

## Circolare del 11/08/1992 n. 20 - Min. Finanze - Imposte Dirette

Imposta straordinaria immobiliare sul valore dei fabbricati e delle aree fabbricabili. Art. 7 del d.l. 11.7.1992, n. 333.

**Sintesi:** Ambito soggettivo- Ambito oggettivo - Condizione per l'applicazione del tributo - Criteri di determinazione del valore del fabbricato, delle aree fabbricabili e dell'imposta dovuta. Liquidazione, accertamento, riscossione, sanzioni, rimborsi e contenzioso. Modalità di versamento del tributo. Adempimenti e controlli degli uffici

### Testo:

Il decreto legge 11 luglio 1992, n. 333, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 162 dell'11 luglio 1992, convertito con modificazioni in legge in corso di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, reca, all'art. 7, disposizioni concernenti l'istituzione di un'imposta straordinaria immobiliare, sul valore dei fabbricati e delle aree fabbricabili, siti nel territorio dello Stato, a qualsiasi uso destinati.

In quanto imposta straordinaria e patrimoniale essa trova applicazione "una tantum" ed è commisurata al valore degli immobili di cui sopra.

Ai fini di una uniforme applicazione delle disposizioni di cui trattasi, con la presente circolare si forniscono precisazioni e chiarimenti in merito alle disposizioni medesime.

**Ambito soggettivo di applicazione**

Soggetti passivi dell'imposta sono i proprietari degli immobili (fabbricati e aree fabbricabili) ovvero i titolari del diritto di usufrutto, uso o abitazione, residenti e non residenti nel territorio dello Stato.

Tenuto conto dello specifico dettato normativo, l'imposta è dovuta dal proprietario o, qualora sia stato costituito sull'immobile un diritto di usufrutto, uso o abitazione, dai titolari dei predetti diritti; nel caso di contitolarità dello stesso diritto reale, ciascun soggetto è tenuto al pagamento dell'imposta in proporzione alla quota di possesso.

Sono esclusi dall'ambito soggettivo lo Stato, le regioni, le province, i comuni, le comunità montane, i consorzi tra detti enti, le unità sanitarie locali, le istituzioni sanitarie pubbliche autonome di cui all'art. 41 della legge 23 dicembre 1978, n. 833 e gli istituti autonomi case popolari.

Stante la specifica individuazione dei soggetti esclusi, rientrano tra i soggetti passivi tutti i soggetti diversi da quelli sopraelencati, come ad esempio le società concessionarie e le società di leasing.

**Ambito oggettivo**

Sono assoggettati al pagamento dell'imposta gli immobili siti nel territorio dello Stato, a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, posseduti alla data di entrata in vigore del decreto-legge 11 luglio 1992, n. 333 (11 luglio 1992).

Pertanto, sono ricompresi nell'ambito applicativo della norma tutti gli immobili (fabbricati e aree fabbricabili), inclusi quelli costituenti magazzino e quelli strumentali, purché situati nel territorio dello Stato, anche se posseduti da non residenti.

Ai fini dell'applicazione dell'imposta, gli immobili debbono essere classificati in tre categorie: le prime due riguardano i fabbricati, mentre la terza concerne le aree fabbricabili.

L'applicazione dell'imposta non riguarda tutti i beni immobili, ma, relativamente ai fabbricati, soltanto quelli classificabili in catasto nei gruppi catastali A, B, C e D e, per le aree quelle qualificate come fabbricabili dai piani regolatori generali (quindi non occorre un piano regolatore particolareggiato).

Pertanto, ai fini della classificazione dei fabbricati occorre fare riferimento alle risultanze dei certificati catastali, a meno che l'immobile risulti non ancora accatastato: in tal caso deve farsi riferimento alle effettive caratteristiche dell'immobile stesso.

