

## I TRIBUTI LOCALI

**Avv. Viviana CAPOZZI**  
Ricercatrice IRDCEC Area Tributaria

Palmi, 5 marzo 2014

## LA TARES (2013)

## PREMESSA

L'art. 14 del D.L. n. 201/2011, conv. con mod. dalla L. n. 214/2011 (il c.d. decreto "Salva Italia"), ha istituito, per il **2013**, un tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (TARES) che a decorrere dal 1° gennaio 2014 è stato abrogato in funzione dell'entrata in vigore della IUC.

Il tributo era articolato in due componenti: una istituita a fronte del servizio di **gestione dei rifiuti** e una a fronte dei **servizi indivisibili** resi dai Comuni.

Sono stati soppressi tutti i vigenti prelievi relativi alla gestione dei rifiuti urbani sia di natura patrimoniale sia di natura tributaria (TARSU, TIA1 e TIA2).

## SOGGETTI PASSIVI

Sono soggetti passivi TARES coloro che possiedono, occupano o detengono locali o aree scoperte **suscettibili di produrre** rifiuti urbani.

Si legge nel prototipo di regolamento del Dipartimento delle finanze 7 febbraio 2013 che **l'idoneità** a produrre rifiuti può essere **presunta** in vario modo, fra cui: la presenza di arredo, l'allaccio di utenze, etc..

Tale tesi si discosta da quanto sostenuto nella relazione di accompagnamento alla norma, dove viene chiarito che sono locali e aree **non suscettibili** di produrre rifiuti quelli oggettivamente inutilizzabili, vale a dire gli immobili inagibili, inabitabili, diroccati, interclusi o in stato di abbandono.

## DISPOSIZIONI ATTUATIVE

Sono **escluse** dalla tassazione, ad eccezione delle aree scoperte operative, le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili e le aree comuni condominiali che non siano detenute o occupate in via esclusiva e le aree adibite a verde (circolare 29 aprile 2013, n. 1/DF).

La TARES viene **riscossa dal Comune** nel cui territorio insiste, interamente o prevalentemente (principio di prevalenza), la superficie degli immobili. Solo per il **2013**, per la riscossione della TARES i Comuni, possono continuare ad avvalersi dei soggetti affidatari del servizio di gestione dei rifiuti urbani (art. 10 del D. L. n. 35/2013).

## LA TARIFFA

Il tributo è corrisposto in base ad una **tariffa**, commisurata alla quantità e qualità medio ordinaria di rifiuti prodotti per unità di superficie.

La tariffa è determinata in relazione a:

- le componenti essenziali del **costo** del servizio, e
- la **quantità** di rifiuti conferiti.

In ogni caso, dovrà essere assicurata la copertura totale dei costi.

## LA BASE IMPONIBILE

La superficie soggetta a tassazione è, per gli immobili a destinazione ordinaria iscritti o iscrivibili in catasto, l'80% della **superficie catastale**; per gli altri la superficie **calpestabile**.

Tuttavia, sino all'attuazione delle disposizioni relative all'aggiornamento dei dati catastali, la superficie delle unità immobiliari a destinazione ordinaria assoggettabile al tributo è costituita da quella calpestabile.

La superficie catastale delle unità immobiliari a destinazione ordinaria sarà comunque utilizzabile, nella misura dell'80%, per l'accertamento.

## I SERVIZI INDIVISIBILI

La componente del tributo relativa ai servizi comunali indivisibili consiste in una **maggiorazione** della tariffa per il servizio di gestione rifiuti di 0,30 euro per mq che i Comuni, possono aumentare fino a 0,40 euro per mq, ovvero possono graduare, in ragione della tipologia dell'immobile e della zona ove è ubicato.

La maggiorazione doveva essere **versata**, in un'unica soluzione, unitamente all'ultima rata della TARES, utilizzando il modello F24. Tale termine è stato poi prorogato al 24 gennaio 2014 (art. 1, comma 680, della legge di stabilità 2014 - l. n. 147/2013). Prevedendo, altresì, l'obbligo per i Comuni di inviare il modello di pagamento precompilato in tempo utile.

## LE AGEVOLAZIONI

Le agevolazioni sono disciplinate in parte con la legge statale e in parte rimesse all'esercizio dell'autonomia locale.

La normativa **statale** prevede che:

- ✓ nelle zone in cui non è effettuata la raccolta, il tributo è dovuto in misura non superiore al **40%** della tariffa, da determinare in relazione alla distanza dal più vicino punto di raccolta;
- ✓ in caso di mancato svolgimento del servizio, il tributo è dovuto nella misura massima del **20%**.

## LE AGEVOLAZIONI

I **Comuni** possono prevedere ulteriori riduzioni, nella misura massima del 30%, nei seguenti casi:

- ✓ abitazioni con un unico occupante;
- ✓ abitazioni a disposizione, locali o altre aree scoperte, adibite ad uso stagionale;
- ✓ abitazioni occupate da soggetti che risiedono o hanno la dimora all'estero per più di 6 mesi l'anno;
- ✓ fabbricati rurali ad uso abitativo.

## LE AGEVOLAZIONI

Tutte le agevolazioni, sia statali che comunali, si applicano **anche alla maggiorazione** per la componente relativa ai servizi comunali indivisibili.

I Comuni che hanno realizzato sistemi di **misurazione puntuale** della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico possono prevedere, con regolamento, l'applicazione di una tariffa, avente **natura corrispettiva**, in luogo della componente del tributo relativa al servizio di gestione rifiuti (sarà assoggettata ad IVA).

La tariffa, in questo caso, applicata e riscossa dal soggetto **affidatario** del servizio.

## LA DICHIARAZIONE

La **dichiarazione** TARES va presentata nel termine stabilito dal Comune, tenendo conto della data di inizio possesso dei locali assoggettabili al tributo (anche da uno solo degli occupanti).

Tale dichiarazione ha efficacia anche per gli anni successivi, salvo che si verificano modificazioni dei dati dichiarati che incidono sull'entità del tributo.

L'ulteriore disciplina attuativa della TARES è rimessa all'esercizio della potestà regolamentare comunale.

## IL VERSAMENTO

In via generale, il **versamento** della TARES e della maggiorazione andava effettuato in quattro rate trimestrali, scadenti nei mesi di gennaio, aprile, luglio e ottobre mediante utilizzo del modello F24 e del bollettino di c/c postale o altre modalità di pagamento.

L'art. 10 del D.L. n. 35/2013 e l'art. 5 del D.L. n. 102/2013 hanno introdotto, in materia di TARES, alcune disposizioni che operano limitatamente all'anno 2013, anche in deroga all'art. 14 del D. L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.

## IL VERSAMENTO

In particolare, per il solo 2013, i Comuni hanno potuto variare le scadenze dei versamenti e la maggiorazione si paga in unica soluzione insieme con l'ultima rata.

Inoltre, per il versamento delle prime due rate, i Comuni potevano inviare ai contribuenti i modelli di pagamento precompilati già predisposti per il pagamento della TARSU o della TIA, ovvero indicare le altre modalità di pagamento già in uso.

Per il versamento dell'**ultima rata** del 2013, dopo varie incertezze, da ultimo sono state dettate regole specifiche.

## IL VERSAMENTO

Per l'ultima rata 2013, le **modalità di versamento** previste per le prime due rate non possono essere utilizzate: l'ultima rata della TARES, unitamente alla maggiorazione di 0,30 euro, poteva essere pagata, solo mediante il modello F24 e il bollettino di c/c postale approvato con il DM 14 maggio 2013.

Il termine del versamento dell'ultima rata non potrà essere differito oltre il **16 dicembre 2013** (risoluzione 2 dicembre 2013, n. 10/DF) e *“il Comune deve inviare ai contribuenti il modello precompilato di pagamento prevedendo la separata indicazione delle somme dovute a titolo di tributo/tariffa e maggiorazione”*.

## I VERSAMENTI

L'art. 5 del D.L. n. 102/2013 ha stabilito che *“il comune **predispone e invia** ai contribuenti il modello di pagamento dell'ultima rata del tributo sulla base delle disposizioni regolamentari e tariffarie (*omissis*)”*.

*“Nel caso in cui il versamento relativo all'anno 2013 risulti **insufficiente**, non si applicano le sanzioni previste in tale ipotesi, qualora il comune **non abbia provveduto all'invio ai contribuenti dei modelli di pagamento** precompilati in base all'applicazione delle disposizioni regolamentari e tariffarie di cui al presente articolo”*.



## L'IMPOSTA MUNICIPALE UNIFICATA

### PREMESSA

Il Decreto sul Federalismo municipale (D.Lgs n. 23/2011) aveva previsto l'introduzione dell'IMU "a regime" a decorrere dal 2015 (poi anticipata al 1° gennaio 2014 con l'introduzione della IUC); tuttavia, l'art. 13 del D.L. 211/2011 ne ha anticipata l'adozione, in via sperimentale, al gennaio 2012, modificandone la disciplina; ulteriori importanti modifiche sono poi intervenute con il D.L. n. 16/2012 e il D.L. 174/2012.

