

**GLI ASPETTI DI MAGGIORE  
COMPLESSITA' DELL'IMU  
E DELLA TASI DOPO LA  
RIFORMA  
DELLA LEGGE DI STABILITA'**

Pesche, 14 settembre 2016  
Luigi Giordano

# *fi* **Indice**

- La definizione di abitazione principale e pertinenza ai fini IMU e TASI
- **I soggetti passivi IMU e TASI**
- La fattispecie e la base imponibile dei fabbricati della cc.dd. “categorie fittizie” (gruppo catastale “F”) ai fini IMU e TASI
- **Le esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra IMU e TASI**
- Le agevolazioni Imu per i terreni montani
- **L’esenzione IMU e TASI per gli enti non commerciali**



# **La definizione di abitazione principale e pertinenza ai fini IMU e TASI**



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Trattamento ai fini Imu

Periodo	Disciplina
2012	<ul style="list-style-type: none"><li>• Aliquota agevolata: <math>2\text{‰} &lt; X &gt; 6\text{‰}</math></li><li>• Detrazione: € 200</li><li>• Maggiorazione detrazione: € 50 per ogni figlio &lt; 26 anni (max € 400)</li></ul>
2013	Imu non dovuta (eccetto A/1, A/8 e A/9 – detrazione e magg.detraz.)
Dal 2014	Esclusione (eccetto A/1, A/8 e A/9)

## Trattamento ai fini Tasi

Periodo	Disciplina
2014-2015	<ul style="list-style-type: none"><li>• Imponibili</li><li>• Aliquota: 1‰ salvo diversa scelta del Comune</li><li>• Detrazione: a discrezione del Comune (obbligatoria se si utilizza l'extra leva fiscale fino allo 0,8‰)</li></ul>
Dal 2016	Esclusione (eccetto A/1, A/8 e A/9) – <u>Esclusa anche la quota dell'occupante</u>



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Definizione di abitazione principale

(Art. 13, comma 2, decreto legge n. 201 del 2011)

- Si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare nel quale il possessore e il suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente
- Nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per un solo immobile



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Scissione nuclei familiari (in assenza di separazione legale)

### Caso 1:

- il marito è proprietario dell'abitazione A e la moglie è proprietaria dell'abitazione B
- ognuno dimora abitualmente e risiede anagraficamente nell'abitazione di propria proprietà
- le abitazioni sono ubicate nelle stesso Comune

**Solo un'abitazione può essere considerata principale: obbligo di dichiarazione da parte del contribuente che beneficia dell'agevolazione**



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Scissione nuclei familiari (in assenza di separazione legale)

### Caso 2:

- il marito è proprietario dell'abitazione A e la moglie è proprietaria dell'abitazione B
- ognuno dimora abitualmente e risiede anagraficamente nell'abitazione di propria proprietà
- le abitazioni sono ubicate in Comuni diversi

**Entrambe le abitazione sono considerate principali**



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Scissione nuclei familiari (in assenza di separazione legale)

### Caso 3:

- il marito e la moglie sono contitolari delle abitazioni A e B
- Il marito dimora abitualmente e risiede anagraficamente nell'abitazione A e la moglie dimora abitualmente e risiede anagraficamente nell'abitazione B
- le abitazioni sono ubicate nello stesso Comune

**Solo un'abitazione può essere considerata principale:**

-obbligo di dichiarazione da parte del contribuente che beneficia dell'agevolazione

-qualora l'abitazione principale fosse la A:

-per il marito l'abitazione A si considera principale mentre quella B no

-per la moglie nessuna delle due è da considerarsi abitazione principale



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Scissione nuclei familiari (in assenza di separazione legale)

### Caso 4:

- il marito e la moglie sono contitolari delle abitazioni A e B
- Il marito dimora abitualmente e risiede anagraficamente nell'abitazione A e la moglie dimora abitualmente e risiede anagraficamente nell'abitazione B
- le abitazioni sono ubicate in Comuni diversi

**Per il marito l'abitazione A si considera principale mentre quella B no**

**Per la moglie l'abitazione B si considera principale mentre quella A no**



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## IMMOBILI CONTIGUI – UNITI AI FINI FISCALI

**nota della Direzione Centrale del Catasto 21 febbraio 2002, n. 15232**

- le singole unità mantengono i rispettivi identificativi catastali
- l'accatastamento viene fatto dichiarando le singole unità come porzioni di unità immobiliari
- in ciascun accatastamento viene specificato con quale altra unità immobiliare l'immobile è unito ai fini fiscali (si può verificare dalla visura catastale e, comunque, dal Docfa)
- la categoria e la classe vengono attribuite a ciascuna porzione di unità immobiliare considerando le unità immobiliari nel loro complesso
- la rendita viene attribuita a ciascuna porzione di unità immobiliare in ragione delle rispettive consistenze (minimo 1 vano per ciascuna porzione di unità immobiliare) ... segue



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## IMMOBILI CONTIGUI – UNITI AI FINI FISCALI

**nota della Direzione Centrale del Catasto 21 febbraio 2002, n. 15232**

- graficamente (per ciascuna planimetria) vengono riportate le unità immobiliari nel loro complesso e la parte relativa alla singola porzione di unità immobiliare viene tratteggiata