Per i fabbricati accatastati nei gruppi A, B, C e D - ad esclusione, per questi ultimi, di quelli posseduti nell'esercizio di impresa - il criterio per la determinazione del valore è quello basato sulla rendita catastale. Per i fabbricati non ancora iscritti in catasto si assume come rendita catastale quella attribuita agli immobili simili.

Qualora un immobile risulti già accatastato, le risultanze catastali vanno disattese solo se il possessore ha sottoposto l'immobile stesso a variazioni o adattamenti tali da mutarne la classificazione catastale: in tal caso occorre tener conto delle nuove caratteristiche catastali dell'immobile anche se l'accatastamento non risulti ancora avvenuto; e ciò non solo quando il possessore abbia già presentato la domanda per

detto accatastamento ma anche quando la domanda sia stata omessa.

Sono soggetti all'imposta in argomento i fabbricati comunque costruiti, quindi anche indipendentemente dal rilascio del certificato di abitabilita'.

Per quanto concerne le aree, qualora esse non risultino accatastate unitamente ad un fabbricato come pertinenza, occorre verificare se sussista il requisito della edificabilita'.

Tale requisito e' senz'altro mancante qualora si tratti di un terreno agricolo accatastato come tale nel catasto terreni; negli altri casi, quando l'area non e' prevista dal relativo piano regolatore fra le aree fabbricabili.

Non possono comunque ritenersi edificabili le aree sottoposte a vincoli giuridici, di natura pubblica o privata, che escludono in via permanente la possibilita' di costruire sull'area edifici classificabili in catasto nei gruppi A, B, C, D ed E.

Per converso, l'edificabilita' non e' esclusa in presenza di vincoli temporanei, anche se questi ultimi potranno influenzare il valore dell'area stessa.

Naturalmente, il requisito della edificabilita' deve sussistere alla data di entrata in vigore del decreto legge n. 333 del 1992.

Costituiscono, inoltre, oggetto dell'imposta di cui trattasi, i fabbricati costruiti sul suolo di terzi in dipendenza dell'acquisizione del diritto di superficie, fermo restando in capo al concedente l'obbligo di applicazione dell'imposta medesima sul valore dell'area su cui insiste il fabbricato. Nel caso di costituzione di un diritto di superficie non ancora utilizzato, l'imposta e' dovuta soltanto dal soggetto superficiario.

Sono esenti dall'imposta, per espressa disposizione normativa:

a) le costruzioni o porzioni di costruzioni rurali di cui all'art.39 del testo unico delle imposte sui redditi approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.

Trattasi cioe' di quelle costruzioni o porzioni di costruzioni rurali e relative pertinenze, appartenenti al possessore o all'affittuario dei terreni cui servono e destinate:

- . all'abitazione delle persone addette alla coltivazione della terra, alla custodia dei fondi, del bestiame e degli edifici rurali e alla vigilanza dei lavoratori agricoli, nonche' dei familiari conviventi a loro carico, sempreche' le caratteristiche dell'immobile siano rispondenti alle esigenze delle attivita' esercitate;
  - . al ricovero degli animali allevati con mangimi ottenibili per almeno 1/4 dal terreno;
  - . alla custodia delle macchine, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione;
  - . alla protezione delle piante, alla conservazione dei prodotti agricoli e alle attivita' di manipolazione e trasformazione di prodotti agricoli e zootecnici che rientrano nell'esercizio normale dell'agricoltura secondo la tecnica che lo governa e che abbiano per oggetto prodotti ottenuti per almeno la meta' dal terreno e dagli animali allevati su di esso;
- b) i fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto, purché compatibile con le disposizioni degli artt. 8 e 19 della Costituzione, e le loro pertinenze;
- c) i fabbricati di proprieta' della Santa Sede indicati negli artt. 13, 14, 15 e 16 del Trattato Lateranense 11 febbraio 1929, reso esecutivo con la legge 27 maggio 1929, n. 810;
- d) i fabbricati appartenenti agli Stati esteri per i quali e' prevista l'esenzione dall'imposta locale sul reddito dei fabbricati in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia;
- e) i fabbricati posseduti dagli enti indicati all'art. 87, comma 1, lett. c), del citato testo unico, non aventi finalita' di lucro, destinati esclusivamente allo svolgimento di attivita' istituzionali di carattere didattico.