L'IMU sperimentale nasceva come un'imposta divisa in due componenti: una erariale e una comunale che dovevano essere autonomamente liquidate e versate dai contribuenti.

## PREMESSA

In seguito la Legge n. 228/2012 è intervenuta in merito alla ripartizione dell'IMU tra Stato e Comuni e ha riservato allo Stato esclusivamente il gettito dell'imposta municipale degli immobili ad uso produttivo classificati nella categoria "D" (ad aliquota dello 0,76%); mentre, per tutti gli altri immobili, il gettito IMU rimane di spettanza dei Comuni.

Anche nel corrente anno si sono registrate rilevanti novità, introdotte con il D.L n. 35/2013, il D.L. 54/2013, il D.L. 102/2013 , il D.L. 133/2013 e da ultimo la L. 174/2013.

Tali disposizioni hanno in parte modificato la disciplina sostanziale del tributo e, in parte, disposto la sospensione dei versamenti 2013 con riferimento a taluni immobili.

## PREMESSA

La tecnica legislativa adottata (l'introduzione di un tributo sostanzialmente nuovo, ma che vuole essere l'anticipazione sperimentale di uno non ancora in vigore e che viene disciplinato mediante richiamo parziale sia alle norme di quest'ultimo che a quelle di un precedente tributo che va a sostituire – l'ICI), ha suscitato diversi **dubbi interpretativi, e difficoltà operative.**

L'IMU si applica su tutto il territorio nazionale e sostituisce (circolare 11 marzo 2013, n. 5/E) l'IRPEF e le relative addizionali dovute in relazione ai redditi fondiari relativi ai beni non locati, nonché l'ICI.

## PREMESSA

La legge di stabilità 2014 (L. n. 147/2013, art. 1, comma 717) ha tuttavia introdotto, a far data dal 1° gennaio 2014, un'importante novità con riferimento all'effetto sostitutivo dell'IMU ai fini IRPEF.

In particolare, a far data dal 2014, gli immobili ad uso abitativo, non locati, situati nel territorio dello stesso Comune in cui è situata l'abitazione principale, usufruiscono solo parzialmente di detto effetto sostitutivo ed, infatti, il reddito di tali immobili concorrerà alla formazione della base imponibile IRPEF e delle relative addizionali nella misura del 50%.

## SOGGETTI PASSIVI

Sono soggetti passivi IMU:

- il **proprietario** di immobili, inclusi terreni e aree fabbricabili a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione è diretta l'attività d'impresa;
- il **titolare di diritto reale** di usufrutto, uso, abitazione (cui viene assimilato l'ex coniuge assegnatario della casa coniugale), enfiteusi, superficie sui predetti immobili;
- il **concessionario** nel caso di concessione su aree demaniali;
- il **locatario** in caso di immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, a decorrere dalla data di stipula e per tutta la durata del contratto.

## SOGGETTI PASSIVI

Ai soli fini IMU, l'assegnazione della casa coniugale, a seguito di separazione, annullamento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, si intende effettuata **a titolo di diritto di abitazione** (co. 12-*quinquies*, art. 4 del decreto Semplificazioni fiscali).

Il soggetto passivo è unicamente il coniuge "assegnatario" della casa di proprietà (escluse le ipotesi di subentro in un **contratto d'affitto** – risoluzione 28 marzo 2013, n. 5/DF) .

Ai fini **IRPEF**, i coniugi continueranno a pagare ognuno in rapporto alla propria quota di possesso, tenendo presente che l'effetto **sostitutivo** dell'IMU può operare unicamente con riferimento al soggetto passivo IMU.

## PRESUPPOSTO IMPOSITIVO

Il presupposto impositivo è il **possesso "di immobili"**, esclusa (a decorrere dal 2014) l'abitazione principale e le pertinenze della stessa ad eccezione degli immobili classificati A/1, A/8 e A/9 ai quali continueranno ad applicarsi l'aliquota e le detrazioni fissate per l'abitazione principale .

Dalla disciplina ICI (art. 1, co. 2, del D.Lgs n. 504/1992) devono essere mutate le seguenti definizioni:

- per fabbricato si intende l'immobile iscritto o che deve essere iscritto nel NCEU, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza;

## PRESUPPOSTO IMPOSITIVO

- per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi, ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità (utilizzabile a scopo edificatorio in base allo **strumento urbanistico generale adottato dal Comune**, indipendentemente dall'approvazione della Regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo);
- per terreno agricolo si intende il terreno adibito all'esercizio delle attività indicate nell'art.2135 del C.c.

## PRESUPPOSTO IMPOSITIVO

Nel presupposto impositivo rientra anche il possesso di **fabbricati rurali**: è stata abrogata la norma interpretativa (art. 23, co. 1-bis, del D.L. n. 207/2008).

L'abrogazione di una norma interpretativa dovrebbe avere **efficacia retroattiva**; tuttavia, una tale interpretazione sarebbe in contrasto con la *ratio* normativa di detta abrogazione.

I fabbricati rurali ancora iscritti al catasto terreni (eccetto quelli che non costituiscono oggetto di inventariazione), dovevano essere dichiarati al NCEU entro il 30 novembre 2012.

## BASE IMPONIBILE

Per la determinazione della base imponibile IMU il  
opera un richiamo parziale alla disciplina ICI:

Fabbricati iscritti in catasto	→ nuovi moltiplicatori
Fabbricati classificabili nella cat. D, non iscritti in catasto	→ criteri invariati
Aree fabbricabili	→ criteri invariati
Terreni agricoli	→ nuovi criteri di valutazione
Fabbricati rurali (prima esenti)	→ tassati

## FABBRICATI ISCRITTI IN CATASTO

Il valore dei fabbricati **iscritti in catasto** dovrà essere  
determinato applicando all'ammontare delle rendite,  
rivalutate del 5%, i seguenti moltiplicatori, che trovano  
applicazione unicamente ai fini IMU:

- 160 per i fabbricati appartenenti alle cat. A (eccetto A/10),  
C/2, C/6 e C/7
- 140 per i fabbricati nelle categorie B, C/3, C/4 e C/5
- 80 per i fabbricati nella categoria A/10
- 80 per i fabbricati classificati nella categoria catastale D/5
- 60 (elevato a 65 dal 1 gennaio 2013) per i fabbricati nella  
categoria D (eccetto D/5)
- 55 per i fabbricati nella categoria C/1.

## TERRENI AGRICOLI

Il valore dei **terreni agricoli** è determinato applicando al reddito dominicale degli stessi, rivalutato del 25%, un moltiplicatore pari a 135 che viene ridotto a 75 (dal 2014 prima era 110) “per i terreni agricoli, nonché per quelli non coltivati, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella previdenza agricola”.

**Coltivatore diretto:** colui che si dedica direttamente e abitualmente alla coltivazione del fondo, con lavoro proprio o della sua famiglia, se la sua forza lavorativa non è inferiore ad un terzo di quella richiesta dalla normale conduzione del fondo.

## TERRENI AGRICOLI

**Imprenditore agricolo professionale** (art. 1 del D.Lgs n. 99/2004): soggetto che dedica alle attività agricole, direttamente o in qualità di socio di società, almeno il 50% del proprio tempo di lavoro complessivo e che ricava dalle attività medesime almeno il 50% del reddito globale da lavoro.

A differenza di quanto avveniva per l'ICI, quindi, possono essere IAP anche le società di persone, cooperative e di capitale, se hanno come oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività agricole.

## TERRENI AGRICOLI

Per i terreni agricoli posseduti e condotti da coltivatori diretti e IAP, l'IMU si applica limitatamente alla parte di **valore eccedente i 6.000 euro**, con le seguenti **riduzioni**:

- del 70% dell'imposta gravante sulla parte di valore eccedente i 6.000 euro e fino a 15.500 euro;
- del 50% dell'imposta gravante sulla parte di valore eccedente i 15.500 euro e fino a 25.500 euro;
- del 25% dell'imposta gravante sulla parte di valore eccedente i 25.500 euro e fino a 32.000 euro.

Se il soggetto passivo possiede e conduce **più terreni**, le riduzioni devono essere calcolate proporzionalmente al valore complessivo dei terreni posseduti nei vari Comuni.

## AREE FABBRICABILI

La base imponibile delle aree fabbricabili è data dal **valore venale in comune commercio** al 1° gennaio dell'anno d'imposizione.

Opera anche per l'IMU la *fictio iuris* in base alla quale non sono considerati aree fabbricabili i terreni **posseduti** da coltivatori diretti o IAP, che esplicano la loro attività a titolo principale, se persiste l'**utilizzo agro – silvo – pastorale**.

