



# CAMMINO DIRITTO

Rivista di informazione giuridica  
<https://rivista.camminodiritto.it>



## LA LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE DELL'IMU

---

*Alcune considerazioni su IMU e TASI, così simili tra loro e nei loro presupposti impositivi da far pensare che si tratti delle due facce di una stessa medaglia che, purtroppo, dà l'idea di rappresentare solo un mezzo per fare cassa, con qualche probabile vizio di incostituzionalità che cercheremo di dimostrare.*

---

di **Massimo Pipino**

IUS/09 - ISTITUZIONI DI DIRITTO PUBBLICO

Articolo divulgativo - ISSN 2421-7123

Direttore responsabile

**Raffaele Giaquinto**

Publicato, Mercoledì 27 Dicembre 2017

Cominciamo la nostra analisi partendo, anche solo per ragioni di stampo puramente cronologico, con il mettere sotto la lente d'ingrandimento l'IMU (conosciuta anche, ma più che altro fra gli addetti ai lavori, come Imposta Municipale Propria).

In questa indagine alla quale ci accingiamo, il primo passo può ben essere quello rappresentato da una pura e semplice analisi testuale della lettera con cui il legislatore tributario si è espresso nell'ambito dell'articolo 13 del Decreto Legge n. 201/2011, "Disposizioni urgenti per la crescita, l'equità e il consolidamento dei conti pubblici", convertito con modificazioni dalla Legge 22 dicembre 2011, n. 214.

Nell'ambito dell'articolo 13 citato possiamo rinvenire, proprio al suo incipit, la dichiarazione secondo la quale la disposizione di cui all'articolo rappresenta una "anticipazione sperimentale dell'imposta municipale propria", imposta che avrebbe dovuto entrare in vigore a partire solo dal 1° di gennaio dell'anno 2014, così come era stato stabilito dall'articolo 8, comma 1, del Decreto Legislativo 14 marzo 2011, n. 23 con cui l'imposta in parola era stata istituita ("L'imposta municipale propria è istituita, a decorrere dall'anno 2014, e sostituisce, per la componente immobiliare, l'imposta sul reddito delle persone fisiche e le relative addizionali dovute in relazione ai redditi fondiari relativi ai beni non locati, l'imposta comunale sugli immobili").

Il tributo, secondo il comma 9 dell'articolo 8 citato, ha quale presupposto impositivo il **possesso di immobili, in questo omologandosi in maniera perfetta** alla prescrizione dell'articolo 1, comma 2 del Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 504 (norma istitutiva dell'ICI), tant'è che, se confrontiamo i due testi, "Presupposto dell'imposta 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" (ICI) e "L'imposta municipale propria ha per presupposto il possesso di immobili di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, ivi compresa l'abitazione principale e le pertinenze della stessa" (IMU) possiamo facilmente notare non solo una strettissima parentela ma addirittura un rimando esplicito della seconda alla prima.

Dopo avere indagato sugli elementi costitutivi dell'IMU possiamo spostare la nostra attenzione sui **soggetti passivi** della stessa, soggetti che sono chiaramente individuati dall'articolo 9, comma 1, del Decreto Legislativo n. 23/2011, secondo cui: "Soggetti passivi dell'imposta municipale propria sono il proprietario di immobili, inclusi i terreni e le aree edificabili, a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa, ovvero il titolare di diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi. Nel caso di concessione di aree demaniali, soggetto passivo è il concessionario. Per gli immobili, anche da costruire o in

corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto.”

A parte il senso di familiarità con cui ci troviamo a leggere la frase “immobili, inclusi i terreni e le aree edificabili, a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa”, che conferma la profonda consanguineità tra IMU ed ICI, a proposito dell'individuazione del soggetto passivo del tributo, il punto che maggiormente preme sottolineare è quello in cui lo si identifica con “il **proprietario** dell'immobile”, "ovvero" (termine preciso utilizzato da parte del legislatore) con il **titolare di un diritto reale di usufrutto** (vedi in proposito la nota n. 1), **uso** (vedi in proposito nota n. 2), **abitazione** (vedi in proposito nota n. 3), **enfiteusi** (nota n. 4) o **superficie** (nota n. 5).