Sono esenti dall'imposta, pertanto, gli immobili appartenenti ad enti non commerciali, destinati esclusivamente ad attivita' didattiche che rientrano tra le finalita' istituzionali dell'ente stesso;

f) i fabbricati recuperati al fine di essere destinati alle attivita' assistenziali di cui alla legge 5 febbraio 1992, n. 104, concernente disposizioni in materia di assistenza, integrazione sociale e diritti delle persone handicappate.

Trattasi degli edifici nei quali siano state realizzate opere edilizie in conformita' alle norme vigenti in materia di accessibilita' e di superamento delle barriere architettoniche e risultanti dal certificato di agibilita' e di abitabilita' rilasciato dalle autorita' competenti, al fine di essere destinati alle attivita' assistenziali di cui alla citata legge.

g) i fabbricati con destinazione ad usi culturali di cui all'art.5-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601 e successive modificazioni;

h) i fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali: E/1 - Stazioni per servizi di trasporto, terrestri, marittimi ed aerei.

- E/2 - Ponti comunali e provinciali soggetti a pedaggio.
- E/3 - Costruzioni e fabbricati per speciali esigenze pubbliche.
- E/4 - Recinti chiusi per speciali esigenze pubbliche.
- E/5 - Fabbricati costituenti fortificazioni e loro dipendenze.
- E/6 - Fari, semafori, torri per rendere d'uso pubblico l'orologio comunale.
- E/7 - Fabbricati destinati all'esercizio pubblico dei culti.
- E/8 - Fabbricati e costruzioni nei cimiteri, esclusi i colombari, i sepolcri e le tombe di famiglia.
- E/9 - Edifici a destinazione particolare non compresi nelle categorie precedenti del gruppo E.

i) i fabbricati e le aree fabbricabili, nonche' le quote di essi, appartenenti ai soggetti che alla data di entrata in vigore della norma in commento risultano sottoposti a fallimento, a liquidazione coatta amministrativa o a concordato preventivo con cessione di beni.

Al riguardo si precisa che rientrano in tale esclusione anche i fabbricati e le aree fabbricabili nonche' le quote di esse appartenenti a soggetti sottoposti alla procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi, ex legge 3 aprile 1979, n. 95, per i quali alla predetta data e' cessata l'attivita' imprenditoriale, essendo iniziata quella che oggettivamente persegue soltanto finalita' di liquidazione.

Condizioni

L'applicazione dell'imposta e' obbligatoria per i beni acquisiti alla data dall'11 luglio 1992, che e' quella di entrata in vigore del decreto legge n. 333/1992, coincidente con la data della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, anche se distrutti o alienati successivamente alla data medesima.

Al riguardo si precisa che i beni si considerano acquisiti alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costituito della proprieta' o di altro diritto reale, mentre per i beni prodotti dal soggetto, direttamente o da altri per suo conto, si ha riguardo alla data in cui il fabbricato e' divenuto atto all'uso cui e' destinato o e' stato comunque utilizzato dal possessore.

Per i fabbricati in corso di costruzione alla data dell'11 luglio 1992, l'imposta di cui trattasi deve essere applicata sul costo dell'area aumentato dei costi di costruzione sostenuti fino alla suddetta data, quale che sia la configurazione che detti fabbricati assumeranno dopo il loro completamento.

Determinazione del valore dei fabbricati e delle aree fabbricabili

Ai fini della determinazione del valore dei fabbricati e delle aree fabbricabili, il comma 3 dell'art. 7 del decreto-legge in esame prevede tre criteri distinti a seconda che si tratti di:

- 1 - fabbricati classificati o classificabili nei gruppi catastali A, B, C e D se questi ultimi non sono posseduti nell'esercizio di impresa;
- 2 - fabbricati classificati o classificabili nel gruppo catastale D, se posseduti nell'esercizio di impresa;
- 3 - aree fabbricabili.

