



Audizione Anci

Istituzione dell'imposta municipale sugli immobili (nuova IMU)

Esame delle abbinate Proposte di legge C.1429, C.1904 e C.1918

presso la

Commissione Finanze della Camera dei Deputati

Roma, 17 luglio 2019

Sommario

Premessa	2
Le aliquote di base e massima della nuova IMU	4
Le facoltà comunali di differenziazione dell'aliquota	7
Alcune questioni di applicazione dell'imposta a settori specifici	9
<i>Il trattamento fiscale della ruralità</i>	9
<i>Soggettività passiva in caso di risoluzione del contratto di leasing</i>	9
<i>Il riconoscimento degli immobili dell'Agenzia del Demanio tra gli immobili dello Stato</i>	10
<i>Determinazione della base imponibile di fabbricati sulla base di valori presuntivi</i>	10
<i>L'imposizione sulle aree edificabili e sui fabbricati connessi</i>	11
<i>L'imponibilità delle piattaforme petrolifere</i>	12
<i>Unicità dell'abitazione principale per lo stesso nucleo familiare</i>	12
Alcuni aspetti gestionali	12
<i>Obbligatorietà delle dichiarazioni dei contribuenti in caso di agevolazioni d'imposta</i>	12
<i>Funzionario responsabile e rappresentanza in giudizio</i>	13

Premessa

L'Anci accoglie con favore le proposte di istituzione di una “nuova Imu”, oggetto dell'audizione odierna. Le proposte di legge in esame riprendono, infatti, in molti punti e su alcune questioni importanti, il fine generale perseguito dall'Associazione, riscontrabile nella Proposta di unificazione Anci/Ifel allegata al presente documento, e già consegnata in occasione delle audizioni sul decreto “Fiscale” n.119 del 2018 e sulla legge di bilancio 2019.

Siamo consapevoli che il comune intento ispiratore è di rendere quanto più chiaro possibile l'ambito di applicazione della norma, limitando gli spazi di interpretazione, in un'ottica di trasparenza, chiarezza e certezza, con l'obiettivo finale di ridurre al minimo l'insorgenza del contenzioso tributario, fonte di costi sia per l'amministrazione che per i contribuenti.

L'istituzione della Tasi, pur avendo tra i suoi presupposti logici il riferimento alla fornitura di servizi locali da parte dei Comuni, non ha tuttavia potuto incorporare quegli elementi di specializzazione e diverso orientamento rispetto all'imposta immobiliare generale, rivelandosi di fatto un doppione dell'IMU. La Tasi, dunque, non è stata differenziata dall'IMU, non si è evoluta in un tributo di carattere generale in grado di aumentare l'autonomia fiscale dei Comuni attraverso, ad esempio, l'inclusione delle famiglie residenti sulla base di schemi originali e sostenibili, a fronte dell'esclusione della prima abitazione prima dall'IMU e poi dalla stessa Tasi. Di fatto, l'introduzione della Tasi, salvo qualche elemento “sovrastrutturale”, quale la correlazione ai costi dei servizi indivisibili che i Comuni devono periodicamente dichiarare, ha supplito parzialmente all'impoverimento del prelievo IMU, come mostrano i dati aggregati di cui alla tabella che segue.

GETTITI effettivi IMU e TASI - valori assoluti in mln. di euro

	2014				2018			
	IMU_14	TASI_14	Ristori_14	Totale_14	IMU_18	TASI_18	Ristori_18	Totale_18
RSO E ISOLE	15.677	4.621	186	20.484	14.648	1.079	4.143	19.869
NORD	7.757	2.321	107	10.186	7.308	571	2.084	9.962
CENTRO	3.899	1.251	33	5.182	3.613	241	1.084	4.938
SUD	4.021	1.048	46	5.116	3.727	267	975	4.969
Fino a 5mila ab.	2.232	528	39	2.799	2.072	207	464	2.742
da 5 a 10mila ab	1.826	531	31	2.389	1.696	164	465	2.324
da 10 a 60mila ab	5.365	1.615	72	7.052	4.999	368	1.462	6.829
da 60 a 250mila ab	2.458	729	24	3.212	2.296	117	716	3.129
Oltre 250mila ab.	3.795	1.217	20	5.033	3.586	223	1.036	4.845

GETTITI effettivi IMU e TASI – Fonte F24 – valori pro capite in euro

	2014				2018			
	IMU_14	TASI_14	Ristori_14	Totale_14	IMU_18	TASI_18	Ristori_18	Totale_18
RSO E ISOLE	270,0	79,6	3,2	352,7	252,2	18,6	71,3	342,1
NORD	306,3	91,7	4,2	402,2	288,5	22,5	82,3	393,4
CENTRO	323,5	103,8	2,7	430,1	299,8	20,0	90,0	409,8
SUD	194,3	50,7	2,2	247,2	180,1	12,9	47,1	240,1
Fino a 5mila ab.	245,4	58,1	4,3	307,8	227,8	22,8	51,0	301,6
da 5 a 10mila ab	231,4	67,3	3,9	302,6	214,8	20,7	58,9	294,4
da 10 a 60mila ab	235,0	70,8	3,2	308,9	219,0	16,1	64,0	299,2
da 60 a 250mila ab	273,2	81,0	2,7	356,9	255,1	13,0	79,6	347,7
Oltre 250mila ab.	409,9	131,5	2,2	543,5	387,2	24,1	111,9	523,2

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Agenzia delle entrate-Struttura di gestione F24

In ragione di queste essenziali caratteristiche, sin dagli anni immediatamente successivi all'istituzione della Tasi avvenuta nel 2014, l'ANCI ha proposto l'unificazione di IMU e Tasi, con il precipuo obiettivo di superare l'attuale assetto differenziato dei tributi a base immobiliare, che impone doppi ed inutili adempimenti sia a carico dei contribuenti che a carico dei Comuni.

