

IMU DI SOSPENSIONE

Prof. Luigi Lovecchio

Docente Diritto Tributario/Esperto de "Il Sole 24 Ore"

Con il decreto legge n. 54/2013, varato dal Governo il 17 maggio scorso, si è provveduto a disporre la sospensione del pagamento della prima rata dell'Imu, in scadenza il prossimo 17 giugno, per le seguenti tipologie immobiliari: a) abitazione principale e relative pertinenze, con esclusione dei fabbricati classificati nelle categorie A/1, A/8 e A/9; b) unità immobiliari delle cooperative a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale dei soci assegnatari; c) unità immobiliari degli IACP, regolarmente assegnate; d) terreni agricoli e fabbricati rurali, sia a destinazione abitativa, sia a destinazione strumentale. Non si è dunque trattato dell'abrogazione dell'Imu sull'abitazione principale, poiché ciò avrebbe determinato la necessità di reperire la copertura finanziaria in altre entrate sostitutive. Si è invece intervenuti per rimediare al deficit di cassa dei comuni, incrementando il limite per il ricorso all'anticipazione di tesoreria. In questo modo, l'intera vicenda si è risolta in termini di meri oneri finanziari connessi al gettito d'imposta venuto meno. Il problema è tuttavia solamente rimandato. L'articolo 2 del medesimo decreto legge¹ dispone infatti che gli importi non versati a giugno dovranno essere corrisposti entro il 16 settembre prossimo, qualora non si riesca a definire la riforma della disciplina dell'imposizione fiscale sul patrimonio immobiliare entro la fine di agosto.

Si tratta di una scommessa quantomeno impegnativa per il Parlamento, densa di incognite sia dal lato tecnico sia da quello politico.

L'ambito della sospensione della scadenza del 17 giugno. Le fattispecie interessate sono accomunate dalla finalità di soddisfare il fabbisogno abitativo primario dei cittadini. Ad esse, si sono abbinare le esigenze del comparto agricolo, che sono state integralmente recepite, senza distinzione alcuna. Quanto alla casistica allargata delle abitazioni principali, non pare sussistano dubbi di rilievo. Il riferimento fondamentale è alla nozione di abitazione principale assunta ai fini della nuova imposta comunale, che richiede come noto la coesistenza della residenza anagrafica e della dimora abituale. Ugualmente, ai fini della identificazione delle pertinenze, occorrerà ricordare che sono tali al massimo una unità immobiliare per ciascuna categoria catastale C2, C6 e C7, a prescindere dalla circostanza che l'accatastamento sia autonomo rispetto all'unità principale. La novità relativa è rappresentata dalla esclusione degli immobili accatastati nelle categorie A1 (abitazioni signorili), A8 (ville) e A9 (castelli). Sono per vero immobili che nell'Ici non beneficiavano dell'esenzione da imposizione ma che nell'Imu subivano il medesimo trattamento della generalità delle abitazioni principali. Pur trattandosi di una mera sospensione dell'obbligo tributario, è comunque evidente che, in previsione di quella che dovrebbe diventare una vera e propria esenzione, si è inteso riprodurre la disciplina del precedente tributo locale. La norma tace con riferimento alle fattispecie assimilate all'abitazione principale. Si tratta come noto degli immobili non locati appartenenti ai cittadini italiani residenti all'estero e ad anziani o disabili residenti in istituti di ricovero. I comuni hanno il potere di provvedere ad una equiparazione completa all'abitazione principale, per il tramite di una delibera regolamentare. La prima questione che si pone è se l'eventuale assimilazione adottata a livello locale determini la sospensione del pagamento della prima rata. La risposta dovrebbe essere positiva, proprio in virtù del suddetto effetto di totale sovrapposibilità all'abitazione principale della fattispecie assimilata che la legge ricollega alla delibera regolamentare, tanto da determinare, a legislazione 2012, l'inapplicabilità