Nel caso sub 1), vanno assunti i valori che risultano applicando all'ammontare delle rendite catastali determinate dall'amministrazione del catasto e dei servizi tecnici erariali, a seguito della revisione generale disposta con il decreto del Ministro delle finanze del 20 gennaio 1990 e attuato con il D.M. 27 settembre 1991, un moltiplicatore pari a 100 per le unita' immobiliari classificate o classificabili nei gruppi catastali A, B e C, con esclusione delle categorie A/10 e C/1; pari a 50 per quelle classificate o classificabili nel gruppo D non possedute nell'esercizio d'impresa e nella categoria A/10 e pari a 34 per quelle classificate o classificabili nella categoria C/1.

Nel caso sub 2), si premette che l'imposta di cui trattasi riguarda i fabbricati classificati o classificabili nel gruppo catastale D, indipendentemente dalla loro collocazione nella tabella dei coefficienti di ammortamento allegata ai DD.MM. 29 ottobre 1974 e 31 dicembre 1988. Per detti fabbricati il valore e' costituito dall'ammontare, al lordo delle quote di ammortamento, che risulta dalle scritture contabili alla data dell'11 luglio 1992, applicando per ciascun anno di formazione dello stesso i seguenti coefficienti:

1992	1,02;	1991	1,03;	1990	1,05;	1989	1,10;	1988	1,15;
1987	1,20;	1986	1,30;	1985	1,40;	1984	1,50;	1983	1,60;
1982	e prec. 1,70.								

Per gli immobili che hanno formato oggetto di locazione finanziaria, per i quali alla data dell'11 luglio 1992 sia stato esercitato il diritto di riscatto, il valore sul quale dovra' essere applicato il coefficiente e' costituito dal prezzo di riscatto.

Relativamente ai beni costruiti in economia o in appalto nel corso di piu' anni, il coefficiente da applicare all'ammontare complessivo dei costi sostenuti, ivi incluso il costo del terreno, e' quello relativo all'anno nel corso del quale il fabbricato e' divenuto atto all'uso o e' stato comunque utilizzato dal possessore.

L'importo che ne risulta va inoltre sommato a quello che si ottiene

moltiplicando gli eventuali maggiori valori derivanti da rivalutazioni e da costi incrementativi per i coefficienti relativi agli anni in cui le rivalutazioni sono state effettuate ed i costi incrementativi sostenuti.

A tal fine si precisa che si tiene conto sia delle rivalutazioni previste da specifiche disposizioni di legge, ivi comprese quella di cui alla legge 30 dicembre 1991, n. 413, sia dalle rivalutazioni economiche nonche' di quelle effettuate in sede di fusione o dalle imprese di assicurazione ai sensi dell'art. 36 della legge 10 giugno 1978, n. 295.

Per i fabbricati in corso di costruzione alla data dell'11 luglio 1992, il coefficiente applicabile al valore determinato secondo quanto precedentemente chiarito e' quello relativo al 1992 e cioe' 1,02.

Nel caso sub 3), per le aree fabbricabili va assunto il valore venale in comune commercio, ovvero, per quelle destinate ad attivita' di pubblica utilita' possedute da enti pubblici competenti per lo svolgimento delle attivita' stesse, dall'ammontare delle indennita' corrisposte o da corrispondere.

Imposta dovuta

L'imposta dovuta in base alla disposizione in commento e' stabilita nella misura del:

- 3 per mille del valore dei fabbricati e delle aree fabbricabili determinato secondo le modalita' specificate nel precedente paragrafo;
- 2 per mille del predetto valore, diminuito di 50 milioni di lire, con riguardo alle unita' immobiliari urbane direttamente adibite ad abitazione principale del possessore e dei suoi familiari.

