

VARIE

Ici

**INDENNITÀ di ESPROPRIO di TERRENO e ICI
PROBLEMATICHE**

*di Giuseppe Rebecca **

PREMESSA

L'ICI è stata istituita, in attuazione della delega al Governo (art. 4, legge 23 ottobre 1992 n. 421), con il D.Lgs. 30 dicembre 1992 n. 504. L'imposta colpisce il valore degli immobili, e specificatamente, per quanto qui interessa, il valore dei terreni edificabili. Il riferimento è al valore venale in comune commercio al 1° gennaio dell'anno di riferimento (art. 5, comma 5).

In questo articolo trattiamo brevemente delle problematiche legate all'I.C.I. che si possono riscontrare in caso di espropriazione di un'area fabbricabile. In caso di esproprio, la norma (art. 16 del D.Lgs. 504/92) prevede che si debba fare riferimento al valore dichiarato ai fini ICI, ove questo dovesse eventualmente risultare inferiore alla stessa indennità di esproprio.

ECCEZIONI di INCOSTITUZIONALITÀ

Una tale previsione ha spinto molti soggetti a sollevare l'eccezione per la dichiarazione di manifesta incostituzionalità. E la Corte Costituzionale è intervenuta più volte, sempre però respingendo ogni eccezione di incostituzionalità sollevata relativamente all'art. 16 del D.Lgs. 504/92.

Con Sentenza 25.7.2000 n. 351 la Corte Costituzionale così ha dichiarato: «(...) Il sistema è, quindi, nel complesso diretto ad incentivare fedeli autodichiarazioni di valore delle aree fabbricabili ai fini ICI e, nello stesso tempo, ad avviare una armonizzazione tra identificazione ai fini tributari ed ai fini espropriativi delle aree fabbricabili, attesa la radice comune di identificazione delle stesse aree.

(...) Il meccanismo di aggancio (limitativo), tra indennità di esproprio e valore dichiarato in sede di I.C.I., risulta, pertanto, tutt'altro che manifestamente irragionevole o palesemente arbitrario, risolvendosi, attraverso un giusto equilibrio tra mezzo impiegato e scopo perseguito, in un rafforzamento indiretto dell'adempimento di obblighi tributari ed in un incentivo alla lealtà, correttezza e chiarezza di rapporti tra cittadino e pubblica amministrazione, sia nell'adempimento del dovere di concorrere alle spese pubbliche (art. 53 del-

la Costituzione), sia nel partecipare alla determinazione di valore, anche ai fini della indennità di espropriazione per motivi di interesse generale (art. 42, terzo comma, della Costituzione).

Nella stesso senso, vedasi anche l'ordinanza n. 539 del 23/11/2000, su ordinanza della Corte di Cassazione, cui ha fatto seguito la sentenza della stessa Corte dell'8 agosto 2001 n. 10934.

Non siamo del tutto convinti della correttezza della tesi assunta, e non ci stupiremmo di un revirement, in futuro. Sempre salve, ovviamente, future e auspiccate variazioni normative.

MANCATA DICHIARAZIONE ICI

Esaminiamo ora il caso in cui non si sia presentata la dichiarazione ICI.

La Corte di Cassazione (Sentenza n. 5933 del 10/5/2000) ha stabilito che, in caso di omessa dichiarazione I.C.I., l'indennità di espropriazione dovuta al proprietario dell'entità espropriata deve essere determinata in base alla disposizione contenuta nell'art. 5-bis del D.L. 333/92, convertito in Legge 359/92, e non in base all'art. 16, comma 1 del D.Lgs. 504/92 (norma istitutiva dell'ICI). Secondo quest'ultima disposizione, infatti, l'indennità di espropriazione è assunta in base al valore dichiarato ai fini dell'ICI, per cui si presuppone l'esistenza di una dichiarazione dalla quale poter desumere il valore dichiarato dell'immobile.