La circolare n. 3/DF del 2012 ha precisato che, nell'ipotesi in cui il terreno sia posseduto da due soggetti ma condotto da **uno soltanto**, in possesso dei cennati requisiti, l'agevolazione in esame si deve applicare a tutti i comproprietari (Cass. 15566/2010).



## FABBRICATI CLASSIFICABILI NEL GRUPPO D

Per i fabbricati **classificabili** nel gruppo D, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati (fino all'anno nel quale sono iscritti in catasto), il valore è determinato alla data di inizio di ciascun anno solare, ovvero, se successiva, alla data di acquisizione.

Il valore è dato dall'ammontare che risulta dalle **scritture contabili** (al lordo delle quote di ammortamento), applicando i **coefficienti** aggiornati ogni anno con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

## FABBRICATI CLASSIFICABILI NEL GRUPPO D

La circolare 18 maggio 2012, n. 3/DF ha evidenziato che, nell'individuare i criteri di determinazione del valore di detti immobili si deve tener conto delle più recenti pronunce giurisprudenziali.

La Cass. 9 febbraio 2011, n. 3160 ha chiarito che il momento che segna il **passaggio** dal criterio di determinazione contabile a quello catastale è, a prescindere dal tenore letterale della disposizione di riferimento, la **richiesta** di attribuzione della rendita, mediante esperimento della procedura DOCFA.

## ALIQUEUTE

- l'aliquota di base è lo **0,76%**, (i Comuni possono variarla in aumento o diminuzione di 0,3 punti percentuali – con alcune limitazioni per i fabbricati in cat. D);
- per l'abitazione principale (gli immobili classificati A/1, A/8 e A/9) e le sue pertinenze, l'aliquota è ridotta allo **0,4%**, (i Comuni possono variarla in aumento o diminuzione di 0,2 punti percentuali);
- per i fabbricati rurali strumentali, l'aliquota è ridotta allo **0,2%** (a decorrere dal 1° gennaio 2014 questi immobili sono divenuti **esenti** ex art. 1, comma 708 della L. n. 147/2013).

## ALIQUEUTE

I Comuni possono ridurre l'aliquota di base:

- fino allo **0,4%** nel caso di immobili non produttivi di reddito fondiario (art. 43 del Tuir), o posseduti da soggetti passivi IRES, o locati (non per quelli classificati nel gruppo D);

I Comuni possono aumentare l'aliquota, riservata allo Stato dello 0,76% sugli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D (eccetto gli strumentali agricoli):

- sino a **0,3 punti percentuali** (in tal caso, il maggior gettito IMU è assicurato al Comune – risoluzione 28 marzo 2013, n. 5/DF ).

## DETRAZIONE PER ABITAZIONE PRINCIPALE

All'abitazione principale e alle sue pertinenze (gli immobili classificati A/1, A/8 e A/9) si applica una detrazione d'imposta di 200,00 euro (fino a concorrenza dell'ammontare dell'imposta dovuta), importo che può essere elevato dai Comuni, nel rispetto dell'equilibrio di bilancio.

La detrazione per abitazione principale va rapportata al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione e, nel caso di più soggetti passivi, spetta a ciascuno "proporzionalmente alla quota per la quale la **destinazione medesima si verifica**", non in proporzione della **quota di possesso**, così come era previsto ai fini ICI.

## DETRAZIONE PER ABITAZIONE PRINCIPALE

L'abitazione principale è l'immobile "iscritto o iscrivibile" in catasto come **un'unica unità immobiliare**, nella quale "il possessore e il suo **nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente**". Le dimora abituale e la residenza anagrafica non necessitano per l'unico immobile posseduto (e non locato) dal personale delle **forze armate, delle forze di polizia e dei vigili del fuoco** (dal 1° luglio 2013 art. 2, co. 5, del D.L. n. 102/2013 - dal 2014 questi immobili sono sempre esenti – art. 13, comma 9-bis D.L. n. 201/2011).

Per **pertinenze** dell'abitazione principale si intendono quelle classificate nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, nella misura massima di una unità per ciascuna categoria, anche se iscritte in catasto unitamente all'unità ad uso abitativo.

## DETRAZIONE PER ABITAZIONE PRINCIPALE

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI

Si richiede il doppio requisito della residenza anagrafica e della “dimora abituale”. Secondo la Cassazione l’abituale dimora di una persona (Cass. 1738/1986):

*“è determinata dalla sua abituale e volontaria dimora in un determinato luogo, cioè dall’**elemento obiettivo della permanenza** in tale luogo e dall’elemento soggettivo dell’**intenzione di abitarvi** stabilmente, rilevata dalle consuetudini di vita e dallo svolgimento delle normali relazioni sociali; questa stabile permanenza **sussiste anche** quando la persona si rechi a lavorare o a svolgere altra attività fuori del Comune di residenza, sempre che conservi in esso l’abitazione, **vi ritorni quando possibile** e vi mantenga il centro delle proprie relazioni familiari e sociali”.*

## DETRAZIONE PER ABITAZIONE PRINCIPALE

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI

Se i **coniugi** hanno stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili **diversi**, nel medesimo Comune, le agevolazioni si applicano per un solo immobile.

La limitazione non opera nel caso in cui gli immobili destinati ad abitazione principale siano ubicati in **Comuni differenti**, poiché *“in tale ipotesi il rischio di elusione della norma è bilanciato da effettive necessità di dover trasferire la residenza anagrafica e la dimora abituale in un altro Comune, ad esempio, per esigenze lavorative”* (circolare n. 3/DF del 2012).

## DETRAZIONE PER ABITAZIONE PRINCIPALE

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI

I Comuni possono elevare la detrazione per abitazione principale fino a concorrenza dell'imposta dovuta (non possono ridurla).

Così operando il Comune potrebbe, di fatto, deliberare l'esenzione IMU delle abitazioni principali (sempre, tuttavia, mantenendo gli equilibri di bilancio)

In tal caso, il Comune non può aumentare l'aliquota ordinaria per gli immobili a disposizione. Si vuole evitare che il Comune scelga di aumentare la pressione fiscale sui "non elettori" a vantaggio dei "cittadini elettori".

## DETRAZIONE PER ABITAZIONE PRINCIPALE

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI

Per il 2012 e 2013, la detrazione per abitazione principale è stata maggiorata di 50,00 euro per ciascun figlio **minore di 26 anni**, che dimori abitualmente e risieda anagraficamente nell'unità immobiliare (non necessariamente un figlio fiscalmente a carico).

L'importo complessivo della maggiorazione, al netto della detrazione base, non poteva superare l'importo di **400,00 euro** e la maggiorazione andava computata con gli stessi criteri dettati per la detrazione e spettava solo al genitore, *ex lege*, del figlio minore di 26 anni.

Dal 2014 questa maggiorazione è abrogata.

## DETRAZIONE PER ABITAZIONE PRINCIPALE

La maggiorazione, quindi, doveva essere rapportata ai mesi dell'anno nei quali si erano verificate le condizioni richieste dalla norma, computando per intero il mese nel corso dei quali i requisiti si sono verificati per almeno 15 giorni.

Per esempio:

- se il figlio nasce il 15 del mese di luglio, detto mese deve essere computato per intero nel calcolo della maggiorazione;
- se nasce il 18 del mese di luglio, detto mese non dovrà essere computato.

## ALTRE FATTISPECIE CUI SI APPLICA LA DETRAZIONE

La **detrazione** per abitazione principale - e non anche l'aliquota ridotta, né la maggiorazione - si applica anche:

- agli immobili **assegnati dagli IACP**, o da altri enti di edilizia residenziale pubblica, se adibiti ad abitazione principale dagli assegnatari;
- agli immobili **assegnati dalle cooperative edilizie a proprietà indivisa**, se adibiti ad abitazione principale dagli assegnatari (tale disposizione è stata abrogata dall'art. 2, co.2, lett. b) del D.L. n. 103/2013, la medesima non si applica a partire dalla seconda rata 2013).

## ALTRE FATTISPECIE CUI SI APPLICA LA DETRAZIONE

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI

I Comuni possono considerare “direttamente” adibiti ad abitazione principale:

- gli immobili posseduti (a titolo di proprietà o usufrutto) da **anziani o disabili** residenti in istituti di ricovero, se non locati;
- gli immobili posseduti da cittadini italiani residenti **all'estero**, se non locati;
- (a partire dalla seconda rata 2013 - art. 2-bis D.L. n. 102/2013) a un solo immobile dato in **comodato gratuito** a parenti in linea retta entro il 1° grado che la usano come abitazione principale (per la sola quota di rendita non eccedente 500,00 euro oppure se il comodatario ha un ISAE familiare ≤ 15.000,00 euro).

