iva per la formazione dei ricercatori nell'ambito dei contratti stipulati dal Cnr con la Cee. Lo ha chiarito l'agenzia delle Entrate con la risoluzione 34/E diffusa ieri. Era stato lo stesso Cnr a chiedere al Fisco se fosse corretto non applicare l'Iva prevista dal Dpr 633/72 (articolo 72, terzo comma) alle operazioni di cessione di beni e prestazioni di servizi effettuati a sostegno della formazione di ricercatori nell'ambito di contratti stipulati con la Cee. Per l'agenzia delle Entrate «è ammissibile l'estensione del beneficio della non imponibilità — come si legge nella risoluzione — anche per gli acquisti di beni e servizi effettuati direttamente dai soggetti che stipulano con la Cee i contratti di ricerca». Al contrario, non si possono applicare le agevolazioni ai fornitori dei soggetti che hanno stipulato i contratti di ricerca se questi effettuano a loro volta acquisti di beni e servizi.

FISCO

Chiamata alla cassa per flipper e biliardi

■ Scade domani, mercoledì 16 marzo, il termine per effettuare il versamento dell'imposta sugli intrattenimenti e dell'Iva dovute per gli apparecchi meccanici o elettromeccanici da divertimento e intrattenimento, come i biliardi, i flipper e i juke-box. Il pagamento, come ricorda l'agenzia delle Entrate, va eseguito tramite modello F24: bisogna utilizzare i codici tributo 2344, per l'imposta sugli intrattenimenti, e 6729, per l'Iva. Con il decreto 28 gennaio 2005 del direttore dei Monopoli di Stato (pubblicato sulla «Gazzetta Ufficiale» dell'8 marzo), è stata fissata la nuova base imponibile forfetaria per il 2005. Qualche esempio: per la categoria Am1 (biliardi e apparecchi simili a moneta o gettone, oppure affittati a tempo) la nuova base imponibile è di 3.500 euro, mentre per la categoria Am3 (calcio balilla) è di 470 euro e per la categoria Am4 (flipper) arriva a 1.000 euro.