Ai fini della tesi che si vuole qui dimostrare è però necessario collocare in un corretto contesto quanto abbiamo premesso, tenendo presente altresì quanto viene stabilito da parte dello Statuto del Contribuente (**Legge 27 luglio 2000, n. 212**), il dettato della Costituzione ed i principi di diritto fissati da parte della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo (d'ora in avanti CEDU).

Ciò posto si consideri, quindi, tenendo ben a mente che il legislatore ha anticipato l'entrata in vigore dell'IMU (che, secondo l'articolo 8, comma 1, del Decreto Legislativo 14 marzo 2011, n. 23 avrebbe dovuto entrare a regime normale a partire dal 2014) al 2012 tramite un Decreto Legge, che lo Statuto del Contribuente vieta l'utilizzo di tale strumento di legislazione d'urgenza per istituire nuovi tributi (articolo 4 - “Non si può disporre con decreto-legge l'istituzione di nuovi tributi né prevedere l'applicazione di tributi esistenti ad altre categorie di soggetti”). È ben vero che ipotizzare un vizio di costituzionalità in riferimento all'introduzione dell'IMU sulla sola base di un contrasto con lo Statuto del Contribuente, contrasto che potrebbe anche essere solo teorico, visto che il D.L. n. 201/2011 si limita ad anticipare un effetto tributario non prevedendo formalmente alcuna "nuova istituzione ed imposizione patrimoniale", potrebbe essere ritenuto piuttosto fantasioso, tuttavia non dovrebbe essere dimenticato che il rapporto di imposta esistente tra l'Amministrazione Finanziaria/Pubblica Amministrazione/Stato ed il Cittadino/Contribuente è, o dovrebbe essere, per principio, di natura periodica e speciale (come nel caso della IUC, valido solo per anni solari) e che al legislatore non è riconosciuto il potere di aggirare il limite-ostacolo posto dallo Statuto del Contribuente (Legge n. 212/2000) a tutela dei cittadini (limite, peraltro, dalla chiara rilevanza costituzionale) stando al fatto che non si comprendono quali fossero le "necessità e le urgenze" ai fini dell'anticipazione effettiva dell'IMU tramite Decreto Legge.

Inoltre non si può mettere in non cale il fatto che l'Imposta Municipale Propria è

(sostanzialmente) un tributo che va a colpire il patrimonio immobiliare del contribuente (ovvero concretizza un'imposta patrimoniale reale) poiché, così come si è ben ha avuto modo di vedere sopra, si basa sui presupposti dell'ICI - la cui istituzione e normazione è dovuta al D.Lgs. n. 504/92, peraltro esplicitamente richiamato dall'articolo 8, comma 9, del Decreto Legislativo 14 marzo 2011, n. 23 - avente la finalità di colpire (apparentemente) una manifestazione economica determinata (il patrimonio immobiliare) da cui si sussume una chiara capacità contributiva. Tuttavia, di per sé, la pretesa di dedurre una capacità reddituale dal possesso di un bene patrimoniale costituisce un salto logico che pare andare in senso direttamente opposto a quanto indicato dall'articolo 53 della Costituzione italiana, il quale prevede non solo l'obbligo a correre alle spese pubbliche in ragione della propria capacità contributiva ma anche la progressività del sistema tributario, stante l'impossibilità di dimostrare una correlazione obbligatoria tra le caratteristiche di un bene patrimoniale e le sue capacità di generare reddito. Ovviamente quest'ultima può essere desunta per il tramite di una dichiarazione annuale (così come previsto dall'articolo 10, comma 4, primo periodo del D.Lgs. n. 504/1992, secondo cui: "I soggetti passivi devono dichiarare gli immobili posseduti nel territorio dello Stato, con esclusione di quelli esenti dall'imposta al sensi dell'articolo 7, su apposito modulo, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui il possesso ha avuto inizio"), quale azione attivata da parte del contribuente, oppure (in assenza di denuncia) presunta dall'Amministrazione semplicemente sulla base di fatti concludenti od espressamente indicatori della situazione di possesso come, ad esempio, un contratto di fornitura elettrica, servizio idrico e fognario, ecc. da cui poi scaturirebbe l'accertamento della Pubblica Amministrazione. Su questa base si innesta però la possibilità di operare un altro tipo di ragionamento in quanto le norme che hanno istituito sia l'ICI che l'IMU (nonché la sua relativa anticipazione sperimentale al 2012) sono caratterizzate da un assoluto scollamento e da una disarmonia tributaria con quelli che dovrebbero essere i principi ordinatori del sistema fiscale (giusta la previsione del già citato articolo 53 della Costituzione, secondo cui: "Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva. Il sistema tributario è informato a criteri di progressività") tali da comprometterne la validità costituzionale financo ai limiti della tutela comunitaria in materia di diritti umani.