**Le unità immobiliari sono da considerare abitazione principale**

**La eventuale detrazione spetta, comunque, una sola volta**



## Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

### Definizione di pertinenza dell'abitazione principale

(Art. 13, comma 2, decreto legge n. 201 del 2011)

Si intendono esclusivamente i fabbricati classificati nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, nella misura massima di una unità pertinenziale per ciascuna delle categorie catastali indicate, anche se iscritte in catasto unitamente all'unità ad uso abitativo

### Circolare 18 maggio 2012, n. 3DF

- Con il regolamento, il Comune non può intervenire sulla individuazione delle pertinenze
- Se insieme alla casa sono accatastate una cantina ed una soffitta (entrambe accatastabili in C/2), si considera pertinenza soltanto un'altra unità C/6 ovvero C/7



## Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

1) Un box può essere pertinenza solo se c'è l'abitazione principale

Abitazione principale posseduta da A

Box posseduto da B

Il box non è pertinenza

2) uno stesso box può essere considerato pertinenza di più abitazioni.

Abitazione principale 1 posseduta da A

Abitazione principale 2 posseduta da B

Unico box

Il box è pertinenza sia per A sia per B



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Abitazioni di anziani o disabili

**(Fino al 2013: Art. 13, comma 10, del decreto legge n. 201 del 2011)**

**(Dal 2014: Art. 13, comma 2, del decreto legge n. 201 del 2011)**

- il Comune può considerare direttamente adibita ad abitazione principale l'unità immobiliare posseduta a titolo di proprietà o di usufrutto da anziani o disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente, a condizione che la stessa non risulti locata

### Condizioni:

- **possesso a titolo di proprietà o di usufrutto** (no altri diritti reali di godimento)
- **residenza in istituti di ricovero o sanitari** (ricovero permanente)
- **non deve essere locata** (può essere utilizzata a diverso titolo)



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Residenti all'estero

**(Fino al 2013: Art. 13, comma 10, del decreto legge n. 201 del 2011)**

**(Dal 2014: Art. 13, comma 2, del decreto legge n. 201 del 2011 e Art. 9bis del decreto legge n. 47 del 2014)**

### Fino al 2013:

- il Comune può considerare direttamente adibita ad abitazione principale l'unità immobiliare posseduta dai cittadini italiani non residenti nel territorio dello Stato a titolo di proprietà o usufrutto in Italia, a condizione che non risulti locata

### Condizioni:

- possesso da parte del cittadini italiano non residente in Italia (non richiesta iscrizione all' Aire)
- possesso a titolo di proprietà o di usufrutto (no altri diritti reali di godimento)
- non deve essere locata (può essere utilizzata a diverso titolo)

... segue



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Residenti all'estero

### Anno 2014:

- il Comune non può equipararle alle abitazioni principali (sono da considerare “altri fabbricati”)
- non sono equiparate per legge

... segue



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Residenti all'estero

### Dal 2015:

- è considerata direttamente adibita ad abitazione principale una ed una sola unità immobiliare posseduta dai cittadini italiani non residenti nel territorio dello Stato e iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE), già pensionati nei rispettivi Paesi di residenza, a titolo di proprietà o di usufrutto in Italia, a condizione che non risulti locata o data in comodato d'uso

### Condizioni:

- **una** ed una sola abitazione
- possesso a titolo di proprietà o di usufrutto (no altri diritti reali di godimento)
- possesso da parte del cittadino italiano non residente in Italia **e iscritto all' Aire**
- **già pensionato nel Paese di residenza**
- non deve essere locata **o data in comodato d'uso** (può essere utilizzata a diverso titolo)

**Per la Tasi: dal 2015 riduzione di 2/3**



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Residenti all'estero

### Risoluzione 26 giugno 2015, n. 6/DF

- Non è necessario che l'immobile sia ubicato nello stesso Comune in cui il soggetto è iscritto all'Aire
- L'agevolazione si applica per le seguenti pensioni:
  - pensioni in convenzione internazionale, nelle quali la contribuzione versata in Italia si totalizza con quella versata in un Paese estero (è una pensione per entrambe le componenti a carico dei due Stati);
  - pensioni autonome italiane e pensioni estere;
  - per qualsiasi tipologia di pensione, anche, ad es., per quella di invalidità
- L'agevolazione non si applica:
  - per le pensioni italiane
  - se la pensione è erogata da un Paese diverso da quello di residenza del soggetto



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Abitazioni concesse in uso gratuito

(Per l'anno 2013: Art. 2bis del decreto legge n. 102 del 2013)  
(Dal 2014: Art. 13, comma 2, del decreto legge n. 201 del 2011)