Il fine dell'Anci a questo proposito è stato quello di integrare le norme attualmente vigenti senza mutamenti di sostanza che non siano strettamente necessari al funzionamento del tributo. In questa chiave sono stati affrontati i temi tipici della definizione delle aliquote e del loro campo di variazione, della disciplina delle agevolazioni e delle differenziazioni di aliquota, nonché delle regole operative del nuovo tributo.

Le proposte di unificazione oggi all'esame del Parlamento mostrano una comune volontà di recuperare quanto già previsto dalla disciplina dell'IMU, che a sua volta in molti casi richiamava norme di riferimento dell'ICI, integrare le "varianti" Tasi – quali ad esempio i limiti specifici di aliquota per talune classi di immobili – e determinare un quadro organico di riferimento in modo da minimizzare le incertezze applicative finora registrate.

Tuttavia, permangono alcuni elementi di incertezza, se non di cesura rispetto all'attuale disciplina, che si ritiene opportuno esporre, con la precisazione che all'interno del presente documento saranno trattate solo le questioni di maggior rilevanza, rimandando al testo allegato le questioni di dettaglio sull'ordinamento della disciplina del nuovo tributo, sulle quali si ritiene utile puntare l'attenzione.

Gli argomenti di maggior rilievo, trattati nei paragrafi successivi, riguardano:

- a) la dimensione delle aliquote di base e massima del nuovo tributo;
- b) le facoltà comunali di differenziazione dell'aliquota sulle diverse tipologie, oggettive e soggettive, di applicazione del tributo;
- c) la disciplina di alcune categorie particolari di immobili;
- d) la soluzione di alcuni problemi gestionali.

Le aliquote di base e massima della nuova IMU

Per il rispetto degli equilibri finanziari dei Comuni e della finanza pubblica nazionale, si ritiene essenziale attenersi al principio secondo il quale le aliquote di base e massima siano tali da assicurare un gettito di riferimento coerente con l'attuale IMU-Tasi standard e un margine di manovrabilità coerente con l'attuale intervallo di variazione delle aliquote IMU-Tasi

Per quanto riguarda l'aliquota di base, va in primo luogo evidenziata la connessione tra gettiti standard IMU e Tasi e Fondo di solidarietà comunale (FSC). Attualmente le regolazioni finanziarie connesse al riparto del FSC fanno riferimento a gettiti di base calcolati all'aliquota del 7,6 per mille (IMU) e dell'1 per mille (Tasi). Prescindendo, per semplicità di esposizione, dalla quota perequativa del FSC, attiva dal 2015, si deve ricordare che il fondo è alimentato da una quota fissa predeterminata di trattenuta statale dal gettito IMU comunale standard (attualmente il 22,43%), che rende possibile un riparto a ciascun Comune calcolato come differenza tra

Risorse standard – Gettito standard IMU+Tasi

dove, in assenza di modifiche alle risorse, queste sono costituite dall'ammontare assegnato l'anno precedente (FSC + gettiti standard IMU/Tasi) e i gettiti standard sono calcolati al 7,6 per mille per la parte IMU e all'1 per mille per la parte Tasi, su basi imponibili quasi identiche (fatta salva l'esclusione dei terreni agricoli dalla Tasi).

A questo riparto si aggiunge una quantità ulteriore, positiva o negativa, dovuta alla **componente perequativa** del FSC, basata – in estrema sintesi – sulla differenza tra i fabbisogni e le capacità fiscali standard calcolati per ciascun ente.

Si deve altresì ricordare che tale condizione implica il trasferimento (redistribuzione) all'interno del comparto di risorse comunali da un ente all'altro (da comuni più "ricchi" a comuni con minore capacità fiscale). Si genera pertanto una situazione per cui una quota rilevante di risorse di un Comune non risulta finalizzata alla massimizzazione di efficienza ed efficacia dell'azione comunale, ma assolve a compiti di riequilibrio o di perequazione, gestiti dallo Stato, ma con risorse esclusivamente provenienti dal comparto comunale. Dal 2015, inoltre, lo Stato non solo non concorre al finanziamento dell'FSC ma addirittura "attinge" da questo in quanto i Comuni versano alle entrate dello Stato l'eccedenza di dotazione del fondo pari a circa 340 milioni di euro annui.

Restano quindi fermi i molteplici motivi che spingono l'ANCI a richiedere il superamento di questo complesso e irrazionale meccanismo, in primo luogo attraverso **l'inserzione di robuste risorse statali nella gestione della perequazione, a cominciare dai 563 milioni di euro relativi al taglio operato con il dl 66/2014**, non reimmessi nel sistema di calcolo del FSC, nonostante la vigenza temporanea della disposizione, scaduta da quest'anno.