## FATTISPECIE EQUIPARATE ALL'ABITAZIONE PRINCIPALE

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI

Sono **per legge** (art. 2, co. 4 del D.L. n. 102/2013) equiparate all'abitazione principale:

- le unità immobiliari appartenenti alle **cooperative edilizie a proprietà indivisa**, adibite ad abitazione principale e le relative pertinenze dei soci assegnatari (a decorrere dal **1° luglio 2013**);
- i fabbricati di civile abitazione destinati ad **alloggi sociali**, come definiti dal D.M. 22 aprile 2008 (a decorrere dal **1° gennaio 2014**).

Questa disposizione non è stata abrogata neppure a seguito dell'introduzione dell'esenzione di cui si dirà fra breve.

## ULTERIORI AGEVOLAZIONI

Il comma 3 dell'art. 13 del decreto Salva Italia prevede una riduzione del 50% della base imponibile IMU nelle seguenti ipotesi:

- fabbricati di **interesse storico artistico** (quelli di cui all'art. 10 del D.Lgs 22 gennaio 2004, n. 42);
- fabbricati dichiarati **inagibili o inabitabili** e di fatto **non utilizzati** (limitatamente al periodo durante il quale sussistono dette condizioni, solo se sussistono entrambe le condizioni).

## ESENZIONI

Le esenzioni IMU vengono, in parte, individuate mediante rinvio alle norme del decreto sul federalismo municipale che, a loro volta, richiamano alcune esenzioni ICI: art. 7 del D.Lgs n. 504/1992, eccetto lett. a) e g) e in parte introdotte *ex novo*.

L'esenzione di cui alla lett. a) dell'art. 7 del D.Lgs n. 504/1992 viene sostituita da quella volta ad esentare gli immobili posseduti dallo Stato e, **se situati nel proprio territorio**, dalle Regioni, dalle Province, dai Comuni, dalle Comunità montane, dai Consorzi tra detti enti, dagli enti del SSN e destinati ai compiti istituzionali (a differenza dell'ICI, sono escluse le Camere di Commercio).



## ESENZIONI

Viceversa, è soppressa l'esenzione della lett. g), relativa ai fabbricati che, dichiarati inagibili o inabitabili, sono stati recuperati e destinati alle attività assistenziali.

A decorrere dal 1° gennaio 2014 sono esenti IMU i fabbricati "costruiti" (risoluzione 11 dicembre 2013, n. 11/DF) e destinati dall'**impresa costruttrice** alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati (art. 13, co. 9-bis del D.L. n. 201/2011).

Con riferimento ai medesimi immobili, il comma 1 dell'art. 2 del D.L. n. 102/2013 ha previsto che per l'anno d'imposta 2013, l'IMU è dovuta solo per la prima rata.

## ESENZIONI

Dal 1° gennaio 2014, l'IMU "non si applica" (art. 13 del D.L. n. 201/2011, co. 2 ultimo periodo) a:

- Immobili appartenenti a cooperative edilizie a proprietà indivisa adibiti ad abitazione principale dai soci assegnatari (e loro pertinenze);
- Fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali (D.M. 22 aprile 2008 – anche se assegnati da IACP);
- Casa coniugale assegnata al coniuge in sede di separazione, annullamento, scioglimento e cessazione degli effetti civili del matrimonio (anche se non adibiti ad abitazione principale);
- Un unico immobile posseduto (e non locato) da dipendenti forze armate, polizia, vigili del fuoco e personale dipendente della carriera prefettizia.

## ESENZIONI

Si applicano anche ai fini IMU le seguenti esenzioni ICI:

- fabbricati classificati o classificabili nelle categorie cat. da **E/1 a E/9** (ponti comunali, cimiteri, etc.);
- fabbricati con destinazione ad **usi culturali** di cui all'art. 5-*bis* del d.P.R. n.601 del 1973;
- fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del **culto** e loro pertinenze;
- fabbricati di proprietà della **Santa Sede** indicati negli artt. 13-16 del Trattato lateranense;

## ESENZIONI

- fabbricati degli **Stati esteri** e **organizzazioni internazionali** per i quali è prevista l'esenzione dall'imposta locale sul reddito dei fabbricati in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia;
- **terreni agricoli** ricadenti in **aree montane** o collinari (rientrano in questa fattispecie anche: le aree fabbricabili, quando vi sono i presupposti per considerarle terreni agricoli, nonché gli "**orticelli**" o "terreni incolti", come chiarito dalla circolare 11 marzo 2013, n. 5/E);
- immobili utilizzati dagli **enti non commerciali**.

## ESENZIONI

Con riferimento all'ultima fattispecie, vanno sottolineate le modifiche apportate alla lett. i) dell'art. 7 del D.Lgs. n. 504 del 1992, dall'art. 91-bis del D.L. n. 1 del 2012, conv. con mod. dalla l. n. 27/2012 e successivamente integrato dall'art.9 del D.L. 174/2012.

In base alle richiamate modifiche normative, per l'anno d'imposta 2012, sono stati esenti da ICI, e quindi da IMU, gli immobili utilizzati dagli enti non commerciali destinati esclusivamente allo **svolgimento "con modalità non commerciali" di attività istituzionali.**

## ESENZIONI

A decorrere dal 2013, per gli immobili ad utilizzazione mista, l'esenzione si applica solo "**alla frazione** di unità nella quale si svolge l'attività di natura non commerciale, se identificabile" (ove separatamente **accatastata**).

Nel caso in cui non sia possibile procedere in tal senso, l'esenzione si applica **in proporzione all'utilizzazione** non commerciale dell'immobile, quale risulta da apposita dichiarazione del contribuente resa secondo le modalità indicate nel relativo regolamento attuativo (D.M. n. 200 del 2012).

L'art. 3 del regolamento attuativo (D.M. n. 200 del 2012), sancisce che le attività istituzionali sono svolte con modalità non commerciali quando **l'atto costitutivo o lo statuto** dell'ente non commerciale prevedono:

a) il **divieto di distribuire**, anche in modo indiretto, utili e avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'ente, in favore di amministratori, soci, partecipanti, lavoratori o collaboratori, a meno che la destinazione o la distribuzione non siano **imposte per legge**, ovvero siano effettuate a favore di enti che per legge, statuto o regolamento, fanno parte della medesima e **unitaria struttura** e svolgono la **stessa attività** ovvero altre attività istituzionali direttamente e specificamente previste dalla normativa vigente;

b) l'**obbligo di reinvestire** gli eventuali utili e avanzi di gestione esclusivamente per lo sviluppo delle attività istituzionali;

c) l'obbligo di **devolvere il patrimonio** dell'ente non commerciale in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altro ente non commerciale che svolga **un'analoga attività istituzionale**, salvo diversa destinazione imposta dalla legge".

Infine, l'art. 5 del medesimo D.M. disciplina i criteri per l'individuazione del rapporto proporzionale, nel caso di utilizzo misto.

## ESENZIONI

Il co. 8 dell'art. 9 del decreto sul Federalismo municipale aveva disposto l'esenzione IMU per i **fabbricati rurali strumentali**, ubicati nei Comuni classificati **montani** o parzialmente montani di cui all'elenco ISTAT; il co. 708 dell'art. 1 della L. n. 147/2013 ha previsto, dal 2014, l'esenzione di **tutti** i fabbricati rurali strumentali.

La classificazione dell'immobile nella **categoria catastale D/10**, non è condizione unica per il riconoscimento dell'agevolazione, la medesima è applicabile anche alle fattispecie elencate nell'art. 9, co. 3-bis, del D.L. n. 557/1993 (vd. anche D.M. 26 luglio 2012, sull'accatastamento dei fabbricati rurali).

## ESENZIONI

Sono, altresì, esenti da IMU i fabbricati ubicati nelle zone colpite dal **sisma** del 6 aprile 2009 (Abruzzo), purché distrutti o oggetto di ordinanze di sgombero in quanto inagibili, fino alla definitiva ricostruzione e agibilità degli stessi.

Analoga disposizione è stata dettata, dall'art. 8, co. 3 del D.L. 74/2012, conv. con mod. nella l. 122/2012, per gli immobili colpiti dal sisma dell'Emilia, ma la sua efficacia viene limitata al 31 dicembre 2014. A tal fine, il contribuente poteva dichiarare, entro il 30 novembre 2012, la distruzione o l'inagibilità totale o parziale del fabbricato all'autorità comunale.

## ESENZIONI

Alcune fattispecie esenti IMU non godono di analoga esenzione IRPEF (ad es. i terreni agricoli situati nelle zone montane).

Le medesime, devono essere dichiarate ai fini IRPEF, stante l'effetto sostitutivo dell'IMU ?

Il co. 9 dell'art. 9 del decreto sul Federalismo municipale (modificato dal decreto Semplificazioni fiscali) ha previsto che le fattispecie **esenti IMU ma non esenti dalle imposte dirette** sono comunque assoggettate alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, ove dovute.