### Anno 2013:

- facoltà del Comune
- limitatamente alla rata di saldo 2013 (l'acconto, non necessariamente pari al 50% dell'imposta annua, è dovuto come "altro fabbricato")
- non equiparabili le abitazioni A/1, A/8 ed A/9
- equiparabili soltanto quelle concesse in comodato d'uso gratuito a parenti in linea retta di primo grado (genitori/figli)
- il comodatario deve utilizzare il fabbricato come sua abitazione principale
- in caso di concessione in comodato d'uso gratuito di più unità, l'agevolazione è limitata ad una unità (a scelta del contribuente)
- il Comune definisce i criteri e le modalità applicative, ivi compreso il limite (ISEE) al quale subordinare la fruizione del beneficio
- contributo compensativo della perdita di gettito (18,5 milioni di euro) secondo le modalità ministeriali (decreto Ministero dell'Interno del 24 ottobre 2014)



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Abitazioni concesse in uso gratuito

Anni 2014 e 2015:

- facoltà del Comune
- sono equiparabili anche le abitazioni A/1, A/8 ed A/9 (no esclusione Imu bensì aliquota ridotta e detrazione di € 200)
- equiparabili soltanto quelle concesse in comodato d'uso gratuito a parenti in linea retta di primo grado (genitori/figli)
- il comodatario deve utilizzare il fabbricato come sua abitazione principale
- in caso di concessione in comodato d'uso gratuito di più unità, l'agevolazione è limitata ad una unità (a scelta del contribuente)
- il Comune sceglie tra:
  - a) quota di rendita non eccedente € 500
  - b) comodatario appartenente a nucleo familiare con ISEE non superiore a € 15.000 annui

... segue



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Abitazioni concesse in uso gratuito

Opzione a):

- Il Comune equipara fino ad € 300
- L'abitazione ha una rendita di € 700

Imu: calcolata solo su € 400 applicando l' aliquota per “altri fabbricati”

Tasi: calcolata su € 300 come “abitazione principale” e su € 400 come “altro fabbricato”

... segue



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Abitazioni concesse in uso gratuito

Opzione b):

Il Comune equipara fino a € 10.000 di ISEE

L'abitazione ha una rendita di € 700

Caso 1): ISEE di € 9.000

Caso 2): ISEE di € 11.000

Caso 1)

Imu: non dovuta

Tasi: calcolata su € 700 come “abitazione principale”

Caso 2)

Imu: calcolata su € 700 come “altro fabbricato”

Tasi: calcolata su € 700 come “altro fabbricato”



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Abitazioni concesse in uso gratuito – Dal 2016

### Fonti legislative:

- art. 1, comma 10, lettere a) e b), della legge 28 dicembre 2015, n. 208

Le disposizioni modificano i commi 2 e 3 dell'art. 13 del d.l. n. 201 del 2011

### Contenuto:

- **il Comune non ha più il potere di assimilare** all'abitazione principale quella concessa in comodato

Art. 13, comma 2, del decreto legge n. 201 del 2011

*“(Omissis). I Comuni possono considerare direttamente adibita ad abitazione principale (omissis) l'unità immobiliare concessa in comodato dal soggetto passivo ai parenti in linea retta entro il primo grado che la utilizzano come abitazione principale, prevedendo che l'agevolazione operi o limitatamente alla quota di rendita risultante in catasto non eccedente il valore di euro 500 oppure nel solo caso in cui il comodatario appartenga a un nucleo familiare con ISEE non superiore a 15.000 euro annui. (Omissis)”*

**In senso conforme Mef (Risoluzione 17/02/16, n. 1/DF) e Ifel (Faq 24/02/16)**

**Mef: dal 2016 i Comuni non possono più prevedere l'assimilazione all'abitazione principale.**

**“Infatti, l'esercizio della predetta facoltà determinerebbe l'esenzione sia dall'IMU (omissis) sia dalla TASI”**



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

Abitazioni concesse in uso gratuito – Dal 2016

## Contenuto:

- il Comune può soltanto prevedere una aliquota agevolata, nel limite del 4,6 per mille, per gli immobili concessi in comodato
- la eventuale aliquota agevolata è **compatibile** con la nuova agevolazione prevista per gli immobili concessi in comodato
- se la predetta aliquota agevolata è stata prevista per l'anno d'imposta 2015, **non è possibile eliminarla o aumentarla per il 2016**

In senso conforme **Mef (Risoluzione 17/02/16, n. 1/DF)** e **Ifel (Faq 24/02/16)**

- l'agevolazione consiste nella riduzione del 50% della base imponibile:

Art. 13, comma 3, del decreto legge n. 201 del 2011

“(Omissis). *La base imponibile è ridotta del 50 per cento (omissis)*”

**non trattasi di abitazione principale bensì di “altro fabbricato”**

... segue



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

Abitazioni concesse in uso gratuito – Dal 2016

## Requisiti:

- comodato tra **parenti in linea retta di 1° grado**
- il **contratto** di comodato deve essere **registrato**

Ifel (Faq 24/02/16)

- **la registrazione di un contratto di comodato prima del 2016 conserva efficacia salvo che non sia sottoposto a termine (in tal caso alla scadenza deve essere nuovamente registrato)**

### Il comodato può essere:

- scritto: è soggetto a registrazione entro 20 giorni dalla data di stipula

- verbale:

- è soggetto a registrazione solo se enunciato in un altro atto sottoposto a registrazione
- è, comunque, soggetto a registrazione per godere dell'agevolazione Imu/Tasi (Modello 69)