È tuttavia fondamentale assicurare che la revisione del sistema fiscale non produca squilibri nei calcoli del FSC. A questo fine, l'ANCI ritiene che l'aliquota di base del nuovo

tributo sia fissata all'8,6 per mille, riflettendo così l'attuale calcolo del FSC, sopra sinteticamente riportato, ovvero che decisioni diverse su questo delicato punto siano prese solo a seguito di un approfondito esame tecnico che dimostri a quale livello di aliquota sia possibile assicurare l'invarianza finanziaria rispetto all'attuale assetto della regolazione finanziaria tramite FSC. I gettiti standard attualmente considerati ai fini del riparto del FSC sono riportati nella tabella seguente.

GETTITI Standard IMU e TASI – valori assoluti e pro capite

	Valori assoluti (mln. euro)			Valori pro capite (euro)		
	IMU	TASI	Totale	IMU	TASI	Totale
RSO E ISOLE	12.342	3.583	15.924	212,1	61,6	273,7
NORD	6.185	1.792	7.977	244,1	70,7	314,8
CENTRO	2.943	879	3.821	243,9	72,8	316,7
SUD	3.214	912	4.126	154,7	43,9	198,5
Fino a 5mila ab.	1.884	500	2.384	205,8	54,6	260,4
da 5 a 10mila ab	1.474	438	1.911	185,1	55,0	240,0
da 10 a 60mila ab	4.288	1.270	5.558	187,0	55,4	242,3
da 60 a 250mila ab	1.875	562	2.437	211,4	63,3	274,8
Oltre 250mila ab.	2.821	813	3.634	304,4	87,8	392,2

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Mef

Ragionamenti analoghi vanno formulati con riferimento al **margine di variazione delle aliquote che la nuova IMU consentirà**, margine che deve assicurare l'invarianza del gettito potenzialmente ritraibile con l'aliquota massima, attualmente fissata al 10,6 per mille complessivo (IMU-TASI) sulla quasi totalità degli immobili oggetto di imposta. Anche in questo caso **le valutazioni sul gettito teoricamente acquisibile** e sulla sua tendenziale invarianza devono essere **accompagnate da un lavoro tecnico di stima puntuale e dettagliato**, da svolgersi – come è accaduto negli scorsi anni – in modo concertato tra ANCI e Mef.

A questo proposito, si deve esprimere **qualche preoccupazione con riferimento ad interventi di riduzione del prelievo** su segmenti di base imponibile, sul cui contenuto si tornerà nei paragrafi successivi, che in ogni caso devono essere correttamente compensati, in perfetta continuità con il regime IMU-Tasi attualmente vigente. Non è, in altri termini, ammissibile, ad avviso dell'ANCI, che la novità introdotta con l'istituzione della nuova IMU determini la "rimozione" degli obblighi di compensazione su riduzioni di base imponibile immobiliare o di manovrabilità delle aliquote inserite nella nuova disciplina.

Un ragionamento analogo si può applicare alle **norme di "interpretazione autentica" che sono spesso usate in modo improprio**. Il ricorso a questo strumento dovrebbe essere connesso all'esigenza di "correzione" costante di una legislazione mal concepita e tecnicamente mal redatta o di "contenimento" dei costi di impreviste interpretazioni giudiziali gravanti sul bilancio dello Stato. Nel caso dell'esperienza finora registrata dai Comuni, invece, i costi di disposizioni che si autoqualificano "interpretative" gravano spesso pesantemente sui bilanci comunali, non essendo nella maggior parte dei casi corredate da idonee coperture finanziarie per il gettito tributario venuto improvvisamente meno e, per di più, con effetto retroattivo. È il caso ad esempio della maggiorazione delle misure tariffarie dell'Imposta sulla pubblicità, la cui disposizione istitutiva è stata poi

dichiarata illegittima dalla sentenza n.15/2018 della Corte Costituzionale, con effetti rilevanti per i Comuni interessati, che si trovano ora costretti a onerosi rimborsi.

Altro recente esempio, contenuto nel “dl Crescita”, riguarda la diversa nozione di agevolazione di soggetti operanti in agricoltura, estesa con “interpretazione autentica” alle società agricole, diversamente dall’interpretazione letterale della norma, oltre che da molteplici pronunce di giudici di merito. La norma include di fatto le società agricole nel novero dei soggetti che accedono alle agevolazioni IMU e l’estensione delle agevolazioni fiscali opera *ex tunc*, riaprendo così una serie di casi già conclusi dai giudici di merito. La norma è stata approvata senza alcuna copertura finanziaria a ristoro del gettito perduto dai Comuni, come invece avrebbe dovuto, in ossequio al principio dettato dall'ultimo comma dell'articolo 81 della Costituzione, in base al quale *"ogni altra legge che importi nuove o maggiori spese deve indicare i mezzi per farvi fronte"*. Dall'obbligo costituzionale di copertura discende la necessità di una corretta quantificazione degli oneri derivanti da ciascuna norma, che deve essere effettuata in sede di Relazione tecnica del provvedimento normativo. La quantificazione deve individuare gli effetti onerosi non solo in termini quantitativi, ma anche in termini qualitativi (spesa capitale o corrente) e temporali (esercizi finanziari nei quali si manifesteranno gli oneri). Si tratta peraltro di principi ampiamente applicati in materia di tributi locali che comportano rilevanti ristori per agevolazioni obbligatorie stabilite da norme statali (l’esclusione dell’abitazione principale dalla Tasi, ad esempio), ovvero per i riflessi che si producono su entrate locali per riduzioni su tributi erariali (compensazioni su agevolazioni Irpef a titolo di perdita di gettito per addizionale comunale)