Nello stesso senso, Cassazione 22/4/2000 n. 5283: «...Orbene, essendo il tessuto della norma quello sopra indicato, si deve escludere, ad avviso del Collegio, che essa sia diretta a regolare un autonomo criterio di determinazione dell'indennità di esproprio, distinto da quello dettato per le aree fabbricabili dall'art. 5 bis della legge n. 359 del 1992, e si deve altresì escludere che essa stabilisca un meccanismo integrativo dello stesso art. 5 bis. La norma de qua, invece, reca un precepto che, fermo restando il criterio di determinazione dell'indennità stabilito dall'art. 5 bis, introduce un meccanismo correttivo, ed eventualmente riduttivo di tale indennità, qualora il valore dichiarato ai fini dell'I.C.I. risulti inferiore. Ma, proprio perché l'art. 16 postula

* Dottore Commercialista in Vicenza, partner Synergia Consulting Group

VARIE

una comparazione tra l'indennità di espropriazione determinata secondo i criteri stabiliti dalle disposizioni vigenti" e il valore dichiarato ai fini dell'I.C.I., la prima operazione da compiere riguarda la determinazione di tale indennità da effettuare secondo i principi vigenti nella materia. Va poi considerato il valore dichiarato ai fini dell'I.C.I. (e quindi non quello in ipotesi accertato dall'ufficio, ai sensi dell'art. 11 del D.l.vo n. 504 del 1992), valore che dovrebbe coincidere con quello stabilito come base imponibile per le aree fabbricabili dall'art. 5, comma quinto, del decreto legislativo ora ricordato (ma la dichiarazione è comunque quella resa dal contribuente, salvi i successivi controlli dell'ufficio che però esulano dall'ambito applicativo dell'art. 16).

Infine, previo raffronto tra l'indennità determinata secondo i criteri stabiliti dalle disposizioni vigenti e il valore dell'area dichiarato ai fini dell'I.C.I. nell'ultima dichiarazione o denuncia presentata dall'espropriato, si fa luogo alla eventuale riduzione dell'indennità, commisurandola a tale (minor) valore.

Come si è notato, la disposizione normativa muove dal presupposto che la dichiarazione o denuncia del valore sia stata comunque presentata dal contribuente. Non contempla e non disciplina l'ipotesi (pur prevista dal d.l.vo n. 504 del 1992: cfr. l'art. 14) che quegli adempimenti siano stati omessi, né si fa carico d'indicare le modalità degli accertamenti da compiere sul punto".

"... la mancata previsione dell'ipotesi che il contribuente abbia omesso di presentare la dichiarazione o denuncia non appare in alcun modo superabile in via interpretativa, né spunti al riguardo possono trarsi dalla legge delega (L. 23 ottobre 1992, n. 421) che, nell'art. 4 lett. a punto 5, si limita ad affermare che "negli eventuali procedimenti di espropriazione si assume il valore dichiarato ai fini dell'I.C.I. se inferiore all'indennità di espropriazione determinata secondo i vigenti criteri", così ribadendo il richiamo al valore dichiarato.

La tesi del ricorrente, secondo cui nella suddetta ipotesi l'indennità dovrebbe essere liquidata alla stregua dei criteri applicabili per i suoli agricoli, oppure nei limiti di quanto determinato nel provvedimento ablatorio, non può essere condivisa.

Essa, in entrambe le alternative, è priva di supporto normativo, ed in realtà, lungi dal prospettare un'interpretazione (che non trova il minimo aggancio nella norma) propone d'inserire nel testo della legge un'integrazione non consentita all'interprete. Inoltre condurrebbe a conclusioni in palese contrasto con l'art. 42, terzo comma, della Costituzione.