¹ Rubricato per l'appunto come clausola di salvaguardia

sinanche della quota d'imposta erariale². L'altra questione inoltre riguarda la vigenza della delibera comunale per l'anno in corso. Supponendo che il comune non abbia ancora adottato le decisioni per il 2013 e si debba continuare a far riferimento alle delibere relative all'anno scorso, occorre leggere il contenuto dell'atto. Una possibilità è che la previsione sia stata adottata all'interno del regolamento Imu, con valenza temporale quindi illimitata, salvo successiva abrogazione della clausola. In questo caso, l'equiparazione è senz'altro vigente nel 2013. Il dubbio si pone invece nell'ipotesi in cui la delibera adottata nel 2012 avesse una validità espressamente confinata all'anno di adozione. In tale eventualità, infatti, è vero che in assenza di atti pubblicati entro il 16 maggio scorso si utilizzano le aliquote e le detrazioni dell'anno scorso, ma questo, a stretto rigore, non comporta l'estensione anche dell'effetto di assimilazione. La conseguenza più rigorosa dovrebbe quindi essere l'obbligatorietà del pagamento dell'Imu entro il 17 giugno prossimo.

Va inoltre evidenziato che l'estensione della moratoria della prima rata Imu agli immobili delle cooperative edilizie a proprietà indivisa ed agli alloggi degli IACP ha il sapore di una sorta di ripensamento del legislatore rispetto alle scelte operate in sede di formulazione della prima versione del tributo comunale. Si ricorda, infatti, che le suddette fattispecie non erano e non sono propriamente assimilate all'abitazione principale, essendo accomunate ad essa dall'applicazione della detrazione e dall'esclusione dalla quota d'imposta erariale, vigente nel 2012, ma differenziandosi dalla medesima per quanto attiene all'individuazione dell'aliquota di base, che era ed è lo 0,76%, anziché lo 0,4%.

Per quanto attiene invece la sospensione relativa al comparto agrario, si ritiene che nella nozione di terreno agricolo vi rientrino tutti gli immobili così qualificabili nella più ampia accezione accolta nell'Imu. Questo comporta che l'agevolazione comprende anche i terreni incolti e i piccoli appezzamenti coltivati per autoconsumo (cd "orticelli"). Con riferimento ai fabbricati rurali, sia a destinazione abitativa che strumentale, contrariamente a quanto desumibile dalla circolare n. 3 del 2012 delle Finanze, si è dell'opinione che il riconoscimento catastale della qualifica di ruralità rappresenti ancora un elemento costitutivo di tale tipologia immobiliare. Ciò che è cambiato rispetto all'Ici è solo la modalità per ottenere tale riconoscimento che, in forza del D.M. 26.7.2012, non deriva più dall'appartenenza ad una specifica categoria (A6 o D10), ma dall'apposizione di una speciale annotazione da parte degli uffici del Territorio. Ne consegue che la sospensione non avrà efficacia per tutti gli immobili privi di annotazione, a meno che non si tratti di unità che, in forza della disciplina vigente ai fini dell'Ici, avevano già ottenuto l'accatastamento nelle suddette categorie A6 o D10.

La riforma dell'imposizione fiscale sugli immobili. Come già evidenziato, la sospensione è giustificata dall'esigenza di procedere alla revisione dell'imposizione fiscale sugli immobili, che comprenderà anche la tares, il nuovo tributo comunale sui rifiuti e sui servizi, e dovrà tra l'altro "riconsiderare l'articolazione della potestà impositiva a livello statale e locale, e la deducibilità ai fini della determinazione del reddito d'impresa dell'imposta municipale propria relativa agli immobili utilizzati per attività produttive". Sotto il profilo strettamente tecnico, si è della convinzione che sia del tutto prematuro proporre interpretazioni in ordine ai principi ed ai criteri informativi della riforma annunciata. Questo perché le previsioni del decreto legge non possono in alcun modo essere considerate alla stregua di una delega. Esse rappresentano al più delle mere enunciazioni di temi al centro dell'interesse politico dell'attuale Governo, che tuttavia dovranno essere riempite di contenuti tecnici da successivi interventi legislativi, in alcun modo pregiudicati dal tenore del decreto legge in esame. Così, per fare un esempio, nulla vieta che nel futuro riordino si disponga la deducibilità dell'Imu anche dal reddito di lavoro autonomo o che la nozione di "attività produttive", riferita sempre agli immobili con deducibilità del tributo comunale, venga intesa con accezione allargata o ristretta.