La maggiorazione dello 0,8 per mille costituisce un ulteriore elemento sul quale è necessaria un’attenta valutazione. Si deve ricordare che la maggiorazione Tasi e l’attribuzione di un fondo compensativo (il **fondo IMU-Tasi**) conseguono ambedue ad una medesima esigenza: assicurare ai Comuni che avevano fissato le aliquote IMU 2013 su livelli massimi o prossimi al massimo potessero continuare a ricevere lo stesso ammontare di risorse nonostante il vincolo più stringente sulle aliquote massime introdotto dal 2014 sul sistema IMU-Tasi. Si tratta pertanto di un’integrazione inderogabile, che dovrebbe essere stabilizzata e – per quanto riguarda il fondo IMU-Tasi riportata sul livello a suo tempo stimato dal Mef: 625 mln. di euro, di cui 482,5 direttamente collegati al gettito non acquisibile anche a seguito dell’applicazione della maggiorazione.

Come è noto, le norme degli ultimi anni sono intervenute su ambedue i versanti, non sempre con soluzioni positive e, comunque, senza realizzare la necessaria stabilizzazione delle relative risorse:

- sul fondo IMU-Tasi, riducendo l’ammontare rispetto ai 625 milioni di euro erogati nel 2014 ai 300 milioni degli ultimi anni, con la stabilizzazione di una quota ancora inferiore (190 mln. in conto “manutenzioni”) per un periodo lungo (2019-2033);
- sulla maggiorazione Tasi 0,8 per mille, rinnovando di anno in anno, dal 2016, la facoltà di mantenere il prelievo aggiuntivo per i soli Comuni che già l’avevano istituito – o mantenuto – per l’anno precedente.

Vale la pena di ricordare che la maggiorazione Tasi e l’attribuzione di una quota del fondo IMU-Tasi riguardano un numero rilevante di Comuni in gran parte di piccole dimensioni, come emerge dalla tabella che segue.

Maggiorazione TASI e Fondo IMU-TASI

	Maggiorazione TASI			Fondo IMU-TASI		
	N.enti	Mln euro	€ pro capite	N.enti	Mln euro	€ pro capite
RSO E ISOLE	295	282,3	35,0	1.821	299,5	9,5
NORD	131	121,3	41,6	782	144,5	11,8
CENTRO	67	141,6	36,7	412	55,2	6,6
SUD	97	19,4	15,1	627	99,8	9,1
Fino a 5mila ab.	142	7,7	28,1	837	14,1	8,1
da 5 a 10mila ab	60	10,8	24,9	399	19,7	7,0
da 10 a 60mila ab	78	39,5	23,0	521	90,9	7,5
da 60 a 250mila ab	12	28,5	25,0	52	52,7	9,2
Oltre 250mila ab.	3	195,8	43,5	12	122,1	13,2

Fonte: elaborazioni IFEL su dati Mef e Min. Interno

Le proposte C. 1429 e C. 1918 prevedono la possibilità, per il solo 2019, di mantenere la maggiorazione dello 0,8 per mille, per i soli Comuni che nell'anno 2018 l'avevano già confermata. **Si ritiene che la maggiorazione Tasi – e auspicabilmente anche il fondo IMU-Tasi – debba essere invece stabilizzata e non rinnovata ogni anno.**

Le facoltà comunali di differenziazione dell'aliquota

Si pone periodicamente un problema di **semplificazione delle differenziazioni di aliquota e delle agevolazioni applicabili dai Comuni**. Nell'attuale sistema le tipologie di aliquote differenziate e di agevolazioni in materia immobiliare tendono a moltiplicarsi, sia per l'uso dell'autonomia regolamentare da parte dei Sindaci, sia per i continui interventi statali nella disciplina tributaria locale ed anche per la duplicità del prelievo sulla medesima base imponibile cui le proposte in esame vogliono porre rimedio.

L'ANCI ritiene che il tema vada trattato con grande accortezza, in quanto implica un intervento su principi di autonomia dei Comuni di rilevanza costituzionale. In un sistema di finanza decentrata è indispensabile assicurare ampi margini di discrezionalità nella fissazione del prelievo fiscale locale. Tali margini devono comprendere, nel caso specifico, strumenti di adattamento del prelievo alle diversità territoriali, che sono molto differenziate e non permettono eccessi di uniformazione.

D'altra parte, le spinte alla semplificazione degli adempimenti richiesti ai contribuenti hanno portato in questi anni ad indicare l'obiettivo di permettere a ciascun cittadino di accedere ad **un'unica fonte informativa centralizzata e prelevare le informazioni necessarie all'adempimento (riconoscere la propria condizione, calcolare la somma dovuta, pagare)**.