Se, infatti, si tiene a mente il combinato disposto degli articoli 3, 23, 47, 53, 97 della Costituzione Italiana (**vedi nota n. 6**) e l'articolo 1 del protocollo addizionale alla Carta dei Diritti dell'Uomo, siglato a Parigi il 20 marzo 1952, con il quale si afferma che "**Ogni persona fisica o giuridica ha diritto al rispetto dei suoi beni**", tutta la premessa logico-normativa rappresentata, non può che ribadire lo scollamento e la disarmonia tributaria di cui sopra ed individuarne la causa nel fatto che l'IMU, da una parte, ha come **presupposto** una mera situazione di fatto (cioè il possesso dell'immobile – D. Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, articolo 8, comma 2: "L'imposta municipale propria ha per presupposto il possesso di immobili diversi dall'abitazione principale") e, dall'altra parte, individua quali **soggetti passivi della stessa il proprietario** (situazione di diritto) od il

**titolare del diritto reale** di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie, non menzionando assolutamente tra questi il possessore (“Soggetti passivi dell'imposta municipale propria sono il proprietario di immobili, inclusi i terreni e le aree edificabili, a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa, ovvero il titolare di diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi. Nel caso di concessione di aree demaniali, soggetto passivo è il concessionario. Per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto”).

Dai ragionamenti sin qui svolti, e dalla discrasia esistente tra il presupposto impositivo di IMU e le caratteristiche dei soggetti passivi del tributo, discende quindi la necessità di approfondire l'aspetto possessorio, in questo tenendo a mente quanto viene prescritto dal Codice civile italiano allorquando prevede, ad esempio, all'articolo 832 che il diritto di proprietà si concretizzi solamente nel caso in cui vi sia la contemporanea presenza di un diritto di **godimento e della disponibilità piena ed esclusiva dei beni cui il diritto di proprietà si riferisce. In merito al concetto di “bene” il riferimento è dato dall'articolo 810 del Codice civile, secondo cui "sono beni le cose che possono formare oggetto di diritti". In riferimento, invece, al concetto di possesso soccorre l'articolo 1140 del Codice civile, secondo cui "il possesso è il potere sulla cosa che si manifesta in un'attività corrispondente all'esercizio della proprietà o di altro diritto reale”**. Possiamo pertanto riassumere quanto sopra detto sostenendo che, mentre la proprietà è un diritto reale ed assoluto che ha per contenuto la facoltà di godere e di disporre delle cose in modo pieno ed esclusivo, entro i limiti e con l'osservanza degli obblighi previsti dall'ordinamento giuridico, il possesso consiste nel potere sulla cosa che si manifesta in un'attività corrispondente all'esercizio della proprietà o di altro diritto reale senza che abbia rilievo la titolarità effettiva del diritto stesso.