Invero, per costante orientamento del giudice delle leggi, l'indennità di espropriazione, pur non dovendo garantire all'espropriato il diritto ad un'indennità esattamente commisurata al valore venale del bene, non

può neppure essere (in negativo) meramente simbolica o irrisoria, ma deve essere (in positivo) congrua, seria, adeguata. Questo principio è stato poi ulteriormente chiarito, da un lato ribadendosi che l'indennizzo deve rispondere a canoni di congruità ed adeguatezza (risolvendosi in un serio ristoro) e, dall'altro, precisandosi che è legittima la combinazione di più criteri, purché almeno uno sia agganciato al valore venale, onde risulta compatibile con la garanzia dell'art. 42, terzo comma, Cost. la previsione di un criterio mediato" (v. Corte costituzionale, 16 giugno 1993, n. 283 e la giurisprudenza ivi richiamata).

In questo quadro, è evidente che valutare come agricola un'area edificabile significa recidere qualsiasi collegamento col valore venale del bene (sul punto v. già Corte cost., 30 gennaio 1980, n. 5), mentre limitare l'indennità a quanto determinato nel provvedimento ablatorio conduce allo svuotamento della garanzia giurisdizionale per finalità sanzionatorie fiscali, certamente legittime in presenza di forme di evasione o elusione, ma da applicare nella sua competente sede tributaria (ed infatti la normativa sull'I.C.I. le prevede: cfr. gli artt. 11 e 14 del D.l.vo n. 504 del 1992), non già andando ad incidere su interessi costituzionalmente protetti, come sono quelli tutelati dagli artt. 24, primo comma, e 42, terzo comma, della Costituzione.

Neppure sarebbe sostenibile la tesi per cui l'omessa presentazione della denuncia ai fini I.C.I. dovrebbe comportare il diniego di qualsiasi indennizzo, perché ancora una volta un simile orientamento (anch'esso, peraltro, sfornito di base normativa) verrebbe a confliggere col precetto costituzionale da ultimo citato.

D'altro canto riesce difficile credere che il testo dell'art. 16 in esame sia frutto di una semplice "svista" del legislatore, il quale non si sarebbe reso conto della lacuna che andava a creare nell'ordinamento, trascurando di prevedere le conseguenze della (ben possibile) violazione dell'obbligo relativo alla presentazione della denuncia ai fini I.C.I.

Più verosimile è che il legislatore, avvalendosi dell'ampio potere discrezionale riservatogli in relazione alle varie finalità cui di volta in volta s'ispira l'attività d'imposizione fiscale (così Corte costituzionale, 22 aprile 1997, n. 111, in motivazione), abbia inteso introdurre un elemento dissuasivo non dell'evasione totale (ritenendo al riguardo sufficienti gli strumenti di controllo, di accertamento e sanzionatori di cui dispone l'Amministrazione finanziaria) bensì dell'elusione, che si manifesta col dichiarare come agricole aree già ab origine, o successivamente divenute, edificabili.

Dalle considerazioni esposte devono trarsi le seguenti conclusioni:

1. Non è esatto che l'art. 16 del D.l.vo n. 504 del 1992 debba trovare applicazione automatica (come se

VARIE

si trattasse di un autonomo criterio di determinazione dell'indennità di esproprio o, comunque, di un meccanismo integrativo del criterio previsto dalle disposizioni vigenti per le aree edificabili). Esso, invece, prevedendo un fatto modificativo (e parzialmente estintivo) dell'indennità determinata in base al criterio generale, opera su eccezione della parte interessata (nel caso di specie, l'espropriante), sulla quale ricade l'onere di fornire la prova nei termini sopra indicati;

2. L'omessa presentazione della denuncia o dichiarazione ai fini I.C.I. da parte dell'espropriato non è prevista e disciplinata dall'art. 16 cit., né tale carenza di disciplina può essere colmata in via interpretativa, sicché nel caso in esame non giova al ricorrente il richiamo a detta norma;
3. Non è prospettabile nella fattispecie una questione di legittimità costituzionale, perché questa non potrebbe avere ad oggetto la mancata previsione di parametri alternativi al valore dichiarato (stante la pluralità di scelte ipotizzabili, rimesse alla discrezionalità del legislatore), ma soltanto l'art. 16 nel suo tenore attuale (per possibile contrasto con l'art. 3 della Costituzione), cioè una norma che non trova applicazione nel presente giudizio, con conseguente irrilevanza della questione medesima, in quanto, pur se questa si rivelasse fondata imponendo una pronuncia demolitoria della norma, nessun effetto potrebbe derivarne per la decisione di questa causa".