Questo obiettivo, ad avviso dell'ANCI, è non solo condivisibile, ma anche perseguibile senza sacrificare in modo irrimediabile l'autonomia comunale.

A fronte di proposte di semplificazione eccessiva, che finirebbero per essere contraddette da inevitabili integrazioni normative, e – comunque – a rischio di illegittimità, l'ANCI propone di **definire una griglia ampia di possibilità di variazione di aliquota** e applicazione di detrazioni, a partire dalle principali casistiche riscontrate attraverso la rilevazione IFEL delle delibere e dei regolamenti comunali in materia di IMU e Tasi. **Di massima sono attualmente state individuate circa 60 casistiche principali**, che – a seconda delle tipologie – potranno essere declinate anche in relazione a caratteristiche soggettive del possessore.

Si potrà così realizzare un ambiente telematico nazionale contenente tutte le possibili scelte di diversificazione del prelievo consentite ai Comuni. Tale ambiente avrà caratteristiche certificative, e verrà alimentato da parte di ciascun Comune a necessario completamento del normale processo deliberativo. **Questo dispositivo permette di realizzare l'obiettivo di semplificazione sopra richiamato, in un contesto di salvaguardia della discrezionalità dei Comuni nella determinazione delle aliquote** applicabili sul proprio territorio.

Al tema della semplificazione si collega l'ipotesi di introduzione dei **modelli di pagamento IMU precompilati**. Due delle proposte in esame prevedono l'obbligo per i Comuni di rendere disponibili i modelli di pagamento della nuova IMU preventivamente compilati, nonché procedere autonomamente all'invio degli stessi modelli.

In proposito, si osserva che **questa innovazione può produrre notevoli complicazioni**, non solo in termini di aggravii operativi per il Comune, ma anche per gli stessi contribuenti. Deve essere considerato, infatti, che il tributo immobiliare si paga con riferimento a immobili correntemente posseduti e non sulla base della situazione dell'anno precedente, come avviene per i pagamenti collegati alla dichiarazione dei redditi. Il modello precompilato non potrebbe quindi contare su informazioni aggiornate all'annualità corrente e produrrebbe inevitabilmente un rilevante numero di disallineamenti, come dimostrano le esperienze a suo tempo tentate da diversi Comuni medi e grandi sull'abitazione principale (che era la parte più stabile della platea impositiva dell'IMU-Tasi). Va altresì considerato il ritardo nell'aggiornamento dei dati catastali e nella loro circolazione verso i Comuni.

Appare necessario evitare aggravii operativi insostenibili per la gran parte dei Comuni. A tal fine, l'ANCI ritiene:

- a) che **l'obbligo di precompilazione dei modelli di pagamento** debba valere **limitatamente ai casi di esplicita richiesta** del contribuente;
- b) che gli oneri per una più ampia applicazione di questo dispositivo debbano essere attenuati dall'allestimento di **una piattaforma nazionale**, collegata al sistema centralizzato di raccolta delle aliquote sopra esposto, che permetta di disporre di tutte le informazioni possibili sui cambi di proprietà, **sul modello della dichiarazione 730 precompilata** gestita da Agenzia delle Entrate/Sogei.

Alcune questioni di applicazione dell'imposta a settori specifici

Il trattamento fiscale della ruralità

ANCI ritiene necessaria un'ulteriore e ponderata analisi da parte del Parlamento sul tema del **trattamento fiscale dei terreni agricoli e dei fabbricati rurali strumentali all'attività agricola**, che dovrebbe essere ripensato per mantenere un congruo equilibrio impositivo. È di fondamentale importanza infatti, un'attenta ponderazione degli interessi in gioco, anche alla luce delle esperienze pregresse, nonché di considerazioni sul conseguimento di obiettivi imprescindibili di equità tributaria tra contribuenti. Ci si riferisce in particolare alla recente inclusione, attraverso la tecnica dell'“interpretazione autentica”, delle società agricole nel novero dei soggetti esentati dal pagamento dell'IMU, al pari dei coltivatori diretti e degli imprenditori agricoli professionali, operata dall'articolo 16-*bis*, introdotto in sede di conversione del cd. dl “Crescita”. Desta in proposito notevole perplessità l'equiparazione di contribuenti solo parzialmente affini alle medesime discipline agevolative, stante la notevole differenza in termini di redditività e di capacità produttiva che intercorre tra imprenditori agricoli professionali (IAP) e coltivatori diretti, da un lato, e grandi imprese del settore agricolo, dall'altro, le quali a seguito di tale interpretazione autentica, si vedono riconoscere i medesimi elementi di favore fino ad ora riconosciuti a sostegno delle piccole realtà agricole.

La norma di interpretazione autentica si è inserita in un contesto segnato da ampio contenzioso relativo all'assoggettabilità delle società agricole, con pronunce non univoche, sul quale si attendeva una “pronuncia – epilogo” delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione. L'intervento normativo comporterà inoltre effetti negativi in termini di perdita di gettito in molti Comuni, soprattutto in quelli con vocazione agricola. In proposito, dobbiamo sottolineare che la tecnica dell'interpretazione autentica ha permesso di ignorare le esigenze di ristoro del gettito perduto per l'estensione della platea dei beneficiari delle agevolazioni IMU alle società agricole, estensione finora negata dalla prassi ministeriale chiamata a pronunciarsi sul tema, oltre che da molteplici pronunce dei giudici di merito.