## DISPOSIZIONI PROCEDIMENTALI

Per l'**accertamento**, la **riscossione**, i rimborsi, le sanzioni ed il contenzioso vengono richiamate le disposizioni del decreto sul Federalismo municipale, le quali rinviano alle disposizioni ICI, salvo riconoscere ai Comuni la facoltà di introdurre l'accertamento con adesione.

L'accertamento e la riscossione per gli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo D sono svolte dai Comuni ai quali spettano le maggiori somme derivanti dallo svolgimento delle suddette attività a titolo di imposta, interessi e sanzioni.

## DISPOSIZIONI PROCEDIMENTALI

L'imposta è dovuta per **anni solari** proporzionalmente alla quota e ai mesi dell'anno nei quali si è protratto il possesso (il mese nel quale il possesso si è protratto per più di **15 giorni** va computato per intero). A ciascuno degli anni solari corrisponde una **autonoma obbligazione** tributaria.

A seguito delle modifiche apportate dal D.L. n. 35/2013 all'art. 13 del D.L. n. 101/2011, la **dichiarazione** va presentata entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui ha avuto inizio il possesso dell'immobile o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta.

## LA DICHIARAZIONE

La dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi, sempre che non si verifichino modificazioni idonee a determinare una variazione dell'imposta dovuta.

Se gli **immobili** in relazione ai quali sussiste l'obbligo dichiarativo sono **ubicati in diversi Comuni** si devono presentare distinte dichiarazioni.

Analogo principio si applica anche nel caso in cui **l'unico immobile insiste sul territorio di più Comuni**, ai fini IMU infatti non opera il principio di prevalenza che operava ai fini ICI (con conseguente complicazione anche ai fini dei versamenti).

## LA DICHIARAZIONE

Restano ferme le dichiarazioni presentate ai fini ICI, "in quanto compatibili".

Se l'obbligo dichiarativo è sorto dopo il 1 gennaio 2012, la dichiarazione va presentata entro la dichiarazione entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del decreto di approvazione del modello di dichiarazione dell'imposta municipale propria e delle relative istruzioni (circolare 29 aprile 2013, n. 1/DF).

## LA DICHIARAZIONE

Le istruzioni alla compilazione della dichiarazione IMU hanno chiarito che, analogamente a quanto avveniva per l'ICI:

- la dichiarazione non va presentata nel caso in cui la variazione dipende da atti cui si applicano le **procedure MUI** (art. 3-*bis* del D.Lgs n. 463 del 1997);
- la dichiarazione va presentata nel caso in cui la variazione comporta una **riduzione dell'imposta o non è immediatamente fruibile da parte del Comune** mediante una consultazione della banca dati catastale;
- la dichiarazione non va presentata quando il contribuente, per fruire **dell'agevolazione**, ha seguito le specifiche modalità stabilite con il regolamento comunale.



Nell'ipotesi di agevolazioni:

- la dichiarazione va presentata **sia quando si acquista, sia quando si perde** il relativo diritto, ad eccezione dei fabbricati inagibili o inabitabili che la devono presentare solo al momento della perdita del diritto all'agevolazione;
- la dichiarazione va presentata unicamente se il Comune **ha deliberato** la relativa agevolazione (per es. immobili non produttivi di reddito fondiario, locati, terreni agricoli posseduti e condotti da coltivatori diretti e IAP, etc.).

L'obbligo di dichiarazione sussiste anche ogni qual volta "il Comune **non è comunque in possesso** delle informazioni necessarie per verificare il corretto adempimento dell'obbligazione tributaria".

Segue un'elencazione di fattispecie meramente esemplificativa (locazione finanziaria, acquisto o perdita nell'anno del diritto all'esenzione, acquisto o cessazione di diritto reale non dichiarato in catasto, etc.).

In ultima istanza, quindi, la sussistenza o meno dell'obbligo dichiarativo per alcune fattispecie sarà rimessa all'interpretazione del precedente inciso.

Non va dichiarata l'abitazione principale perché "la conoscenza da parte del Comune delle risultanze anagrafiche fa venire meno la necessità di presentazione della dichiarazione".

E il concetto di "dimora abituale"?

Fanno eccezione:

- l'ipotesi in cui il nucleo familiare ha stabilito la propria residenza anagrafica in **due immobili diversi** situati nel medesimo Comune (in questo caso la dichiarazione va presentata dal soggetto che decide di fruire dell'agevolazione);

- l'ipotesi di immobile situato sul territorio di **più Comuni** (in questo caso la dichiarazione va presentata ai Comuni nei quali il soggetto non ha preso la residenza anagrafica);
- immobili posseduti da soggetti residenti **all'estero**, anche se assimilati all'abitazione principale (in questo caso, infatti, sembra sussistere un obbligo generalizzato di dichiarazione di tutti gli immobili posseduti in Italia da soggetti esteri).

Sotto il profilo **soggettivo**:

- la dichiarazione non va presentata dagli eredi, legatari e beneficiari che hanno ricevuto immobili in successione o donazioni in caso di donazione o successione;
- in ipotesi di assegnazione della *ex casa coniugale* la dichiarazione va presentata solo in relazione alle separazioni e non anche per i divorzi.

Non è chiaro come ci si debba comportare per le separazioni (per le quali non sia intervenuto il divorzio) verificatesi prima dell'entrata in vigore dell'IMU.

La dichiarazione può essere **presentata**, in alternativa:

- mediante consegna diretta al Comune, che ne rilascia ricevuta;
- mediante spedizione in busta chiusa, con raccomandata senza ricevuta di ritorno (in questo caso, farà fede la data di consegna all'ufficio postale);
- in via telematica, secondo modalità che saranno dettate con apposito decreto ministeriale (art. 1, commi 719 e 720 della L. n. 147 del 2013).

La modalità telematica è la sola consentita agli Enti non commerciali (anche per quella relativa al 2012).

## MODALITÀ DI VERSAMENTO

L'IMU va versata, in “due rate di pari importo”, il 16 giugno e il 16 dicembre; o in un'unica soluzione entro il 16 giugno (art. 9 D.Lgs n. 23 del 2011).

Il versamento va effettuato mediante utilizzo del mod. F24, secondo le modalità di cui all'art. 17 del D.Lgs 241/1997 o bollettino di c/c postale (D.L. n. 16/2012).

Il versamento deve essere eseguito **cumulativamente** per tutti gli immobili posseduti in Italia, anche se ubicati sul territorio di più Comuni.

## MODALITÀ DI VERSAMENTO

Il versamento della prima rata va eseguito sulla base dell'aliquota e delle detrazioni relative all'anno precedente (legge di stabilità 2014).

Il versamento della seconda rata è eseguito “a saldo dell'imposta dovuta per l'intero anno”, in base alle aliquote e alle detrazioni pubblicate dai Comuni sul portale del federalismo fiscale al 28 ottobre di ciascun anno d'imposta.

Nel caso di mancata pubblicazione si applicano i dati indicati dal Comune per l'anno precedente (art. 13, D.L. n. 201 del 2011, comma 13-bis ult. per.).

## MODALITÀ DI VERSAMENTO

Gli Enti non commerciali possono effettuare i versamenti IMU unicamente con F24.

I versamenti degli Enti non commerciali vanno effettuati in 3 rate, di cui:

- ✓ le prime due, rispettivamente il 16 giugno e 16 dicembre, pari al 50% ciascuna dell'imposta dovuta per l'annualità precedente;
- ✓ la terza, a conguaglio, entro il 16 giugno dell'anno successivo a quello cui si riferisce il versamento.

Gli Enti non commerciali per i versamenti IMU possono usare in compensazione crediti verso il medesimo Comune risultanti dalle dichiarazioni successive al 1 gennaio 2014.

## MODALITÀ DI VERSAMENTO

Sempre con riferimento alle modalità di versamento dell'IMU, è importante sottolineare che lo schema di regolamento fornito ai Comuni dal Dipartimento delle Finanze prevede che:

- i Comuni “**posso**” inserire nei propri Regolamenti la disposizione secondo la quale, nel caso di più soggetti passivi, si considerano **regolarmente eseguiti** i versamenti effettuati da **un contitolare** anche per conto degli altri soggetti passivi (art. 13 dello schema di regolamento).

