

R.D. 16.3.1942, n. 267 e D.Lgs. 30.12.1992, n. 504

ICI nel FALLIMENTO

di Paolo Adriano Stella

Premessa: ICI, ILOR ed INVIM

L'imposta comunale sugli immobili (ICI), è stata introdotta nel nostro ordinamento dal D.Lgs. 30.12.1992, n. 504 [CFF ● 4151-4178].

Presupposto della stessa, istituita a decorrere dall'anno 1993, è il **possesso** di **fabbricati**, di **aree fabbricabili** e di **terreni agricoli**, siti **nel territorio dello Stato**, a **qualsiasi uso** destinati, ivi **compresi** quelli **strumentali** o alla cui **produzione** o **scambio** è **diretta** l'**attività** dell'**impresa** (art. 1 [CFF ● 4151]).

Come risaputo, con l'entrata in vigore dell'ICI, i **redditi immobiliari** sono stati **esclusi** dal campo di applicazione dell'**ILOR**, mentre è stata soppressa l'**INVIM**, limitandone l'applicazione **fino all'1.1.2003** esclusivamente sugli **incrementi di valore maturati** fino alla data del **31.12.1992**.

L'introduzione della nuova imposta con contestuale esclusione dell'ILOR, ha sostanzialmente prodotto il passaggio da una tassazione sul reddito dell'immobile ad una tassazione sul valore dello stesso, secondo quanto stabilito dall'art. 5, D.Lgs. 504/1992.

Nell'ambito di tale imposta, sono state previste **norme particolari** per gli **immobili compresi nel fallimento** e nella **liquidazione coatta amministrativa**.

In particolare il co. 6, art. 10 [CFF ● 4160], stabilisce che per gli immobili compresi nelle procedure suddette, l'**imposta** è **dovuta** per **ciascun anno** di **possesso** rientrante **nel periodo** di **durata** del **procedimento** ed è **prelevata**, nel **complessivo ammontare**, sul **prezzo ricavato** dalla **vendita**. Il **versamento** dell'imposta deve essere effettuato **entro** il termine di **tre mesi** dalla data in cui il **prezzo** è stato **incassato**; entro lo **stesso termine** deve essere **presentata** la **dichiarazione**.

Aspetti generali

L'ICI pertanto è dovuta dal curatore per ciascun anno di possesso rientrante nel periodo di durata della procedura ovvero dalla data della declaratoria fallimentare alla data di vendita dell'immobile. Il curatore dovrà prelevare l'imposta dovuta dal prezzo ricavato dalla vendita.

Ne consegue che per gli immobili compresi nell'ambito fallimentare, non si rende applicabile il meccanismo ordinario di versamento annuale del-

l'imposta.

A differenza di quanto accadeva in sede di applicazione dell'ILOR (che si rendeva applicabile in ambito fallimentare esclusivamente con riferimento agli immobili personali dell'imprenditore fallito o dei soci di società di persone ed agli immobili non strumentali all'esercizio di impresa – comma 4, art. 125, T.U.I.R. [CFF ● 5225]), per l'**ICI**, in **ambito fallimentare** si rende operante il principio generale secondo il quale la stessa imposta è **applicabile** a **tutti** gli **immobili** di **qualunque categoria** acquisiti alla procedura.

Al momento della **declaratoria fallimentare**, il curatore **non** è tenuto a **presentare** alcuna **dichiarazione** in quanto **non varia** la **proprietà** del **bene** che continua ad appartenere al fallito, pur con le limitazioni previste dall'articolo 42 L.F. (perdita della disponibilità del bene). Alcuni Autori (A. Luccardi Gli adempimenti fiscali del curatore fallimentare – Giuffrè editore) ritengono che, anche in assenza di una esplicita previsione, può comunque risultare appropriato che il curatore comunichi all'amministrazione comunale, l'intervenuta apertura della procedura concorsuale in capo al proprietario del medesimo.

Ovviamente, il **debito maturato** sino alla **data** della **declaratoria fallimentare**, ovvero dall'1.1. alla data di apertura del fallimento, rappresenterà un **debito concorsuale** che dovrà essere **insinuato** al **passivo del fallimento** ex art. 93 L.F. Il credito **non** è assistito da **causa** di **prelazione** sia perché la legge istitutiva non dispone in tal senso sia perché l'ICI non è un tributo previsto dalla legge sulla finanza locale (Quatraro – D'Amora – Il curatore fallimentare – Giuffrè editore).

Nell'ambito della **procedura fallimentare** si realizza una **sospensione** del **pagamento** dell'**imposta** **sino** al momento della **cessione** dell'**immobile**.

Questo al fine di far coincidere il momento del pagamento dell'imposta con l'acquisizione delle necessarie disponibilità finanziarie (ovvero incasso del prezzo di cessione del bene immobile), facendo gravare l'imposta direttamente sull'immobile al quale atterrisce.