È auspicabile che il Parlamento, nell'ambito delle proposte in esame, o di altri appositi provvedimenti **riveda la disciplina impositiva del settore agricolo**, ovvero, nel caso non si intendesse correggere la strada intrapresa con il dl Crescita, provveda alle necessarie compensazioni.

Soggettività passiva in caso di risoluzione del contratto di leasing

La disposizione recata dall'articolo 3, comma 2, delle Pdl C.1429 e C.1918 in esame prevede che in caso di locazione finanziaria, la nuova IMU è dovuta dal locatario a decorrere dalla data di stipulazione e per tutta la durata del contratto, intendendo per durata il periodo intercorrente dalla data della stipulazione alla data di riconsegna del bene al locatore, comprovata dal verbale di riconsegna. In relazione a tale previsione, che ricalca quella vigente, si è generato un contenzioso fondato sulla soggettività passiva della società di leasing in caso di avvenuta scadenza del contratto ma di mancata riconsegna dell'immobile. Questo avviene molto spesso in caso di fallimento della società di leasing e di consegna al curatore fallimentare dei beni della società.

In proposito si ritiene – come peraltro confermato dalla Corte di Cassazione con sentenza n. 13793 del 22.05.2019 – che la soggettività passiva sia in capo alla società fallita e che il curatore sia tenuto al pagamento dell'Imu maturata dopo la dichiarazione di fallimento e

fino alla riconsegna dell'immobile. La questione interessa diversi Comuni per importi significativi. La Proposta ANCI/Ifel, tratta la questione all'articolo 1, comma 6.

Il riconoscimento degli immobili dell'Agenzia del Demanio tra gli immobili dello Stato

In tema di estensione di agevolazioni IMU non corredate da copertura finanziaria, va posta attenzione all'articolo 2 della Pdl C.1904, il quale prevede una norma di interpretazione autentica volta ad includere gli immobili di proprietà dell'Agenzia del Demanio all'interno degli immobili dello Stato esenti dall'IMU.

La disposizione comporta ad avviso dell'ANCI due ordini di problemi: il primo di equità, fiscale con riferimento ad immobili che possono non possedere alcuna caratteristica di utilizzo a fini istituzionali e risulterebbero esenti diversamente da quanto accade per altri enti pubblici centrali o statali (INPS, altre agenzie fiscali, ecc.), cui non viene riservato lo stesso trattamento; l'altro di corretta gestione dei rapporti tra Stato e enti locali, per effetto della mancata valutazione degli effetti finanziari sui Comuni, colpiti da rilevanti riduzioni di entrata non altrimenti compensate con adeguate coperture.

Questa situazione, se non adeguatamente stimata, quantificata e ristorata, potrebbe portare ad ulteriori motivi di contenzioso, oltre ad incidere pesantemente su quelle amministrazioni nel cui territorio si situano immobili di proprietà del Demanio, i quali sono spesso di dimensioni ragguardevoli, per cui una loro sottrazione al pagamento dell'imposta, rappresenterebbe un'importante perdita di risorse economiche.

Determinazione della base imponibile di fabbricati sulla base di valori presuntivi

La revisione della disciplina IMU-Tasi permette di risolvere un tema che presenta riflessi importanti dal punto di vista ordinamentale e di ordinata gestione del tributo. Ci riferiamo alla disponibilità di criteri presuntivi **di determinazione della base imponibile per i fabbricati che hanno subito variazioni e che non sono stati oggetto di dichiarazione catastale**. Non si tratta della reintroduzione della cd. "rendita presunta" che appartiene ad un'epoca ormai remota in cui centinaia di migliaia di unità immobiliari non erano ancora censite presso il catasto, bensì di uno strumento residuale che consentirebbe di trattare in modo equilibrato le situazioni di provvisoria assenza di valorizzazione catastale, senza ricorrere a metodi induttivi inutilmente complessi.

Tale criterio di quantificazione, non presente nelle Proposte di legge oggi in discussione, è inserito nella proposta Anci/Ifel (art. 1 comma 9). Nel più recente passato, è stato poi utilizzato in ambito IMU con riferimento ai fabbricati rurali da iscrivere in catasto. La sua previsione appare opportuna, ad esempio, in casi come quello della mancata regolarizzazione catastale del patrimonio alloggiativo di proprietà del Ministero della Difesa, che invocando l'utilizzo a "fini istituzionali", ha spesso omesso gli obblighi connessi all'imposizione locale e in diversi casi anche l'obbligo di accatastamento del patrimonio di natura non militare. In proposito, la Corte dei conti ha da tempo segnalato che *"La necessità di individuare una soluzione alla problematica è divenuta urgente a seguito della sentenza 30 settembre 2011 n. 20041, con cui la Corte suprema di cassazione, Sezione tributaria ha respinto il ricorso presentato dall'Amministrazione della difesa contro il Comune di Fontana Liri (LT) avverso l'avviso di accertamento Ici. Secondo la Corte, l'esenzione dal tributo in parola spetta soltanto "se l'immobile è direttamente e immediatamente destinato allo svolgimento dei compiti istituzionali dell'ente". Pertanto, la Difesa, a seguito di pronuncia resa in grado di appello e passata in giudicato, è stata condannata al pagamento del tributo*