Ciò detto non può che sorgere un'altra considerazione che porta a pensare che il legislatore, negli anni, abbia ommesso di chiarire se l'immobile oggetto del possesso ai fini IMU ed ICI debba essere idoneo ad essere definito e qualificato quale bene o cosa, definizione che invece è ben riportata dal Codice civile, tenendo presente che solo il bene ex articolo 810 del Codice civile, posseduto con i criteri ex articolo 1140 del medesimo codice, è centro di imputazione di diritti (e non doveri/pesi tributari). A ben vedere si potrebbe addirittura sostenere che il Codice civile escluda a priori che il possesso (la cui definizione, ricordiamola bene a costo di essere ripetitivi, è: "il possesso è il **potere sulla cosa** che si manifesta in **un'attività corrispondente all'esercizio della proprietà o di altro diritto reale”** a prescindere dall'effettiva titolarità della proprietà) possa essere qualificato come un diritto reale indipendente od autonomo, inquadrandolo da un lato come elemento costitutivo e complementare del diritto di proprietà e dall'altro come situazione di fatto legata ad uno dei diritti reali previsti dalla normativa ex D.Lgs. n.

504/1992 (enfiteusi, uso, usufrutto, ecc.). Da ciò è possibile concludere che il possesso è sostanzialmente il godimento di **un bene** e che quest'ultimo deve essere, a sua volta, **oggetto di possesso idoneo ad essere centro di imputazione di diritti** (e non doveri) e che, quindi, deve essere suscettibile di apprezzamento valoriale in termini di produzione di frutti naturali e/o civili (articolo 820 del Codice civile). Essendo ben possibile che un bene sul quale si esercita il possesso non sia in grado di produrre frutti naturali e/o civili, riesce piuttosto difficile comprendere quale effettivamente possa essere la “ratio legis” che ha portato a creare un centro di imputazione impositiva in capo a soggetti passivi (proprietario, enfiteuta, usufruttuario, ecc.) che a conti fatti subiscono un trattamento tributario nettamente diverso rispetto al reale possessore ex articolo 1140 del Codice civile, possessore che, si ribadisce, non viene menzionato nelle norme istitutive dell'ICI e dell'IMU quale soggetto passivo del tributo.

Analogamente riesce difficile comprendere perché mai il possessore ex articolo 1140 del Codice civile non possa essere soggetto autonomo ed indipendente di un centro di imputazione impositiva (magari in riferimento ad un'altra tipologia di imposizione) rispetto ai soggetti passivi elencati. Di tal ché, deduzione obbligata porta ad affermare che il presupposto impositivo IMU (il possesso) sostanzialmente pone le basi per colpire una situazione di fatto del tutto scollegata rispetto alla finalità affittiva e contributiva insita nello spirito di un'imposta patrimoniale. È ben noto che, per propria natura, un'imposta di tipo patrimoniale colpisce il bene in sé, già per il solo fatto che sia in esistenza e la cui attribuzione di rendita catastale è strumentale, esclusivamente, a tramutare in denaro la manifestazione economica del **proprietario** o del suo **sfruttatore** (caso questo dell'uso, dell'usufrutto, dell'enfiteusi, ecc.). A rigore di ciò, non è ammissibile, ontologicamente ed in termini di giusto diritto, pensare come possa un'imposta patrimoniale avere quale presupposto tributario-affittivo una mera situazione di fatto (come lo sono ICI e IMU) qualificandosi nel mondo giuridico, in tal maniera, per essere piuttosto un'**imposta di possesso** (la quale ultima ha struttura tributaria e ragioni logiche ben diverse poiché avrebbe la finalità di colpire una manifestazione economica in maniera diretta ed immediata nel momento stesso in cui si presenti e/o verifichi la condizione).