### Costi:

imposta di registro: € 200

imposta di bollo: € 16 ogni 4 facciate scritte e, comunque, ogni 100 righe



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Abitazioni concesse in uso gratuito – Dal 2016

- ❖ La registrazione è condizione necessaria (insieme alle altre) per godere della agevolazione
- ❖ Il momento della registrazione, però, non rileva ai fini della decorrenza (mensile) dell'agevolazione
  - ❖ a tal fine rileva la data di stipula del contratto (per i contratti verbali rileva la data di conclusione)

Stipula	Registrazione	Residenza	Decorrenza agevolazione
10 gennaio 2016	30 gennaio 2016	10 gennaio 2016	Gennaio 2016
10 gennaio 2016	30 aprile 2016	10 gennaio 2016	Gennaio 2016
10 gennaio 2016	30 aprile 2016	2 marzo 2016	Marzo 2016

In senso conforme Mef (Risoluzione 17/02/16, n. 1/DF) e Ifel (Faq 24/02/16)

... segue



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

Abitazioni concesse in uso gratuito – Dal 2016

## Requisiti:

- il comodatario deve utilizzare l'immobile “come abitazione principale”

L'espressione “*come abitazione principale*” è utilizzata in senso “atecnico”

- il comodante deve risiedere anagraficamente e dimorare abitualmente nello stesso Comune in cui è ubicato l'immobile concesso in comodato

Anche in una abitazione per la quale non vanta diritti reali di godimento

... segue



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

Abitazioni concesse in uso gratuito – Dal 2016

## Requisiti:

- il comodante deve possedere un solo immobile in Italia
- è previsto che il comodante possa possedere, nello stesso Comune ove è ubicato l'immobile dato in comodato, anche la propria abitazione principale (e le sue pertinenze, nei limiti di 1 C/2, 1 C/6 ed 1 C/7)

## Ifel (Faq 24/02/16)

- nel “possesso” non rientrano gli immobili per i quali si possiede solo la nuda proprietà
- nel “possesso” rientrano anche gli immobili inagibili

... segue



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

**Abitazioni concesse in uso gratuito – Dal 2016**

**Cosa si intende per possesso di un unico immobile?**

**Interpretazioni Mef (Risoluzione 17/02/16, n. 1/DF) e Ifel (Faq 24/02/16)**

**Ifel (Faq 24/02/16):** per immobili si intendono fabbricati, terreni agricoli ed aree edificabili. L'interpretazione letterale e restrittiva dovrebbe portare a ritenere che il legislatore abbia voluto fare riferimento al possesso di qualsiasi immobile, anche in quota percentuale

**Mef (Risoluzione 17/02/16, n. 1/DF):**

- deve intendersi possesso di immobile ad uso abitativo in quanto “la lett. 0a) si colloca nell’ambito del regime delle agevolazioni riconosciute per gli immobili ad uso abitativo”, con esclusione, quindi, di tutto ciò che non è abitazione (ad es. terreno, negozio, pertinenza, ecc.)

**Il comma 3 dell’art. 13 del d.l. n. 201 del 2011 - che contiene la lettera 0a) - disciplina agevolazioni per i “fabbricati” e non per le “abitazioni”**

- non deve considerarsi abitativo il fabbricato strumentale all’esercizio dell’attività agricola destinato ad abitazione dei dipendenti esercenti attività agricola nell’azienda



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

Abitazioni concesse in uso gratuito – Dal 2016

## Requisiti:

- entrambi gli immobili (abitazione principale del comodante e immobile concesso in comodato) non devono essere A/1, A/8 o A/9
- il comodante deve attestare il possesso dei suddetti requisiti nel modello di **dichiarazione Imu**
- per godere dell'agevolazione è necessario il possesso di tutti i requisiti

In senso conforme **Mef (Risoluzione 17/02/16, n. 1/DF)**

... segue



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

**Abitazioni concesse in uso gratuito – Dal 2016**

**Se oggetto del comodato è una abitazione ed un garage, la riduzione del 50% della base imponibile si applica anche al garage?**

**Mef (Risoluzione 17/02/16, n. 1/DF):** la riduzione del 50% della base imponibile si applica sia all'abitazione sia alle pertinenze concesse in comodato (nei limiti di una unità per ciascuna delle categorie catastali C/2, C/6 e C/7), ciò in quanto la norma prevede espressamente che il comodatario deve destinare l'immobile a propria abitazione principale

**La destinazione ad “abitazione principale”, come sopra detto è utilizzata in senso “atecnico”**

**Se si trattasse di abitazione principale sarebbe esclusa dall'applicazione dell'imposta (per stessa ammissione del Mef)**

**In Imu/Tasi senza abitazione principale non vi è pertinenza**

**Ifel (Faq 24/02/16):** l'agevolazione si applica a tutte le pertinenze concesse in comodato, senza limiti di una unità per ciascuna delle categorie catastali C/2, C/6 e C/7

... segue



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

**Abitazioni concesse in uso gratuito – Dal 2016**

**Se i requisiti sono posseduti solo da chi possiede il 50% dell'immobile concesso in comodato?**

**Mef (Risoluzione 17/02/16, n. 1/DF) e Ifel (Faq 24/02/16)**

L'agevolazione si applica soltanto con riferimento alla relativa quota di possesso