in argomento”, nonché “l’esigenza di affrontare la problematica delle imposte potenzialmente gravanti sul patrimonio alloggiativo della Difesa. [...] A fronte di un contenzioso ormai crescente, per numero di amministrazioni locali ricorrenti e per entità/tipologia di infrastrutture militari interessate, si tratta, quindi, di definire la questione sul piano tecnico-giuridico, tenendo conto della reale entità del citato patrimonio alloggiativo operando una ricognizione del debito ai fini della stima dell’ipotetico impatto di spesa e le conseguenti modalità di gestione degli attuali assetti del bilancio militare.” (Corte dei Conti Sezione centrale di controllo, delibera n.10 del 2015).

L'imposizione sulle aree edificabili e sui fabbricati connessi

La proposta Anci/Ifel punta a ridefinire la base imponibile delle aree fabbricabili, in continuità con i previgenti prelievi, chiarendo però che se un’area fabbricabile subisce una variazione urbanistica incidente sul valore, la relativa base imponibile cambia in corso d’anno. La precisazione è resa necessaria perché il riferimento ordinario al valore venale al 1° gennaio può indurre in errore nel caso di terreni che in corso d’anno diventano fabbricabili, o viceversa, perdono le caratteristiche di edificabilità; oppure che, seppur edificabili, cambiano destinazione urbanistica (ad esempio da industriale a residenziale). Viene riproposta poi la vigente disciplina relativa ai fabbricati oggetto di ristrutturazione o ricostruzione. Infine, viene confermato il criterio di determinazione della base imponibile dei terreni imperniata sul valore dominicale risultante dal catasto.

Imponibilità dei fabbricati collabenti. Connessa al tema delle aree edificabili è la questione dei fabbricati collabenti (cat. catastale F/2). Si tratta di edifici o porzioni di edificio fatiscenti, che non hanno le caratteristiche di autonomo utilizzo e accatastabilità. Le Pdl C.1429 e C.1918 in esame non considerano il caso di fabbricato collabente, iscritto in categoria F/2, che la Corte di Cassazione ha ritenuto “fabbricato”. In realtà, al contrario, la nozione di fabbricato è collegata all’unità immobiliare che è iscritta o deve essere iscritta in catasto con propria rendita (“dotata di autonomia funzionale e reddituale”). È quindi evidente che un fabbricato classificato in F/2 non può essere considerato fabbricato imponibile. Occorre tuttavia prevedere l’assoggettamento dell’area su cui insiste l’unità F/2, in quanto area edificabile se lo strumento urbanistico ne prevede l’utilizzo a fini edificatori. Tale previsione è contenuta nell’articolo 1 co.9 della Proposta Anci/Ifel.

Assoggettamento alla nuova IMU delle UIU incomplete. Le Pdl C.1429 e C.1918 in esame, manca all’art. 2, lett. a) che fornisce la definizione di “fabbricato” imponibile, la previsione di considerare “fabbricato” le unità immobiliari accatastate, o comunque utilizzate, nel caso di completamento parziale dell’edificio. Inoltre, non viene indicato un criterio di calcolo del valore dell’area fabbricabile, che pare opportuno definire in modo proporzionale alla cubatura concessa con il progetto approvato.

La proposta ANCI (art.1 co.4, lett.a) non porta all’assoggettamento del lastrico solare o della capacità edificatoria residua di un lotto nel caso di non totale utilizzo così come risultante dal permesso di costruire. Essa mira piuttosto a disciplinare l’ipotesi in cui, a titolo esemplificativo, la concessione autorizzi la costruzione di due fabbricati, uno solo dei quali è ultimato, mentre l’altro viene lasciato al grezzo e eventualmente accatastato come fabbricato in corso di costruzione (senza rendita).

L'imponibilità delle piattaforme petrolifere

In questa fase di rivisitazione del tributo comunale immobiliare appare opportuno risolvere la vicenda dell'imponibilità delle piattaforme petrolifere. La proposta Anci/Ifel allegata fornisce, all'art. 1, comma 10, una soluzione ragionevole per l'assoggettamento di queste strutture, così come statuito dalla Corte di Cassazione e così come già avvenuto per i rigassificatori, per i quali è richiamata la relativa disciplina. La scarsa chiarezza normativa sull'argomento, unita a comportamenti diversificati sul territorio nazionale ha determinato l'insorgere di un diffuso al contenzioso, che in diversi casi ha confermato le ragioni delle amministrazioni comunali, mentre, in altri casi, ha prodotto soluzioni stragiudiziali tra i Comuni interessati e le compagnie petrolifere, con sostanziale soddisfazione delle richieste comunali.

Si auspica pertanto una disciplina normativa chiara che definisca: la debenza del tributo sulla base di criteri di quantificazione certi e documentabili; l'individuazione del soggetto attivo nel Comune antistante la piattaforma (facilmente individuabile con le tecnologie di georeferenziazione, ormai comunemente accessibili) e il soggetto passivo del tributo, identificato nel titolare di diritto di superficie sul fabbricato, ovvero nel concessionario, in caso di esercizio dell'attività su area demaniale.