La conclusione alla quale si vuole giungere è che, quindi, bisogna tener a mente che la CEDU impone a tutti gli Stati membri, per il tramite dell'articolo 1 del protocollo di Parigi, il rispetto del patrimonio della persona con ogni forma e mezzo e cioè tramite norme giuste, chiare e precise che pongano in essere effettivamente una eguaglianza sostanziale tra gli individui. L'articolo 13, comma 1, del Decreto Legge n. 201/2011 (nonché, chiaramente, le norme ad essa sottese e collegate per derivazione legislativa) non sembra affatto essere in linea con tale principio rendendosi e ponendosi nell'ordinamento giuridico interno in netto contrasto Costituzionale. Questa norma, praticamente, sarebbe in netta violazione del principio di:

**eguaglianza**, stando al fatto che il possessore della cosa, il proprietario ed il titolare di diritti reali non hanno gli stessi doveri ed obblighi in ragione del diverso godimento, uso od atteggiamento sul bene oggetto di imposizione;

**tutela del risparmio**, in quanto il soggetto passivo tenuto ingiustamente al versamento dell'imposta potrebbe accantonare le somme per altri fini ed iniziative costituzionalmente tutelate;

**capacità contributiva**, poiché questa non può sorgere tramite il mero possesso di una cosa, non implicando tale situazione di fatto (di per sé) alcuna idonea manifestazione economica di valore ai fini dell'idoneità del bene a creare e generare frutti imputabili su un determinato bene (tassabile o gravabile di imposta);

**buon andamento e imparzialità della Pubblica Amministrazione**, poiché ne deriva, per forza di cose, una ingiusta imposizione fiscale.

In definitiva, la norma in questione lascia piuttosto perplessi sul versante del rispetto del dettato costituzionale e si pone, altresì, in contrasto con lo Statuto del Contribuente (quest'ultimo chiaramente connotato da uno spirito di tutela costituzionale).

Considerato che il D.L. n. 201/2011 ha anticipato sperimentalmente, dall'anno 2014 all'anno 2012, l'imposta municipale propria (odiernamente sotto regime IUC – **nota n. 7**), ha di fatto istituito per gli anni di imposta 2012 e 2013 un nuovo tributo sino all'epoca (2011) non previsto, con l'effetto di porsi in netto contrasto con quanto previsto dall'articolo 4 dello Statuto del Contribuente avendo utilizzato, al fine di cui innanzi, lo strumento del decreto legge. Basti ribadire che il rapporto di imposta è speciale, periodico e annuale per comprendere che non può anticiparsi alcunché. Infatti, il legislatore con l'articolo 13 del decreto 201 ha utilizzato il termine "anticipazione" in maniera del tutto impropria ed al limite illegittima. Trattasi, quindi, di una di una vera e propria nuova imposta per il 2012 e 2013 in quanto fino al 2011 l'imposta comunale sugli immobili era l'ICI ex D.Lgs. 504/92 e sarebbe rimasta in vigore sino al 2014, anno di viviscenza della nuova "imposta municipale propria" tramite il decreto n. 23/2011. A ben vedere alcuna ragione fondante la necessità e l'urgenza può esserci in una decisione normativa di natura "sperimentale" proprio perché dall'evidente intento empirico e non già, come nel caso di cui trattasi, finalizzato meramente a coprire vuoti di cassa statale od altro. Ne deriva una evidentissima violazione di quanto dettato da parte dell'articolo 77 della Costituzione stando alla scarsa motivazione implicita, in ordine ai requisiti di necessità ed urgenza, della stessa disposizione tributaria.

Si ritiene, in definitiva, che l'articolo 13 del D.L. n. 201/2011 sia, innanzitutto, in

contrasto con l'articolo 4 dello Statuto del Contribuente e che la normativa relativa all'IMU, nel suo complesso, sia affetta da illegittimità Costituzionale poiché posta in violazione agli articoli 3, 23, 47, 53, 97 della Costituzione e, per collegamento comunitario, anche dell'articolo 1 del protocollo di Parigi.