Nel caso di contitolarita' dello stesso diritto reale su un'unita' immobiliare urbana adibita ad abitazione principale di tutti i possessori, la citata riduzione compete a detti possessori in misura proporzionale alla loro quota di possesso.

Cosi' ad esempio, se l'unita' immobiliare e' posseduta da due fratelli, rispettivamente per il 35% e per il 65%, e per entrambi costituisce l'abitazione principale, la riduzione spettante ad ognuno di essi, sara' data dalle seguenti operazioni:

- a)  $50.000.000 \times 35 : 100 = 17.500.000$ , in cui:
  - . 35 e' la quota percentuale di possesso del primo fratello;
- b)  $50.000.000 \times 65 : 100 = 32.500.000$ , in cui:
  - . 65 e' la quota percentuale di possesso del secondo fratello.

Sempre nel caso di contitolarita' dello stesso diritto reale su un'unita' immobiliare, qualora detta unita' sia adibita ad abitazione principale di un solo possessore la riduzione di 50 milioni di lire compete interamente a detto possessore; se e' adibita ad abitazione principale di piu' possessori (ma non di tutti), ad essi compete complessivamente la riduzione di 50 milioni di lire e ad ognuno spetta la parte di detto importo corrispondente alla propria quota percentuale, rapportata alla somma delle quote percentuali di possesso dei contitolari che adibiscono l'unita' immobiliare ad abitazione principale.

Cosi' ad esempio, se l'unita' immobiliare e' posseduta da tre fratelli, rispettivamente, il primo per il 15%, il secondo per il 35%, il terzo per il 50%, ma costituisce l'abitazione principale soltanto per i primi due, la riduzione spettante ad ognuno di essi sara' data dalle seguenti operazioni:

- a)  $50.000.000 \times 15 : 50 = 15.000.000$ , in cui:
  - . 15 e' la quota percentuale di possesso del primo fratello che adibisce l'immobile ad abitazione principale;
  - . 50 e' la somma delle quote percentuali di possesso dei due fratelli che adibiscono l'immobile ad abitazione principale;
- b)  $50.000.000 \times 35 : 50 = 35.000.000$ , in cui:
  - . 35 e' la quota percentuale di possesso del secondo fratello che adibisce l'immobile ad abitazione principale;
  - . 50 e' la somma delle quote percentuali di possesso dei due fratelli che adibiscono l'immobile ad abitazione principale.

Ai sensi dell'art. 5, comma 5. del T.U.I.R., per familiari si intendono il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado.

Come precisato dalla stessa norma in commento, per unita' immobiliare direttamente adibita ad abitazione principale deve intendersi quella nella quale il contribuente che la possiede a titolo di proprieta', usufrutto o altro diritto reale e i suoi familiari, dimorano abitualmente.

Pertanto, la riduzione di imposta compete per le unita' immobiliari urbane adibite ad abitazione principale del possessore e dei suoi familiari, restando conseguentemente escluse dall'agevolazione medesima le altre unita' immobiliari urbane possedute in aggiunta a quella adibita ad abitazione principale.

Liquidazione dell'imposta

Come espressamente previsto dal comma 7 della norma in commento, per la liquidazione, l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e i rimborsi dell'imposta di cui trattasi nonche' per il contenzioso, si applicano le disposizioni previste per le imposte sui redditi contenute nei decreti del

Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, nn. 600 e 602 e 26 ottobre 1972, n. 636.

Inoltre, il medesimo comma statuisce la non deducibilita' dell'imposta in argomento ai fini delle imposte sui redditi.

Versamento dell'imposta

L'art. 7, comma 5, del decreto-legge 11 luglio 1992. n. 333, stabilisce che l'imposta straordinaria immobiliare puo' essere versata con le medesime modalita' che disciplinano la riscossione delle imposte sui redditi.