La conclusione, forse semplicistica, è che in certi casi potrebbe risultare più conveniente, piuttosto che dichiarare valori bassi, non presentare alcuna dichiarazione I.C.I., in previsione di esproprio. Certo è che, in questo caso, il Comune effettuerà degli accertamenti e si verrà a creare comunque un valore accertato, poi eventualmente anche definito, ai fini della liquidazione della stessa imposta. E questo valore è da valutare che effetto potrà avere, ai fini della determinazione dell'indennità di esproprio.

NOVITÀ 2002

Il DPR 8 gennaio 2001 n. 327 (Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di esproprio per pubblica utilità) ha esplicitamente abrogato l'art. 16 del D.Lgs. 504/92 relativo alla determinazione della indennità di esproprio.

Si tratta di una norma con iniziale previsto effetto 1 gennaio 2002, ora differito al 30 giugno 2002.

La stessa norma ha regolamentato la materia qui trattata con l'art. 37 comma 7 che così recita:

"...7. L'indennità è ridotta ad un importo pari al valore indicato nell'ultima dichiarazione o denuncia presentata dall'espropriato ai fini dell'imposta comunale

*sugli immobili prima della determinazione formale dell'indennità nei modi stabiliti dall'art. 20, comma 3, e dall'art. 22, comma 1, qualora il valore dichiarato risulti **contrastante con la normativa vigente ed inferiore all'indennità di espropriazione come determinata in base ai commi precedenti**".*

La nuova norma, al di là delle diverse espressioni utilizzate, introduce una rilevante novità. Il riferimento al valore dichiarato ai fini ICI potrà essere effettuato solo se, relativamente all'indennità di esproprio, questa dovesse risultare in contrasto con la normativa vigente.

Questa appare una novità importante, in quanto ben può accadere che, pur dichiarando valori adeguati, secondo la normativa corrente, questi poi possano risultare inferiori al valore di esproprio. Si pensi al Comune che determina i valori da dichiarare ai fini ICI per le aree fabbricabili, e che poi dovesse iniziare una procedura di esproprio. In questo caso il Comune stesso si troverebbe in una situazione vincolante, non potendo **mai** riconoscere una indennità di esproprio superiore a quella corrispondente al valore dichiarato ai fini ICI, valore indicato dal Comune stesso. La variazione normativa risolve queste problematiche.

RAVVEDIMENTO ED ESPROPRIO

Può essere interessante una sintetica analisi comparativa tra ravvedimento operoso ed esproprio. Si è detto che si fa riferimento a quanto dichiarato ai fini ICI, e questo riferimento, ancorché diversamente regolamentato, resterà anche in futuro. La norma fa riferimento all'ultima dichiarazione presentata.

Tenuto conto della struttura dell'ICI (pagamento effettivo nell'anno di riferimento, con denuncia da presentare entro lo stesso termine della presentazione della dichiarazione dei redditi, e quindi l'anno successivo), ci si chiede:

- a quale data si dovrà far riferimento, per l'applicazione della norma (all'avvio della procedura di esproprio o a qualche altro termine?);
- avuto il riferimento, a quale dichiarazione ICI si dovrà far riferimento?

Ci spieghiamo meglio. Se ho effettuato dei versamenti per importi maggiori, rispetto a quanto deliberato dallo stesso comune, con dichiarazione ancora da presentare, in quanto i termini non sono ancora scaduti, saranno considerati questi valori?

E inoltre, ove fosse stata presentata una dichiarazione per effetto di un richiesto ravvedimento operoso, se ne dovrà tenere conto?

Noi riteniamo necessariamente di sì, come riteniamo valido il riferimento al valore corrispondente ai versamenti fatti, ancorché non sia stata ancora presentata dichiarazione ICI comportante quei valori.