Il particolare meccanismo riproduce sostanzialmente quanto previsto precedentemente nella vigenza dell'ILOR; ne discende che per i fallimenti di-

mento: questioni controverse» in Corriere Tributario n. 44/1993, pag. 2905. A. Sammartano, M. Romano, L. Quagliata «Aspetti fiscali e contabili nelle procedure concorsuali», Milano 1996), fa prevalere il principio generale enunciato nella prima parte del co. 6, art. 10, laddove stabilisce che l'imposta è dovuta per ciascun anno di possesso. Terminando il possesso con il **decreto** di **trasferimento**, l'**imposta** sarebbe **dovuta sino** a questo **momento**, fermo restando che il termine per il versamento della stessa decorra dalla data di effettuazione del pagamento. Tale corrente di pensiero comunque non risolve il problema che ci siamo posti: come fare a versare un'imposta calcolata fino alla data del decreto di trasferimento se, tale decreto, nel termine ultimo in cui posso effettuare il versamento (tre mesi dal pagamento del prezzo) non è stato ancora depositato in cancelleria?

Un **terzo orientamento** (che secondo C. Zafarana - Manuale tributario del fallimento e delle altre procedure concorsuali; Ipsos Editore – «appare ragionevole») evidenzia che la facoltà concessa al giudice delegato di sospendere la vendita fino al momento dell'emissione del decreto di trasferimento, non permette di considerare la somma riscossa a seguito dell'aggiudicazione definitivamente acquisita al fallimento che, in tal modo non potrebbe disporne liberamente per l'assolvimento dell'obbligazione tributaria (in senso conforme Quatraro – D'Amora – opera citata).

Secondo tale orientamento, l'**ICI** dovrebbe essere determinata **dalla data** di **apertura** del **fallimento** e **sino** al **decreto** di **trasferimento** e, nel caso in cui quest'ultimo sia successivo alla riscossione del prezzo, il **termine** di **versamento** (tre mesi) **decorrerrebbe** dalla **data** del **decreto**; viceversa laddove si volesse ipotizzare (fattispecie sconosciuta nella prassi) un pagamento del prezzo successivo al decreto di trasferimento, il termine di versamento dell'imposta comunale sugli immobili decorrerebbe dal momento di effettuazione del pagamento.

È **preferibile** che il **curatore** si attivi al fine di **ottenere** il **decreto** di **trasferimento entro il termine di tre mesi** dalla data di **pagamento del prezzo** in modo tale che il **versamento** dell'**imposta** (calcolata sino alla data del decreto di trasferimento), avvenga nel termine previsto dal co. 6, art. 10 evitando inutili contestazioni da parte dell'amministrazione comunale.

La mancata vendita dell'immobile

Può accadere per diversi motivi (convenienza per la procedura concorsuale a non procedere alla vendita in caso di trascurabile valore dell'immobile o

meglio della porzione dell'immobile appreso al fallimento, ecc.) che alla chiusura del fallimento, l'immobile o gli immobili appresi nella procedura, non siano stati venduti e pertanto tornino nella disponibilità del fallito.

Ci si chiede **se l'ICI sia dovuta** in quanto:

- da un lato, attenendosi ad un'interpretazione letterale del co. 6, art. 10, D.Lgs. 504/1992, si può affermare che **non** si è **verificato** il **momento impositivo** nell'ambito della procedura concorsuale in quanto **non** si è **effettuata** la **vendita** ed il conseguente incasso del prezzo e pertanto sembra evidente che l'**immobile** resti **escluso** dall'**ICI** per l'**intera durata** della **procedura** concorsuale;
- dall'altro, sottolineando un altro passaggio dello stesso co. 6 (l'imposta è dovuta per ciascun anno di possesso rientrante nel periodo di durata del procedimento), **non** sembra **giustificabile** il **salto** d'**imposta** (= suo mancato pagamento) che si produrrebbe.

Secondo C. Zafarana (opera indicata), la **mancata vendita** dell'**immobile** nell'ambito della procedura concorsuale, **non** può **annullare** l'**obbligo tributario** espresso dalla norma che, secondo l'Autore, introduce una **sospensione solo** dell'**obbligo** al **versamento** dell'imposta. Lo stesso Autore conclude affermando che **in nessun momento** della procedura fallimentare **viene meno** il **presupposto impositivo** generale dell'ICI e quindi il relativo debito.

Viceversa per Luccardi (opera citata), è preferibile che il **curatore non paghi l'ICI** relativa al **periodo fallimentare**, nel rispetto dei dispositivi di cui agli artt. 3 e 6, co. 6, D.Lgs. 504/1992 ed al fine di **evitare contestazioni** da parte dei **creditori** concorsuali essendo l'imposta comunale sugli immobili una spesa della procedura da soddisfare in prededuzione ai sensi e per gli effetti dell'articolo 111 L.F.

D'Amora (opera citata), correttamente, dopo aver smentito che il presupposto dell'obbligazione tributaria sia rappresentato dal pagamento del prezzo (che ne determina esclusivamente il momento impositivo) ed aver sostenuto che lo stesso è caratterizzato dal possesso dell'immobile, ne deduce che, nel **momento** in cui l'**immobile torna al fallito** e l'**imposta non** è **ancora** stata **pagata**, si verifica il **momento impositivo** e occorre pagare l'imposta perché lo stesso non è più compreso nel fallimento.

Lo stesso Autore ritiene che **non** si renda applicabile alcuna **sanzione** per **ritardato pagamento** dell'imposta **rispetto** ai **termini normali** in quanto solo con la chiusura del fallimento l'immobile fuoriesce dalla procedura. E conclude affermando che l'**imposta è dovuta** dal **fallito tornato in bonis** in quanto il momento impositivo si verifica con la chiusura, ovvero quando il curatore è ormai cessato.