**L'agevolazione si applica anche alla Tasi?**

**Mef (Risoluzione 17/02/16, n. 1/DF): SI**

... segue



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

**Abitazioni concesse in uso gratuito – Dal 2016**

**L'agevolazione si applica anche in ipotesi di comodato tra contitolari?**

**Ifel (Faq 24/02/16)**

**NO, perché si utilizza il bene in quanto comproprietario e non comodatario**

**Aggiornamento Faq Ifel 21 marzo 2016**

**Tuttavia, non si rinvergono nella normativa particolari elementi ostativi al diritto ad usufruire dell'agevolazione in commento, qualora i comproprietari rispettino tutti i requisiti previsti dalla norma**



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Abitazioni ex coniugali

**(Fino al 2013: Art. 13, comma 10, del decreto legge n. 201 del 2011)**

**(Dal 2014: Art. 13, comma 2, del decreto legge n. 201 del 2011)**

### Fino al 2013:

- Il Comune può equiparare all'abitazione principale quella posseduta dal soggetto passivo che, a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, non risulta assegnatario della casa coniugale, a condizione che il soggetto passivo non sia titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale su un immobile destinato ad abitazione situato nello stesso comune ove è ubicata la casa coniugale

### Condizioni:

- facoltà del Comune
- a seguito del provvedimento finale
- assenza di un diritto reale su altra abitazione ubicata nello stesso Comune

**Circolare 18 maggio 2012, n. 3DF**

**Da ritenersi tacitamente abrogata già dal 2012**

**(NON CONDIVISIBILE)**

**DAL 2014 LA NORMA E' STATA ESPRESSAMENTE ABROGATA**



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Abitazioni ex coniugali

### Dal 2014:

- assimilazione per legge all'abitazione principale della casa coniugale assegnata al coniuge, a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio

### Condizioni:

- provvedimento finale
- basta l'assegnazione al coniuge
- non è richiesto che il coniuge assegnatario dimori abitualmente e risieda anagraficamente nell'abitazione
- **se l'abitazione è assegnata a soggetto diverso da uno dei coniugi (es. al figlio), non è considerata abitazione principale**



## Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

- **Unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari (dal 2016 anche se destinate a studenti universitari soci assegnatari, anche in deroga al richiesto requisito della residenza anagrafica)**
- **Alloggi regolarmente assegnati dagli IACP**

**(Per l'anno 2012: Art. 13, comma 10, del decreto legge n. 201 del 2011)**

**(Per l'anno 2013: Art. 2 del decreto legge n. 102 del 2013 e Art. 1 del decreto legge n. 133 del 2014)**

**(Dal 2014: Art. 13, commi 2 e 10, del decreto legge n. 201 del 2011)**



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Coop e Iacp

**Imu 2012: aliquota ordinaria e detrazione di € 200,00**

**Gettito interamente al Comune**

**Prima della modifica**

**Valore € 100.000 Aliquota 10‰ Detrazione € 200 = Imposta € 800**

**Quota Stato (3,8‰) = € 380**

**Quota Comune (6,2‰ - € 200) = € 420**

**Dopo la modifica**

**Valore € 100.000 Aliquota 10‰ Detrazione € 200 = Imposta € 800**

**Quota Stato (0‰) = € 0**

**Quota Comune (10‰ - € 200) = € 800**

... segue



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Coop e IACP

### Imu 2013:

- non dovuta
- i fabbricati delle Coop sono assimilati per legge alle abitazioni principali a decorrere dal 1° luglio del 2013 (per i fabbricati degli IACP non è prevista la assimilazione). **Obbligo, a pena di decadenza, della dichiarazione Imu (non è più rilevante)**

### Imu dal 2014:

- i fabbricati delle Coop sono assimilati per legge alle abitazioni principali
- i fabbricati degli IACP no (aliquota “altri fabbricati” e detrazione di € 200)

### Tasi dal 2014:

- i fabbricati delle Coop sono assimilati per legge alle abitazioni principali
- i fabbricati degli IACP no (aliquota “altri fabbricati”)

... segue



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Alloggi sociali

**(Dal 2014: Art. 13, c. 2, del d.l. n. 201 del 2011 e art. 2, c. 4, del d. l. n. 102 del 2013)**

**Decorrenza: dal 2014**

**Agevolazione: equiparazione all'abitazione principale**

**Fattispecie: fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture 22 aprile 2008**

Si tratta degli alloggi adibiti ad uso residenziale, in locazione permanente, che svolgono la funzione di interesse generale, nella salvaguardia della coesione sociale, di ridurre il disagio abitativo di individui e nuclei familiari svantaggiati che non sono in grado di accedere alla locazione di alloggi nel libero mercato

Nella predetta definizione rientrano i fabbricati realizzati o recuperati da operatori pubblici e privati, finanziati con contributi o altre forme di agevolazioni pubbliche - quali esenzioni fiscali, assegnazione di aree od immobili, fondi di garanzia, agevolazioni di tipo urbanistico - destinati alla locazione temporanea per almeno 8 anni ed anche alla proprietà



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Alloggi sociali

Il canone di locazione dell'alloggio sociale è definito dalle regioni, in concertazione con le Anci regionali, in relazione alle diverse capacità economiche degli aventi diritto, alla composizione del nucleo familiare e alle caratteristiche dell'alloggio.