² Circolare n. 3 del 2012 del Dipartimento delle politiche fiscali

Qualsiasi esercizio interpretativo sarebbe dunque allo stato di scarsa utilità. In questa sede, ci si limiterà pertanto ad alcune notazioni di massima.

- a. La riforma dovrà riguardare anche la tares, come sopra anticipato. Ma l'accorpamento del prelievo sui rifiuti all'interno di una imposizione caratterizzata dal principio di capacità contributiva corre il serio rischio di contravvenire al principio comunitario chi inquina paga. Ne deriva che se in esito alla riforma il soggetto passivo del prelievo dovesse essere chiamato a finanziare il servizio di gestione dei rifiuti urbani secondo modalità non corrispondenti al grado anche teorico di fruizione del servizio ma informate ad indici di carattere patrimoniale o reddituale, l'entrata potrebbe essere dichiarata in contrasto con l'ordinamento comunitario³. Sarebbe pertanto certamente auspicabile che il prelievo sui rifiuti venisse mantenuto distinto rispetto all'imposizione immobiliare;
- b. L'idea di introdurre un nuovo tributo locale sugli immobili che esenti i residenti, in quanto titolari dell'abitazione principale, non pare proprio condivisibile, per una pluralità di ragioni. In primo luogo, una imposizione comunale essenzialmente incentrata sui non residenti⁴ non è rispondente al principio di responsabilità che dovrebbe essere il cardine della tassazione locale. Gli amministratori locali infatti non sarebbero chiamati a rendere il conto del proprio operato agli elettori. Tanto, senza trascurare che l'esenzione dell'abitazione principale, in una situazione di grandi diseguaglianze territoriali nella distribuzione del patrimonio immobiliare come quella italiana, determinerà l'esigenza di alimentare fondi perequativi molto robusti. L'effetto sarà inevitabilmente quello di ridurre l'autonomia finanziaria dei comuni, costretti a cedere all'autorità centrale fette sempre più rilevanti del gettito acquisito a livello locale;
- c. La riforma deve avvenire rigorosamente a costo zero per le casse pubbliche, stanti i pressanti vincoli comunitari. Non sarà facile trovare quali contribuenti saranno chiamati a pagare al posto dei proprietari dell'abitazione principale;
- d. È decisamente irragionevole introdurre una riforma di così ampia portata, almeno sulla carta, nel corso dell'anno, dopo che nella prima metà del periodo d'imposta si è già verificata l'applicazione dell'Imu e della tares. Sembra profilarsi invece una situazione assurdamente complicata in cui i pagamenti effettuati ai fini degli attuali tributi dovrebbero imputarsi al futuro tributo, secondo regole e criteri differenti, il tutto nella completa impossibilità degli attori della vicenda, comuni e contribuenti, di effettuare qualunque ipotesi, seppur minimale, di programmazione. Si annuncia dunque un 2013 dagli scenari imprevedibili per ciò che concerne il comparto della fiscalità immobiliare, che richiederà ancora una volta grandi capacità di adattamento in capo agli operatori.

³ In questo senso, si veda CGE, 16.7.2009, C-254/08, pronunciata a proposito della compatibilità comunitaria della tarsi italiana

⁴ Seconde case, imposta di soggiorno e quant'altro