Il versamento va effettuato complessivamente per tutti i fabbricati e le aree fabbricabili posseduti.

In particolare, le persone fisiche e le societa' di persone possono effettuare il versamento sia conferendo delega alle aziende di credito, che mediante versamento diretto al concessionario, mentre le societa' di capitale e gli enti devono effettuare i pagamenti solamente al concessionario della riscossione.

Per i versamenti agli istituti di credito, occorre compilare la delega caratterizzata da grafica di colore nero e approvata con decreto ministeriale 9 maggio 1991, avendo cura di completare la delega di tutti gli elementi dalla stessa richiesti, utilizzando i seguenti codici di pagamento:

codice 30 - imposta straordinaria immobiliare dovuta da persone fisiche

codice 31 - imposta straordinaria immobiliare dovuta da societa' di persone.

Per chi effettua i pagamenti al concessionario della riscossione, occorre compilare la distinta Mod. 8, caratterizzata da grafica di colore giallo, ferma la possibilita' di utilizzare il bollettino di conto corrente postale Mod. 11.

In entrambi i casi occorre fare riferimento ai seguenti codici-tributo gruppo:

codice 4215 Gruppo 62 - imposta straordinaria immobiliare dovuta da persone fisiche;

codice 2215 Gruppo 62 - imposta straordinaria immobiliare dovuta da societa' di capitali ed enti;

codice 3205 Gruppo 62 - imposta straordinaria immobiliare dovuta da societa' di persone.

L'imposta straordinaria immobiliare deve essere versata entro il mese di settembre 1992, oppure entro il 15 dicembre 1992. In caso di pagamento a partire dal 1° ottobre 1992 e' dovuta una maggiorazione del 3 per cento a titolo di interessi. Tale maggiorazione non forma oggetto di uno specifico versamento, ma va versata cumulativamente all'ammontare dell'imposta straordinaria stessa.

Qualora il contribuente non sia in possesso di tutti i dati necessari per la determinazione del valore da attribuire all'immobile, potra' effettuare, entro il mese di settembre 1992, il versamento dell'imposta computata sulla base dei dati a disposizione, fermo restando l'obbligo di versare l'eventuale parte residua entro il 15 dicembre 1992. Si richiama l'attenzione dei contribuenti sul fatto che, ove i coniugi siano comproprietari di immobili soggetti all'imposta straordinaria immobiliare, essi devono effettuare separati pagamenti di imposta, ciascuno secondo la propria quota di possesso, anche nel caso in cui presentino la dichiarazione dei redditi in forma congiunta.

Si ricorda che il periodo di riferimento da riportare sui modelli di versamento dell'imposta straordinaria immobiliare, anche per i versamenti effettuati fino al 15 dicembre 1992, e' il mese di settembre 1992, per cui, sulla distinta Mod. 8 o sul bollettino Mod. 11, occorre indicare tale data nella forma MM.AA., mentre sul modello di delega deve essere indicato come "anno di imposta" l'anno 1992.

Si ricorda infine che la copia della distinta Mod. 8, l'attestato e la quietanza rilasciati dal concessionario o l'attestazione e la ricevuta rilasciati dall'ufficio postale, nonche' l'attestazione rilasciata dalla azienda di credito, vanno conservati dal contribuente.

Adempimenti e controlli

Ai fini dei controlli da parte dell'Amministrazione finanziaria ciascun soggetto e' tenuto ad indicare analiticamente, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in corso alla data dell'11 luglio 1992, i fabbricati e le aree fabbricabili per i quali e' stato effettuato il versamento dell'imposta in argomento nonche' le relative modalita' di calcolo.

Le Intendenze di Finanza e gli Ispettorati Compartimentali delle Imposte Dirette accuseranno ricevuta della presente circolare alle Direzione Generale delle Imposte Dirette; gli Uffici distrettuali delle Imposte Dirette e i Centri di Servizio alle rispettive Intendenze di Finanza.