## MODALITÀ DI VERSAMENTO

La legge di stabilità per il 2014 ha disciplinato le ipotesi di versamenti errati:

### 1. Versamento a Comune diverso:

- il contribuente invia una comunicazione al Comune destinatario del versamento indicando gli estremi dello stesso, i dati catastali dell'immobile, il Comune destinatario del versamento e quello a cui è stato erroneamente effettuato,
- il Comune che ha ricevuto il versamento erroneo dovrà riversarlo all'effettivo destinatario (non appena ne viene a conoscenza, "anche" a seguito della dichiarazione del contribuente)

## MODALITÀ DI VERSAMENTO

### 2. Versamento superiore al dovuto:

- il contribuente deve presentare istanza di rimborso al Comune
- il Comune provvede a restituire la quota di propria spettanza e a segnalare all'Erario la quota che dovrà rimborsare quest'ultimo

### 3. Versamento allo Stato di somme del Comune e viceversa:

- Il Comune che, anche su comunicazione del contribuente, ne viene a conoscenza, ne dà comunicazione al MEF che opera la regolarizzazione Stato - Comune.

## MODALITÀ DI VERSAMENTO

Infine, il comma 728 dell'art. 1 della L. n. 147 del 2013, ha previsto la disapplicazione di sanzioni e interessi nel caso di insufficiente versamento della seconda rata IMU 2013, se la differenza viene versata entro il termine per il versamento della prima rata IMU 2014.

### N.B.

Dal 2014 è stato soppresso il limite di euro 30,00 (di cui all'art. 3, comma 10, del D.L. n. 16 del 2012) per l'accertamento, l'iscrizione a ruolo e la riscossione dei tributi locali (detto limite continua ad operare solo per i tributi erariali e regionali).

## MODALITÀ DI VERSAMENTO

Il decreto **Semplificazioni fiscali** ha apportato una serie di modifiche alla disciplina generale dei versamenti per il primo anno di applicazione dell'imposta, vale a dire per il 2012.

Mentre, per l'anno 2013, importanti novità in ordine ai versamenti dell'IMU sono state dettate dall'art. 1 del **D.L. n. 54/2013** e dall'art. 1 del **D.L. n. 133/2013**, i quali hanno rispettivamente disposto la sospensione del pagamento della prima e la soppressione della seconda rata IMU per alcune tipologie di immobili.

## MODALITÀ DI VERSAMENTO

In particolare, con riferimento alla **prima rata 2013**, è stata disposta la **sospensione** dei versamenti relativi a:

- abitazioni principali e loro pertinenze, compreso l'immobile **assegnato all'ex coniuge** se adibito ad abitazione principale, esclusi i fabbricati classificati nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9;
- immobili assimilati all'abitazione principale, esclusi i fabbricati classificati nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, (circolare 23 maggio 2013, n. 2/DF);
- terreni agricoli e fabbricati rurali (tutti);

## MODALITÀ DI VERSAMENTO

- unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari;
- nonché alloggi regolarmente assegnati dagli Istituti autonomi per le case popolari (IACP) o dagli enti di edilizia residenziale pubblica, comunque denominati, aventi le stesse finalità degli IACP, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari.



## MODALITÀ DI VERSAMENTO

Con riferimento alla **seconda rata 2013**, l'art. 1 del D.L. n. 133/2013 ha previsto che la medesima non è dovuta in relazione a:

- abitazioni principali e loro pertinenze, esclusi A/1, A/8 e A/9;
- immobili assimilati per legge all'abitazione principale, esclusi A/1, A/8 e A/9;
- unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari;

## MODALITÀ DI VERSAMENTO

- alloggi regolarmente assegnati dagli Istituti autonomi per le case popolari (IACP) o dagli enti di edilizia residenziale pubblica, comunque denominati, aventi le stesse finalità degli IACP e adibiti ad abitazione principale;
- terreni agricoli, “anche se non coltivati, posseduti e condotti” da coltivatori diretti e IAP, iscritti nella previdenza agricola;
- fabbricati rurali strumentali;

**Tuttavia**, tale abolizione della seconda rata IMU è stata in parte **limitata** dal legislatore.

## MODALITÀ DI VERSAMENTO

Infatti, se il Comune ha deliberato un incremento dell'aliquota IMU 2013 rispetto a quella base, il contribuente era tenuto, entro il 16 gennaio 2014 (prorogato al 24 gennaio), a versare il **40%** della differenza tra **l'importo** calcolato con l'aliquota/detrazione deliberata dal Comune e quello determinato applicando l'aliquota/detrazione base (la cd. "mini-IMU")

I Comuni hanno avuto tempo fino al 9 dicembre 2013 per modificare le aliquote ed eventualmente disporre l'incremento dell'aliquota base: è necessario, quindi, verificare le delibere al fine di appurare la necessità di effettuare il versamento del conguaglio entro il 24 gennaio 2014.

## MODALITÀ DI VERSAMENTO

Con riferimenti agli importi dei **versamenti minimi** il Ministero, con le risposte a quesiti del 13 gennaio 2014, ha chiarito che anche per la mini-IMU trova applicazione l'art. 25 della L. n. 289 del 2002, che prevede l'obbligo di versamento per importi minimi pari o superiori a 12 euro o al diverso importo fissato dal Comune (l'importo minimo va riferito **all'imposta complessivamente dovuta** con riferimento a tutti gli immobili situati nel territorio dello stesso Comune).

Non si applicano **sanzioni e interessi** ai **versamenti tardivi** della seconda rata IMU 2013, effettuati entro il termine per il versamento della prima rata 2014 (all'art. 1, co. 12-bis aggiunto in sede di conversione del D.L. 133/2013).

## DEDUCIBILITÀ DELL'IMU

A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, l'IMU relativa agli immobili "strumentali" (escluso l'uso promiscuo) è deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa e del reddito professionale (nella misura del 20%, elevata al 30% per il primo anno).

Nel corso del Telefisco 2014, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che il legislatore ha inteso introdurre tale deducibilità unicamente a partire dall'IMU 2013. Pertanto, l'IMU 2012 versata in ritardo nel 2013 è indeducibile, mentre l'IMU 2013 versata in ritardo nel 2014 è deducibile nell'anno in cui avviene in versamento.

L'IMU rimane indeducibile ai fini IRAP.

## L'IMU SECONDARIA

---

## L'IMU SECONDARIA

A decorrere dal 2015, i Comuni, con apposita delibera consiliare, **dovranno introdurre** l'IMU secondaria (art. 11 decreto Federalismo municipale), in sostituzione delle seguenti forme di prelievo:

- tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP);
- canone di occupazione di spazi ed aree pubbliche (COSAP);
- imposta comunale sulla pubblicità e i diritti sulle pubbliche affissioni;
- canone per l'autorizzazione all'installazione dei mezzi pubblicitari.

## L'IMU SECONDARIA

Il presupposto impositivo è l'**occupazione dei beni** appartenenti al Demanio o al patrimonio indisponibile dei Comuni nonché **degli spazi** soprastanti o sottostanti il suolo pubblico, anche ai fini pubblicitari.

La declinazione dell'ulteriore disciplina è demandata ad apposito regolamento ministeriale, da adottarsi d'intesa con la Conferenza Stato-Città ed autonomie locali, in conformità con i criteri generali fissati dal medesimo art. 11 del decreto sul Federalismo municipale.

## LA IUC (2014)

### PREMESSE

La cd. Legge di stabilità 2014 ha introdotto profonde modifiche nella disciplina dei tributi locali, introducendo “l’imposta” comunale unica **(IUC)**.

Il tributo si basa su due distinti presupposti impositivi:

- il possesso di immobili e
- l’erogazione e la fruizione di servizi comunali.

La IUC va a sostituire sia l’IMU che la TARES.

## PREMESSE

Il tributo sarà così composto:

**IMU**, (Imposta patrimoniale) da cui ne discende il connotato patrimoniale della IUC, in quanto collegato al possesso di immobili, esclusa l'abitazione principale.

**TASI** (Tributo per i servizi indivisibili) è una componente riferita ai servizi indivisibili del Comune, a carico del possessore e dell'utilizzatore dell'immobile.

**TARI** (Tassa sui rifiuti) destinata a finanziare i costi del servizio di raccolta smaltimento dei rifiuti a carico dell'utilizzatore.

## SOGGETTI PASSIVI

La componente patrimoniale (IMU) della IUC è dovuta dal **possessore** di immobili, **escluse** le abitazioni principali.

Il presupposto impositivo del tributo per i servizi indivisibili (TASI) è **il possesso o la detenzione** a qualsiasi titolo di fabbricati, ivi **compresa** l'abitazione principale così come definita per l'IMU, di aree scoperte nonché di quelle edificabili, a qualsiasi uso adibiti.

Interamente a carico **dell'utilizzatore** è, invece, la tassa sui rifiuti (TARI).

## MODALITÀ ATTUATIVE

Con regolamento comunale sarà determinata la disciplina attuativa della IUC concernente, fra l'altro:

1. per la TARI: i criteri di determinazione della tariffa, la disciplina delle agevolazioni, etc.
1. per la TASI: l'individuazione dei servizi indivisibili, la disciplina delle agevolazioni, etc.