Il canone di locazione dell'alloggio sociale non può superare quello derivante dai valori risultanti dagli accordi locali sottoscritti ai sensi dell'art. 2, comma 3, della legge 9 dicembre 1998, n. 431 (c.d. “**locazioni a patti concordati**”) ovvero, qualora non aggiornati, il valore determinato ai sensi dell'art. 3, comma 114, della legge 24 dicembre 2003, n. 350 (c.d. “**locazioni a canoni speciali**”).



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

**Gli alloggi del personale delle forze armate**

**(Per l' anno 2013: Art. 2 del decreto legge n. 102 del 2013 e Art. 1 del decreto legge n. 133 del 2014)**

**(Dal 2014: Art. 13, comma 2, del decreto legge n. 201 del 2011)**

**Non sono richieste le condizioni della dimora abituale e della residenza anagrafica ad un unico immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, posseduto, e non concesso in locazione, dal personale in servizio permanente appartenente:**

- **alle Forze armate (esercito, marina ed aeronautica)**
- **alle Forze di polizia ad ordinamento militare (carabinieri e guardia di finanza)**
- **alle Forze di polizia ad ordinamento civile (polizia di stato, polizia penitenziaria e forestale)**
- **al Corpo nazionale dei vigili del fuoco**
- **alla carriera prefettizia**



# Imu e Tasi: abitazione principale e pertinenze

## Gli alloggi del personale delle forze armate

### Imu 2012: aliquota “altri fabbricati”

### Imu 2013:

- acconto dovuto come “altro fabbricato”
- saldo non dovuto
- sono assimilati per legge alle abitazioni principali a decorrere dal 1° luglio del 2013, escluso i fabbricati censiti nelle categoria catastali A/1, A/8 e A/9
- obbligo, a pena di decadenza, della dichiarazione Imu (non è più rilevante)

### Imu e Tasi dal 2014:

- sono assimilati per legge alle abitazioni principali (anche se A/1, A/8 e A/9)

*fi*

# **I soggetti passivi Imu e Tasi**



# I soggetti passivi Imu e Tasi

## Il proprietario

- Ai sensi dell' art. 832 del codice civile, il proprietario è il soggetto che gode e dispone degli immobili, in modo pieno ed esclusivo, entro i limiti e con l' osservanza degli obblighi stabiliti dall' ordinamento giuridico

## Il titolare del diritto di usufrutto

- Ai sensi dell' art. 981 del codice civile, il titolare del diritto di usufrutto è il soggetto che usa e gode di un immobile a tempo determinato (non può eccedere la sua vita ovvero non può essere superiore a 30 anni in caso di costituzione a favore di una persona giuridica), traendone ogni utilità che lo stesso è in grado di fornire e rispettandone la destinazione economica
- Usufrutto è anche il diritto, costituito *ope legis*, a favore dei genitori sui beni dei figli minori (artt. 324 e 325 del codice civile con le limitazioni ivi previste)
- Il diritto si prescrive a causa del non uso per un periodo ininterrotto di 20 anni



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### **Il titolare del diritto di uso**

- Ai sensi dell' art. 1021 del codice civile, il titolare del diritto di uso è il soggetto che utilizza l'immobile godendone i frutti limitatamente a quelli necessari al soddisfacimento dei bisogni propri e della propria famiglia (da determinare d' accordo tra le parti o dal giudice in considerazione della condizione sociale dell' utente), senza possibilità di cedere a terzi, ad alcun titolo, detto diritto
- Il diritto si prescrive a causa del non uso per un periodo ininterrotto di 20 anni



# I soggetti passivi Imu e Tasi

## Il titolare del diritto di abitazione

- Ai sensi dell' art. 1022 del codice civile, il titolare del diritto di abitazione è il soggetto che gode di una casa limitatamente ai bisogni propri e della propria famiglia

### Per la costituzione del diritto di abitazione è necessaria la trascrizione dell' atto?

- Non è necessaria la trascrizione e tra "i terzi", ex art. 2644 del c.c., non rientra l' ufficio tributi
- A tal fine, può essere utile la sentenza della Corte di Cassazione, sez. III, 12 dicembre 2003, n. 19058 secondo la quale: *"La trascrizione non è un istituto di pubblicità costitutiva, bensì dichiarativa, e come tale ha la funzione di rendere opponibile l'atto ai terzi onde dirimere il conflitto tra più acquirenti dello stesso bene, senza incidere sulla validità ed efficacia dell'atto stesso. Configurandosi come un onere, essa è, pertanto, un "quid pluris" rispetto all'atto trascrivendo, cosicché, ove essa sia necessaria ad integrare una qualsiasi fattispecie normativa, deve essere oggetto di esplicita previsione (omissis)"* ... segue



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### Il titolare del diritto di abitazione