Unicità dell'abitazione principale per lo stesso nucleo familiare

All'art.1, comma 4 lett. a) della Proposta Anci/Ifel è prevista una soluzione per eliminare alla radice il problema delle case turistiche in cui i componenti del nucleo familiare sono, in base alla legislazione vigente, di fatto legittimati ad acquisire residenza/domicilio diversi, acquisendo i benefici dell'esenzione per l'abitazione principale per più immobili e più componenti dello stesso nucleo. Peraltro, la giurisprudenza di merito valorizza anche in IMU la giurisprudenza formatasi in tema di ICI con riguardo al fenomeno dello "spacchettamento" della famiglia. Nelle Pdl C.1429 e C.1918 in commento, la questione è trattata dall'art. 2, comma 2, lett. b) in una formulazione che comporta una disparità di trattamento derivante dal fatto che si riconosce ad alcuni nuclei familiari una sola abitazione principale, mentre ad altri nuclei due abitazioni principali (quella in città e quella fuori Comune).

Va sottolineato che attraverso il dispositivo dell'assimilazione di abitazioni di proprietà utilizzate in altro comune per motivi di servizio (lavoratori dipendenti e altre categorie), la proposta ANCI permette di estendere al possesso di un'ulteriore abitazione per motivi di lavoro l'esenzione per abitazione principale. (Proposta ANCI art. 1, co. 4, lett.b), punto 5).

Alcuni aspetti gestionali

Obbligatorietà delle dichiarazioni dei contribuenti in caso di agevolazioni d'imposta

Le Pdl C.1429 e C.1918 non contengono previsioni di dichiarazione da presentare a cura dei contribuenti per accedere alle agevolazioni. È il caso, in primo luogo, della dichiarazione per attestare il possesso dei requisiti per le assimilazioni all'abitazione principale relative a:

- unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa;
- unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa destinate a studenti universitari soci assegnatari;

- gli alloggi sociali;
- la casa coniugale assegnata al coniuge, a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio;
- un solo immobile, posseduto e non concesso in locazione, dal personale in servizio permanente appartenente alle Forze armate e alle Forze di polizia ad ordinamento militare e da quello dipendente delle Forze di polizia ad ordinamento civile, nonché dal personale del Corpo nazionale dei vigili del fuoco (da estendere a personale dipendente, sulla base della proposta ANCI).

Si precisa in proposito che il “dl Crescita” ha eliminato la dichiarazione dei contribuenti anche in caso di agevolazioni alle riduzioni d’imposta in caso di locazione di immobili a canone concordato e la dichiarazione che attesti il possesso dei requisiti previsti dalla legge per accedere ai benefici abitazione principale nel caso di immobile concesso in comodato gratuito a parenti in linea retta di primo grado.

La mancata previsione di queste dichiarazioni comporta una forte difficoltà, se non l’impossibilità per i Comuni di reperire il dato e di compiere un efficace attività di controllo. Queste difficoltà rischiano di provocare aggravii anche per i contribuenti, costringendo all’invio di questionari o, peggio, alla contestazione di inviti o avvisi di accertamento errati.

Si segnala, in proposito, l’esigenza di prevedere nell’ambito della strategia di sviluppo dell’informatizzazione locale, anche con riferimento alle attività sulla fiscalità immobiliare, la progressiva diffusione di sistemi di integrazione dati gratuiti o a basso costo economico ed organizzativo, abilitanti alla fruizione delle informazioni e premessa indispensabile per una pubblica amministrazione interoperabile.

Funzionario responsabile e rappresentanza in giudizio

Le Pdl C.1429 e C.1918 non contengono una previsione sulla rappresentanza in giudizio del funzionario responsabile IMU che costituisce, a legislazione vigente, una lacuna in grado di generare dubbi sulla legittimità del procedimento e di intralciare l’ordinato andamento del contenzioso tributario. Mentre per la Tari e per la Tasi è pacifico che la rappresentanza in giudizio spetti al funzionario responsabile del tributo, in base all’articolo 1, co. 692, della legge 147/2013, la quale fa riferimento alla IUC, lo stesso non può dirsi nel caso dell’IMU. La disciplina IMU (co.703 della l. 147/2013) prevede che “l’istituzione della Iuc lascia salva la disciplina per l’applicazione dell’Imu”. Da questa norma si potrebbe desumere che il funzionario responsabile IUC sia diverso da quello IMU, ed anzi che quest’ultimo eredita gli stessi poteri del funzionario responsabile Ici, tra i quali non figura la capacità di rappresentanza in giudizio del Comune.

La proposta Anci/Ifel contiene (art.1, co.31) la previsione, in coerenza con la disciplina del contenzioso tributario, che il funzionario responsabile dell’imposta rappresenti il Comune innanzi le commissioni tributarie. La stessa norma precisa inoltre che il funzionario ai fini della gestione del tributo può accedere gratuitamente a dati ed informazioni di cui sono titolari altri uffici pubblici o i gestori di servizi pubblici. Infine, per quanto riguarda la notifica degli atti tributari, se ne prevede l’effettuazione secondo le stesse modalità utilizzate dall’Agenzia delle entrate, ovvero secondo le modalità previste dall’articolo 60 del DPR n.600/1973, che comprendono l’utilizzo disciplinato della PEC.