## Note

**Nota n. 1)** L'usufrutto è un diritto reale che limita in maniera quasi completa le facoltà del proprietario sul bene. Da questo punto di vista è simile all'enfiteusi, ma da questa se ne distingue perché l'usufruttuario deve rispettare la destinazione economica del bene e non ha alcun obbligo di miglioramento. Aggiungiamo, poi, che non è previsto alcun diritto di affrancazione in suo favore. Anche con queste differenze, tuttavia, le facoltà del proprietario sono totalmente comprese, tanto che per indicare il suo diritto di parla di "nuda proprietà". Il proprietario può però vendere la sua nuda proprietà, o costituirvi pegno o ipoteca. L'usufrutto si distingue dall'enfiteusi anche per i beni che ne possono costituire l'oggetto. Mentre l'enfiteusi ha per oggetto solo beni immobili, l'usufrutto può avere oggetto anche beni mobili, titoli di credito (come le azioni), ma anche aziende, universalità prodotti dell'ingegno oltre a, ovviamente, ai beni immobili. In genere tale diritto ha ad oggetto beni inconsumabili, ma può esserci usufrutto anche su beni consumabili (articolo 995 del Codice civile ). In questo caso l'usufruttuario non potrà certo restituire la stessa cosa ricevuta ma un'altra di uguale quantità o qualità o pagare il valore del bene. Si parla in questi casi di "quasi usufrutto" e si discute se questo possa esistere da solo o riguardi beni che sono compresi in un più vasto usufrutto di beni inconsumabili (vedi il primo comma dell'articolo 995 del Codice civile). La dottrina è in prevalenza per la prima ipotesi.

**Nota n. 2)** Si tratta di un diritto reale dal contenuto più limitato dell'usufrutto perché attribuisce al suo titolare il potere di servirsi del bene e, nel caso sia fruttifero, di raccoglierne i frutti, ma solo per quanto occorre per i bisogni suoi e della sua famiglia. Come si vede dalla definizione l'uso è una sorta di fratello minore dell'usufrutto, perché i poteri dell'usuario sono ben più limitati di quelli dell'usufruttuario. Anche l'usuario, infatti, può, al pari dell'usufruttuario, servirsi della cosa, usarla, ma, a differenza di questo, può percepire i frutti solo per quanto occorre per i bisogni suoi e della sua famiglia. Aggiungiamo, poi, che non può appropriarsi dei frutti civili, cedere il diritto o dare in locazione il bene.

**Nota n. 3)** L'abitazione rappresenta un diritto reale di godimento su cosa altrui attraverso il quale il titolare (habitor) può abitare una casa limitatamente ai bisogni suoi e della sua

famiglia (articolo 1022 del Codice civile). Il diritto d'abitazione ha natura strettamente personale, quindi la titolarità ed il godimento dell'immobile spettano unicamente all'habitor e alla sua famiglia che potranno alloggiarvi limitatamente ai propri bisogni (si veda in proposito la sentenza della Suprema Corte di Cassazione n. 2769/1953).

**Nota n. 4)** L'enfiteusi è un diritto reale ormai quasi completamente in disuso. Fu usato soprattutto nell'800 per permettere agli agricoltori di avere pieni poteri sui fondi che coltivavano, con la possibilità per l'enfiteuta di affrancare il fondo divenendone proprietario. Per cercare di bilanciare la posizione dell'enfiteuta e quella del proprietario (spogliato in gran parte dei suoi poteri) si stabilì un periodo minimo di durata del diritto (20 anni) e la stessa possibilità di affrancazione era subordinata alla trascorrere del ventennio. Questa situazione è stata, però, in parte modificata dall'articolo 10 della Legge 18 dicembre 1970, n. 1138 che ha abrogato i primo tre commi dell'articolo 971 che stabilivano, appunto, il periodo minimo di affrancazione in venti anni. Nella situazione attuale, quindi, non c'è termine per procedere alla affrancazione, potendo chiederla anche subito dopo la nascita del diritto; stando così le cose, i casi in cui sopravvive l'enfiteusi sono davvero pochi.