- In ipotesi di successione *mortis causa* al coniuge superstite spetta, secondo quanto previsto dall' art. 540 del codice civile, il diritto di abitazione sull'alloggio adibito a dimora coniugale e sulle sue pertinenze, e, quindi, limitatamente a detti immobili, soggetto passivo è esclusivamente il coniuge superstite mentre gli altri eredi rimangono esclusi dalla soggettività passiva fino a quando non si estingue il diritto di abitazione
- Per gli altri immobili (diversi dalla dimora coniugale e dalle sue pertinenze) caduti in successione, invece, soggetti passivi sono tutti gli eredi in ragione delle rispettive quote successorie
- Il diritto di abitazione non può formare oggetto di cessione o di locazione e si prescrive a causa del non uso per un periodo ininterrotto di 20 anni

... segue



## I soggetti passivi Imu e Tasi

**Si costituisce il diritto di abitazione ex art. 540 c.c. se il coniuge deceduto vantava soltanto il diritto di usufrutto?**

- L'art. 540 del c.c. presuppone il diritto di proprietà in capo al coniuge defunto (o in comunione con l'altro coniuge); pertanto, se il *de cuius* vantava sull'immobile solo il diritto di usufrutto, il diritto di abitazione non si costituisce (si vedano i principi enunciati nelle sentenze della Corte di Cassazione, sez. II, 22 luglio 1991, n. 8171 e Corte di Cassazione, sez. II, 23 maggio 2000, n. 6691).
- Nel caso in specie la tutela del coniuge superstite potrebbe esserci con la previsione dell'accrescimento reciproco del diritto di usufrutto.

... segue



# I soggetti passivi Imu e Tasi

## Il titolare del diritto di abitazione

Art. 4, comma 12quinqies, del decreto legge n. 16 del 2012

**Ai soli fini dell'applicazione dell'imposta municipale propria** di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, e successive modificazioni, nonché all'articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, e successive modificazioni, l'assegnazione della casa coniugale al coniuge, disposta a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, si intende in ogni caso effettuata a titolo di diritto di abitazione

... segue



# I soggetti passivi Imu e Tasi

## Il titolare del diritto di abitazione - **Risoluzione 28 marzo 2013, n. 5/DF**

- Il soggetto passivo dell'imposta municipale propria è in ogni caso il coniuge assegnatario salvo quando l'immobile era detenuto in locazione
- L'espressione "*in ogni caso*" deve essere riferita ad ogni caso in cui non vi sia una diversa espressa disposizione
- L'art. 6 della legge 27 luglio 1978, n. 392 prevede che "*in caso di separazione giudiziale, di scioglimento del matrimonio o di cessazione degli effetti civili dello stesso, nel contratto di locazione succede al conduttore l'altro coniuge, se il diritto di abitare nella casa familiare sia stato attribuito dal giudice a quest'ultimo*", in caso di locazione, la soggettività passiva IMU non si rinviene in capo al coniuge assegnatario; quest'ultimo, infatti, sulla base della previsione della successione nel contratto di locazione, utilizza l'immobile sulla base di un titolo giuridico diverso da quello del diritto reale di abitazione previsto dal comma 12quinquies dell'art. 4 del decreto legge n. 16 del 2012
- Ne consegue che il coniuge assegnatario è soggetto passivo IMU nel caso in cui l'immobile sia di proprietà, interamente o *pro-quota*, del coniuge non assegnatario ed in quello in cui lo stesso immobile sia stato concesso in comodato agli ex coniugi e non anche in quello in cui l'immobile era detenuto da questi ultimi in locazione



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### Il titolare del diritto di abitazione

#### L'interpretazione del Ministero non appare convincente

- “*in ogni caso*” non lascia spazio a deroghe (non c’è scritto: “*salva diversa disposizione*” ovvero “*restano ferme le disposizioni previste da ....*”)
- le due disposizioni legislative sono assolutamente differenti:
  - ✧ la legge n. 392 del 1978 prevede una successione in un diritto di natura personale
  - ✧ il decreto legge n. 16 del 2012 disciplina una successione in un diritto reale
  - ✧ il caso di “annullamento” del matrimonio non è previsto nella legge n. 392 del 1978
- ai sensi dell’art. 155quater del c.c. anche in caso di comodato quando si assegna la casa ad uno dei coniugi si ha l’assegnazione di un diritto di natura personale ... segue



# I soggetti passivi Imu e Tasi

## Il titolare del diritto di abitazione

L'interpretazione del Ministero non appare convincente

Invero, “*in ogni caso*” dovrebbe significare:

- ❖ in ciascuna delle quattro casistiche previste dalla legge (separazione, scioglimento, annullamento e cessazione degli effetti civili del matrimonio)
- ❖ ovvero con riferimento a qualunque quota di possesso, a titolo di proprietà o altro diritto reale di godimento, rinvenibile in capo al coniuge non assegnatario

La *ratio* della disposizione, infatti, è quella di traslare la soggettività passiva, per tutta o parte dell'imposta, dal coniuge non assegnatario a quello assegnatario senza incidere, in alcun modo, sulla soggettività passiva in capo a soggetti “estranei” dal matrimonio

