

# Immobili storico-artistici- Pronunce della Corte Costituzionale in materia di ICI ed IRPEF

16 Dicembre 2003

La Corte Costituzionale, con due recenti Sentenze depositate entrambe il 28 novembre 2003, si è pronunciata sulla legittimità costituzionale di alcune disposizioni tributarie, in particolare in materia di ICI e di IRPEF, riguardanti gli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico ai sensi della legge 1089/1939 (ora D.Lgs. 490/1999).

Nello specifico, con la **Sentenza n. 345/2003**, la Corte ha dichiarato incostituzionali le disposizioni dell'art.2, comma 5, del decreto legge 23 gennaio 1993, n.16 (convertito con modificazioni dalla legge 75/1993) nella parte in cui limitano i criteri agevolativi, per la determinazione della base imponibile ai fini dell'ICI, ai soli immobili di interesse storico o artistico posseduti da privati (di cui all'art.3 della legge 1089/1939, trasfuso nell'art.6 del D.Lgs. 490/1999) e non anche ai fabbricati vincolati appartenenti ad enti pubblici o a persone giuridiche private senza fine di lucro (di cui all'art.4 della stessa legge, ora art. 5 del D.Lgs. 490 del 1999).

In particolare, infatti, il citato art.2, comma 5, del D.L. 16/1993, nel fissare la base imponibile agevolata ai fini dell'ICI come la minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria dove è situato il fabbricato (su cui va, poi, applicato il moltiplicatore pari a 100), fa esclusivo riferimento all'art.3 della legge 1089/1939, ossia agli immobili di interesse storico o artistico posseduti da "privati proprietari".

In tal modo, restano esclusi dall'agevolazione quei fabbricati che, seppure riconosciuti di interesse storico o artistico, non appartengono a privati bensì ad enti pubblici o a persone giuridiche senza finalità di lucro, menzionati nell'art.4 della citata legge 1089/1939 (ora art.5 del D.Lgs. 490/1999). Per tali immobili, quindi, si rendono applicabili le ordinarie "regole" di determinazione della base imponibile ai fini dell'ICI, per cui la stessa è costituita dalla rendita catastale, rivalutata del 5% e moltiplicata per il coefficiente pari a 100 (art.5, D.Lgs. 504/1992).

Tale esclusione è stata dichiarata incostituzionale dalla Corte, che ha ritenuto manifestamente irragionevole la distinzione, basata sulla natura del soggetto proprietario, che la norma opera per differenziare i beni agevolati da quelli esclusi. Il beneficio fiscale, infatti, ha un fondamento oggettivo legato alla peculiarità del regime giuridico dei fabbricati di interesse storico o artistico, in conseguenza del complesso di vincoli e limiti cui la loro proprietà è sottoposta.

Con la successiva **Sentenza n. 346/2003**, la Corte Costituzionale si è, poi, pronunciata sul criterio di determinazione, ai fini dell'IRPEF, del reddito degli immobili riconosciuti di interesse storico-artistico concessi in locazione.

Tale sentenza, conformemente ad un ormai consolidato orientamento giurisprudenziale, ma in senso contrario a quanto affermato più volte dall'Amministrazione finanziaria, ritiene legittimo applicare, anche agli immobili vincolati concessi in locazione, l'agevolazione disposta dall'art.11, comma 2, della legge 413/1991, che prevede che il reddito imponibile ai fini IRPEF per i fabbricati vincolati, sia «in ogni caso» costituito dalla minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato l'immobile.

Ciò, come detto, contrasta con l'orientamento dell'Amministrazione finanziaria che, tra l'altro con la Circolare 6 marzo 2001, n. 22/E, ha precisato l'applicabilità del beneficio ai soli fabbricati vincolati non locati. Per quelli concessi in locazione, invece, la stessa Amministrazione ha sempre ritenuto applicabile il criterio generale dettato dall'art.34, comma 4-bis, del TUIR (DPR 917/1986), per cui il reddito da assumere, ai fini dell'IRPEF, deve essere pari al maggiore tra il canone risultante dal contratto, ridotto del 15% a titolo di deduzione forfetaria per le spese, ed il reddito catastale.

Si fa presente, comunque, che, sin dal 2002, nell'ambito delle istruzioni al Modello Unico, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha precisato, per la prima volta, che *"gli uffici non procederanno al recupero di imposte in sede di controllo formale né all'applicazione di sanzioni"*, nel caso in cui il titolare di un diritto reale su un immobile riconosciuto di interesse storico o artistico, concesso in locazione, indichi in dichiarazione la rendita catastale (cfr., al riguardo, anche la Circolare ministeriale 20 giugno 2002, n. 55/E).

La Corte Costituzionale va, inoltre, a confermare pienamente quanto espresso dalla Cassazione che, con diverse sentenze succedutesi nel tempo (tra cui la n. 2442 del 18 marzo 1999 e la n. 9945 del 28 luglio 2000), si è pronunciata nel senso di applicare il criterio sopra esposto a tutti gli immobili di interesse storico, artistico o archeologico a prescindere dal fatto che gli stessi siano o meno concessi in locazione. Ciò perché lo stesso art.11, comma 2, della L.413/1991, nel dettare il criterio agevolativo per la determinazione del reddito, stabilisce che lo stesso debba «in ogni caso» applicarsi ai fabbricati di interesse storico-artistico, senza esplicitare alcuna limitazione.

La stessa Corte Costituzionale ha, comunque, sottolineato l'opportunità di una nuova disciplina della materia che sia in grado, tra l'altro, di armonizzare le disposizioni agevolative di cui sopra, dettate esplicitamente per gli immobili di interesse storico o artistico, con quelle stabilite dalla legge 431/1998, che prevede, nel caso di contratti di locazione a canone assistito riguardanti in generale le abitazioni (quindi anche gli immobili vincolati), la determinazione agevolata del reddito imponibile IRPEF mediante il riferimento al canone ridotto del 45% (anziché del 15%).

Schematizzando, questi i principi espressi dalla Corte Costituzionale nelle due recenti Sentenze:

## **IMMOBILI DI INTERESSE STORICO O ARTISTICO**

### **• ICI:**

la base imponibile è costituita dalla minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria dove è situato il fabbricato sia per gli immobili vincolati posseduti da privati che per quelli **di proprietà dei enti pubblici o di persone giuridiche private senza finalità di lucro** (Sent. 345/2003)

- **IRPEF:**

la base imponibile va assunta in misura pari alla minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato l'immobile **anche se il fabbricato vincolato sia concesso in locazione** (Sent. 346/2003)

3995-Sentenza n. 346-2003.pdf [Apri](#)

3995-Sentenza n. 345-2003.pdf [Apri](#)