La IUC è applicata e riscossa dal Comune. I Comuni possono affidare l'accertamento e la riscossione della TARI ai soggetti ai quali risulta affidato nel 2013 il servizio di gestione rifiuti e quello della TASI ai soggetti ai quali nel 2013 era affidato l'accertamento e la riscossione dell'IMU.

## MODALITÀ ATTUATIVE

Per la verifica del corretto adempimento del tributo, il funzionario responsabile incaricato può inviare questionari ai contribuenti, chiedere informazioni a uffici o enti pubblici e disporre l'accesso ai locali assoggettati al tributo.

In caso di mancata collaborazione del contribuente o "altro impedimento alla diretta rilevazione" l'accertamento può essere basato su presunzioni semplici.

## LA DICHIARAZIONE IUC

I soggetti passivi dei tributi presentano la dichiarazione relativa alla IUC entro il termine del **30 giugno dell'anno successivo alla data di inizio del possesso o della detenzione** dei locali e delle aree assoggettabili al tributo.

Nel caso di occupazione in comune di un'unità immobiliare, la dichiarazione può essere presentata anche da **uno solo degli occupanti**.

La dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi se non intervengono variazioni rilevanti ai fini della quantificazione dei tributi.

## LE SANZIONI

Per le violazioni in materia di IUC è previsto il seguente regime sanzionatorio:

- Omesso/insufficiente versamento → 30%
- Omessa presentazione della dichiarazione → dal 100% al 200%, con un minimo di € 50,00
- Mancata (entro 60 giorni), incompleta o infedele risposta al questionario inviato dal Comune → da € 100 a € 500

Le sanzioni sono ridotte a 1/3 se il contribuente prevede al versamento del dovuto entro 60 giorni.



Il presupposto impositivo della TARI è il possesso o la detenzione di locali o aree scoperte a qualsiasi uso adibiti, **suscettibili di produrre rifiuti urbani**.

Sono **escluse** le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili, non operative e le aree comuni condominiali non detenute o occupate in via esclusiva.

Nel caso di **detenzione temporanea** (inferiore a 6 mesi) la TARI è dovuta solo dal possessore a titolo di proprietà, usufrutto, uso, abitazione o superficie.

Fino all'attivazione delle procedure di interscambio Comuni/AE, per gli immobili a destinazione ordinaria la **superficie** soggetta al tributo è quella calpestabile.

Per gli altri immobili la superficie da assoggettare a tassazione rimane sempre la calpestabile (va fatto riferimento alle superfici dichiarate o accertate ai fini degli precedenti tributi sui rifiuti).

I Comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferita, possono prevedere, in luogo della TARI, l'applicazione di una tariffa di natura corrispettiva.

Il Comune può prevedere riduzioni/esenzioni tariffarie nei seguenti casi:

- Abitazioni con un unico occupante;
- Abitazioni tenute a disposizione per uso stagionale o altro uso limitato e discontinuo;
- Locali, diversi dalle abitazioni, e aree scoperte adibiti ad uso stagionale o a uso non continuativo, ma ricorrente;
- Abitazioni occupate da soggetti che risiedono o hanno la dimora all'estero per più di sei mesi l'anno;
- Fabbricati rurali ad uso abitativo.

Il Comune con regolamento può deliberare ulteriori riduzioni ed esenzioni.

In caso di mancato svolgimento del servizio di gestione dei rifiuti o di svolgimento dello stesso in grave violazione della disciplina di riferimento, nonché di interruzione del servizio, la TARI è dovuta nella misura massima del 20% della tariffa.

Nelle zone in cui la raccolta dei rifiuti non viene effettuata, la TARI è dovuta nella misura massima del 40% della tariffa; tale misura dovrà essere determinata in relazione alla distanza dal più vicino punto di raccolta.

La tariffa dovrà essere modulata assicurando riduzioni per la raccolta differenziata delle utenze domestiche.

## LA TASI

Come anticipato, il presupposto impositivo della TASI è il possesso o la detenzione, a qualsiasi titolo, di **fabbricati** (ivi compresa l'abitazione principale) di **aree scoperte** (sono esclusi dalla definizione del presupposto impositivo i terreni agricoli – Telefisco 2014), nonché di **aree fabbricabili**, a qualunque uso adibiti .

Quando l'unità immobiliare è occupata da un soggetto diverso dal titolare del diritto reale, la TASI è dovuta da entrambi i soggetti con **un'autonoma obbligazione** (il detentore in una misura compresa fra il 10% e il 30%, fissata nel regolamento comunale).

Se l'immobile è detenuto o posseduto da più detentori o possessori, questi sono **coobbligati solidali** (paritetici) al pagamento del tributo.

## LA TASI

Facciamo l'ipotesi che il Comune abbia deliberato, ai fini IMU, un'aliquota del 10,6 per mille per gli immobili a disposizione (e quindi, ai fini TASI non sia possibile applicare un'ulteriore aliquota per questa tipologia di immobili) e del 2,5 per le abitazioni principali: come opera la coobbligazione principale dettata ai fini TASI di due comproprietari che possiedono il medesimo immobile a diverso titolo?

Se per esempio due fratelli sono comproprietari del medesimo immobile ma soltanto per uno di questi l'immobile è la sua abitazione principale, entrambi sono tenuti al pagamento della TASI come coobbligati solidali paritetici: ma quale sarà l'imposta che si deve applicare all'immobile?

Nel caso di **locazione finanziaria**, la TASI è dovuta dal locatario per tutta la durata del contratto.

Il momento iniziale per il calcolo della durata del contratto è la sottoscrizione del contratto medesimo, mentre la data finale è quella di **riconsegna** dell'immobile.

Tale specifica (dettata unicamente ai fini TASI e che, quindi, non dovrebbe essere utilizzata per sciogliere gli analoghi dubbi interpretativi sorti ai fini IMU) non risolve completamente le difficoltà interpretative che si riscontrano in presenza di immobili in leasing.

In particolare, cosa accade se il contratto di leasing viene risolto ma il conduttore non riconsegna l'immobile: il conduttore rimane certamente il soggetto passivo TASI, ma gli si deve applicare l'imposta disciplinata per i possessori oppure quella prevista per i detentori? (a seguito della risoluzione del contratto, infatti, il conduttore è divenuto un mero **detentore** dell'immobile non riconsegnato).

Nel caso di detenzione dell'immobile **inferiore a 6 mesi**, la TASI è dovuta unicamente dal soggetto che ha un diritto reale sull'immobile medesimo; nulla sarà viceversa dovuto dal detentore del medesimo immobile.

La **base imponibile** TASI è quella IMU (non è chiaro se anche ai fini TASI si debba applicare l'abbattimento del 50% della base imponibile, previsto ai fini IMU, per gli immobili inagibili).

La norma nulla dice in merito alle modalità di calcolo dell'imposta in relazione alla durata del **periodo di possesso o detenzione**: si deve utilizzare il criterio di calcolo mensile dettato ai fini IMU o quello giornaliero disciplinato ai fini Tari?

Posto che il rinvio è ai criteri di determinazione della base imponibile è quello utilizzato ai fini IMU, è probabile che si debbano applicare i criteri IMU.

L'**aliquota** di base è pari all'1 per mille (per i fabbricati rurali strumentali è l'aliquota massima) e, per il 2014, l'aliquota massima non può eccedere il 2,5 per mille.

Il Comune, con delibera del Consiglio comunale, può ridurre detta aliquota fino ad azzerarla ovvero **fissarla**; in questo caso il Comune ha ampia facoltà nella differenziazione delle aliquote per tipologia di immobile, destinazione, settore di attività, etc..

Tuttavia, il Comune non può **azzerare** la sola aliquota **dell'inquilino**, mantenendo la tassazione sul medesimo immobile in capo al proprietario.

Se una determinata tipologia di immobile (per esempio, gli immobili con rendita catastale inferiore a euro 500,00) rimane tassata in capo al proprietario, la percentuale di TASI applicabile all'inquilino **non può essere inferiore al 10%** (può accadere che la quota d'imposta dovuta dagli inquilini sia inferiore ai relativi costi di riscossione).

Inoltre, nel fissare le aliquote va sempre rispettato il vincolo per in base al quale, per ciascuna tipologia di immobile, la somma delle aliquote deliberate ai fini IMU e ai fini TASI **non sia superiore all'aliquota massima IMU**, fissata al 31 dicembre 2013.

Le **agevolazioni** della TASI verranno adottate con regolamento comunale, in base a principi analoghi a quelli vigenti per le agevolazioni TARES.

La disciplina statale prevede **l'esclusione da TASI:**

- delle aree **scoperte pertinenziali o accessorie** a locali imponibili, non operative (spesso **accatastate** insieme al fabbricato);
- delle aree comuni condominiali che non siano detenute o occupate in via esclusiva;
- non si applica alla TASI la *finctio iuris* operante per l'IMU secondo la quale le **aree edificabili** coltivate e condotte da CD e IAP sono assimilate ai **terreni agricoli** (Telefisco 2014).