**Nota n. 5)** Per il fenomeno giuridico dell'accessione il proprietario del suolo è anche proprietario di quello che vi è posto al di sopra. È possibile, tuttavia, separare la proprietà del suolo da quella della soprastante costruzione attraverso il diritto di superficie, che è un vero e proprio diritto reale. Questo può assumere la forma di una concessione ( di diritto privato) del proprietario del suolo, che attribuisce ad un altro soggetto il potere di costruire sul suo suolo, e di mantenere la proprietà della costruzione effettuata. Vi saranno, quindi, due proprietà diverse, quella del proprietario, e quella del titolare del diritto di superficie, che ha avuto il diritto di costruire sul suolo del proprietario. Un'altra ipotesi di diritto di superficie è quella prevista dal secondo comma dell'articolo 952, secondo cui il proprietario può alienare la proprietà della costruzione già esistente, separatamente dalla proprietà del suolo. In questo caso il proprietario del suolo aliena la proprietà superficiaria. È chiara la differenza tra i due tipi di diritto di superficie, perché il primo riguarda una costruzione non ancora eseguita, mentre il secondo riguarda una costruzione già edificata. Secondo l'articolo 953 del Codice civile è anche possibile costituire il diritto a tempo determinato, con la conseguenza che alla scadenza del termine il diritto di superficie si estingue e il proprietario del suolo diventa proprietario della costruzione. Potrebbe quindi essere questa una ipotesi di proprietà temporanea, cioè di proprietà (della costruzione) che si estingue alla scadenza del termine del diritto di superficie.

**Nota n. 6), Costituzione italiana:**

**Art. 3:** Tutti i cittadini hanno pari dignità sociale e sono eguali davanti alla legge, senza distinzione di sesso, di razza, di lingua, di religione, di opinioni politiche, di condizioni personali e sociali. È compito della Repubblica rimuovere gli ostacoli di ordine economico e sociale, che, limitando di fatto la libertà e l'eguaglianza dei cittadini, impediscono il pieno sviluppo della persona umana e l'effettiva partecipazione di tutti i lavoratori all'organizzazione politica, economica e sociale del Paese.

**Art. 23:** Nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge.

**Art. 47:** La Repubblica incoraggia e tutela il risparmio in tutte le sue forme; disciplina, coordina e controlla l'esercizio del credito. Favorisce l'accesso del risparmio popolare alla proprietà dell'abitazione, alla proprietà diretta coltivatrice e al diretto e indiretto investimento azionario nei grandi complessi produttivi del Paese.

**Art. 53:** Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva. Il sistema tributario è informato a criteri di progressività.

**Art. 97:** Le pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico. I pubblici uffici sono organizzati secondo disposizioni di legge, in modo che siano assicurati il buon andamento e la imparzialità dell'amministrazione. Nell'ordinamento degli uffici sono determinate le sfere di competenza, le attribuzioni e le responsabilità proprie dei funzionari. Agli impieghi nelle pubbliche amministrazioni si accede mediante concorso, salvo i casi stabiliti dalla legge.

**Nota n. 7) Imposta Unica Comunale, istituita dall'articolo 1, comma 639 della Legge 27 dicembre 2013, n. 147, (in vigore a partire dal 1° gennaio 2016),** si basa su due presupposti impositivi, uno costituito dal possesso di immobili e collegato alla loro natura e valore e l'altro collegato all'erogazione e alla fruizione di servizi comunali. La IUC si compone dell'imposta municipale propria (IMU), di natura patrimoniale, dovuta dal possessore di immobili, escluse le abitazioni principali, e di una componente riferita ai servizi, che si articola nel tributo per i servizi indivisibili (TASI), a carico sia del possessore che dell'utilizzatore dell'immobile, escluse le unità immobiliari destinate ad abitazione principale dal possessore nonché dall'utilizzatore e dal suo nucleo familiare, ad eccezione di quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, e nella tassa sui rifiuti (TARI), destinata a finanziare i costi del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti, a carico dell'utilizzatore.