Anche ai fini TASI (così come per l'IMU), non è stata prevista normativamente la **regola della prevalenza** per le ipotesi in cui l'immobile insista sul territorio di più Comuni.

Anche ai fini TASI, pertanto, è probabile che in dette ipotesi il tributo vada applicato **pro quota**, secondo le regole adottate dai singoli Comuni nel cui territorio è ubicato (la regola, che già risulta di difficile applicazione ai fini IMU, lo sarà ancor di più ai fini TASI dove, in caso di locazioni, si deve calcolare separatamente anche la quota d'imposta del proprietario e quella dell'inquilino).

Per la **dichiarazione** della TASI si applicano le disposizioni IMU, tuttavia, è prevista anche una dichiarazione IUC: ma quante dichiarazioni dovrà fare il contribuente?

Il Comune, entro il termine di approvazione del bilancio preventivo, deve **approvare la delibera** di determinazione delle aliquote TASI e **individuare i servizi indivisibili** (con indicazione analitica dei relativi costi) alla cui copertura la TASI è diretta (ma la TASI non è un tributo di scopo!).

**Accertamento** e riscossione TASI possono essere affidati agli affidatari dell'accertamento e riscossione IMU.

## I VERSAMENTI

Il **versamento** della TASI (così come quello della TARI) può essere effettuato tramite: modello F24, apposito bollettino di conto corrente postale, o altri mezzi di pagamento elettronici.

Spetta a ciascun Comune individuare il numero delle **rate** (prevedendone almeno due a scadenza semestrale) ed i relativi termini, anche differenziati relativamente alla TASI e alla TARI.

In ogni caso è garantito il pagamento in **unica soluzione**, entro il 16 giugno di ciascun anno.

## I VERSAMENTI

Il comma 689 dell'art. 1 della legge di stabilità 2014, prevede che, anche ai fini TASI, i **Comuni provvedano ad inviare** ai contribuenti modelli di pagamento precompilati.

Tale disposizione, tuttavia, se può facilmente trovare applicazione per la TARI, risulta di difficile, se non impossibile, applicazione per la TASI date le diverse **modalità attuative** dei due tributi.

Per esempio: come potrebbe applicare il Comune delle agevolazioni dipendenti da elementi soggettivi del contribuente (ove deliberate)?



## L'IMPOSTA DI SOGGIORNO O SBARCO E L'IMPOSTA DI SCOPO

---

### IMPOSTA DI SOGGIORNO

Art. 4 D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23 (il decreto sul Federalismo municipale), e successive modificazioni.

I Comuni capoluogo di Provincia, le unioni di Comuni, i Comuni inclusi negli elenchi regionali delle località turistiche o città d'arte, possono istituire una imposta di soggiorno a carico di quanti **alloggiano** nelle strutture recettive del proprio territorio.

L'imposta è graduata in proporzione al prezzo del soggiorno e può misurare fino a 5 euro per notte.

## IMPOSTA DI SOGGIORNO

Il gettito dell'imposta **finanzia**: interventi in materia di turismo, di manutenzione, fruizione e recupero dei beni culturali e ambientali e dei relativi servizi pubblici locali.

Per l'attuazione del tributo, nonché per colmare le innumerevoli lacune che presenta la disciplina normativa (soggetto tenuto agli adempimenti, criteri guida per le agevolazioni, sanzioni etc.) è stato predisposto uno schema di decreto (d.P.R. del 2 novembre 2011), che tuttavia ancora non è divenuto definitivo.

L'ulteriore disciplina attuativa viene rimessa alla potestà regolamentare dei Comuni.

## IMPOSTA DI SOGGIORNO

Lo schema di d.P.R. del 2 novembre 2011, prevede, fra l'altro, che i **gestori** delle strutture ricettive provvedano al versamento e alla dichiarazione dell'imposta.

Alcuni regolamenti comunali che hanno fatto proprie tali indicazioni fornite dallo schema di decreto sono stati impugnati dinanzi al TAR per violazione della riserva di legge.

L'individuazione del responsabile d'imposta, così come quella dei soggetti passivi del tributo, infatti, è materia esclusa dall'esercizio della potestà regolamentare di cui all'art. 52 del D.Lgs n. 446 del 1997.

## IMPOSTA DI SOGGIORNO

TAR Venezia, 10 maggio 2012, n. 653:

*“gli obblighi posti a carico dei gestori delle strutture ricettive non comportano assunzione dell'obbligo di pagamento in proprio dell'obbligazione tributaria, ma semplicemente dell'obbligo di versare quanto riscosso dal cliente (...). Il gestore della struttura ricettiva non assume dunque il ruolo di sostituto o di responsabile d'imposta ai sensi dell'art. 64 del D.P.R. n. 600 del 1973. Ne consegue che i gestori delle strutture ricettive non sono i soggetti passivi del tributo per la cui configurazione l'art. 52 del D.Lgs. n. 446 del 1997 prevede la riserva di legge. (...) tali compiti ausiliari (...) sono di supporto agli ospiti alloggiati in relazione ad un necessario adempimento degli ospiti connesso all'alloggio nella struttura e dunque rientrano nel complesso di attività che il gestore compie per alloggiare l'ospite. Tale attività è il frutto di una libera scelta del gestore, non è imposta.”*

## IMPOSTA DI SBARCO

I Comuni con sede nelle **isole minori** e i Comuni nel cui territorio **insistono isole minori** possono istituire, in **alternativa** all'imposta di soggiorno, un'imposta di sbarco (co. 3-bis, art. 4 decreto sul Federalismo municipale).

L'imposta si applica nella misura massima di **2,50 euro** e viene riscossa, unitamente al prezzo del biglietto, dalle compagnie di navigazione che forniscono collegamenti marittimi “di linea” o dai soggetti che svolgono servizio di trasporto di persone a fini commerciali e che sono responsabili del pagamento dell'imposta, con diritto di rivalsa sui soggetti passivi e sono tenuti agli obblighi dichiarativi e di versamento.

## IMPOSTA DI SBARCO

Come per l'imposta di soggiorno, anche il gettito dell'imposta di sbarco è destinato a finanziare:

- ✓ interventi in materia di turismo;
- ✓ interventi di fruizione e recupero dei beni culturali e ambientali locali, nonché dei relativi servizi pubblici locali.

Ulteriori modalità attuative del tributo, nonché eventuali esenzioni e agevolazioni per particolari fattispecie o determinati periodi di tempo, sono rimessi alla potestà regolamentare comunale.

## IMPOSTA DI SBARCO

In base alla normativa nazionale, sono **esenti** dall'imposta di sbarco:

- ✓ i soggetti residenti nel Comune che l'ha istituita;
- ✓ i soggetti che lavorano nel medesimo Comune;
- ✓ gli studenti pendolari;
- ✓ i componenti dei nuclei familiari dei soggetti che risultano aver pagato l'IMU nel Comune che ha istituito l'imposta di sbarco, che sono parificati ai residenti.

## IMPOSTA DI SBARCO

La distribuzione territoriale della base imponibile dell'imposta di soggiorno (e di quella di sbarco) trova, evidentemente, maggiore capienza nei Comuni a forte connotazione turistica, a dispetto degli altri.

Siffatta **sperequazione territoriale** è funzionalmente connessa con il vincolo posto dal legislatore nazionale sul **gettito** del tributo che è vincolato a finanziare interventi di spesa il cui andamento è crescente in funzione dello sfruttamento turistico del territorio.

Il vincolo del “**vedo, voto e pago**” viene completamente tradito.

## IMPOSTA DI SCOPO

L'art. 6 del decreto sul Federalismo municipale contiene una sub-delega per procedere alla revisione dell'imposta di scopo di cui all'art. 1, comma 145, della l. n. 296 del 2006, che può essere adottata dai Comuni con apposito regolamento, uniformandosi ai seguenti principi:

- ✓ individuazione di **ulteriori opere** pubbliche finanziabili con l'imposta di scopo;
- ✓ aumento fino a **10 anni** della durata massima di applicazione dell'imposta;
- ✓ possibilità che il gettito dell'imposta finanzi **l'intero ammontare dell'opera** pubblica da realizzare.

## IMPOSTA DI SCOPO

Secondo quanto disposto dall'art. 147 della legge finanziaria del 2007, l'imposta di scopo viene istituita in relazione alla realizzazione di un'opera pubblica mediante apposito regolamento comunale e si applica sulla base imponibile IMU.

Il regolamento individua, oltre all'opera da realizzare:

- ✓ l'**aliquota** d'imposta (nella misura massima dello 0,5%);
- ✓ l'applicazione di **esenzioni**, riduzioni o detrazioni in favore di determinate categorie di soggetti;
- ✓ le modalità di **versamento** degli importi dovuti.