- Coniuge assegnatario in caso di immobile detenuto in locazione o in comodato: **no soggetto passivo**
- Coniuge assegnatario:
  - ❖ **soggetto passivo: per la sua quota di possesso è per la quota di possesso del coniuge non assegnatario**
  - ❖ **no soggetto passivo: per le altre quote di possesso**

... segue



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### Il titolare del diritto di abitazione

Mef – Risposta a Faq n. 22 del 3 giugno 2014  
In ipotesi di assegnazione della casa ex coniugale, il coniuge assegnatario, al pari dell'Imu, è titolare del diritto di abitazione e, indipendentemente dalla quota di possesso dell'immobile, è il solo che paga la **TASI** con l'aliquota e la detrazione, eventualmente prevista, per l'abitazione principale

**(NON CONDIVISIBILE)**

... segue



# I soggetti passivi Imu e Tasi

## **Il titolare del diritto di enfiteusi (SOLO PER L'IMU)**

- Ai sensi degli artt. 956 e seguenti del codice civile, il titolare del diritto di enfiteusi è il soggetto che gode di un fondo, per un periodo di almeno 20 anni, con l'obbligo di pagare un canone periodico, generalmente annuo, e di migliorare il fondo

## **Il titolare del diritto di superficie**

- Ai sensi dell'art. 952 del codice civile, il titolare del diritto di superficie è il soggetto che può costruire un immobile su un suolo di proprietà di un terzo ovvero acquista la proprietà superficaria di una costruzione esistente su un suolo di proprietà di un altro soggetto
- In entrambi i casi la proprietà della costruzione (del superficario) rimane separata da quella del terreno (resta al concedente)
- La soggettività passiva per il fabbricato rimane in capo al superficario fino alla scadenza del diritto di superficie, a seguito della quale il proprietario del suolo concesso diventa proprietario del fabbricato realizzato sullo stesso



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### Il locatario finanziario

- Il locatario finanziario è il soggetto che riceve da un altro soggetto, definito locatore finanziario, un bene per un determinato periodo dietro pagamento di canoni periodici con diritto, da parte del primo, di riscattare il bene alla scadenza pagando un prezzo prestabilito ovvero di restituirlo al locatore

### Imu:

- il locatario è soggetto passivo a decorrere dalla data della stipula del contratto di *leasing* e per tutta la durata dello stesso
- alla scadenza del contratto:
  - ❖ in caso di riscatto: il soggetto passivo è l'ex locatario
  - ❖ in caso di restituzione del bene: il soggetto passivo è il proprietario

... segue



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### Il locatario finanziario

**Tasi** (art. 1, comma 672, legge n. 147 del 2013):

- il locatario è soggetto passivo a decorrere dalla data della stipula del contratto di *leasing* e per tutta la durata dello stesso; **per durata del contratto deve intendersi il periodo dalla stipula alla riconsegna del bene, comprovata dal verbale di consegna**
- alla scadenza del contratto:
  - ❖ in caso di riscatto: il soggetto passivo è l'ex locatario
  - ❖ in caso di restituzione del bene: il soggetto passivo è il proprietario

Le stesse regole si applicano per il c.d. “**leasing in costruendo**” e per il c.d. “**lease back**”



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### **Leasing: il diverso trattamento tra Imu e Tasi**

**IMU: art. 9, comma 1, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23**

Per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto

**TASI: art. 1, comma 672, della legge 27 dicembre 2013, n. 147**

In caso di locazione finanziaria, la TASI è dovuta dal locatario a decorrere dalla data della stipulazione e per tutta la durata del contratto; per durata del contratto di locazione finanziaria deve intendersi il periodo intercorrente dalla data della stipulazione alla data di riconsegna del bene al locatore, comprovata dal verbale di consegna

... segue



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### **Leasing: il diverso trattamento tra Imu e Tasi**

	<b>Soggetto passivo Imu</b>	<b>Soggetto passivo Tasi</b>
Prima della stipula del contratto	Proprietario	Proprietario
Durante la vigenza del contratto	Locatario finanziario	Locatario finanziario
Dopo la scadenza del contratto	<ul style="list-style-type: none"><li>• In assenza di riscatto: proprietario</li><li>• In ipotesi di riscatto: proprietario (ex locatario finanziario)</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• In assenza di riscatto: proprietario</li><li>• In ipotesi di riscatto: proprietario (ex locatario finanziario)</li></ul>

... segue



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### **Leasing: il diverso trattamento tra Imu e Tasi**

**Che succede se il contratto scade o viene risolto (consensualmente o giudizialmente) ma il bene non è riconsegnato?**

**Tasi: il soggetto passivo rimane il locatario finanziario**

**Imu: il soggetto passivo è il proprietario**

... segue



# I soggetti passivi Imu e Tasi

## **Leasing: il diverso trattamento tra Imu e Tasi**

- scelta razionale per la **diversità** della disciplina **Imu** da quella **Tasi**, con particolare riferimento al presupposto d'imposta ed ai soggetti passivi

	<b>Imu</b>	<b>Tasi</b>
Natura	Imposta patrimoniale senza vincolo di destinazione	Tributo a copertura dei costi dei servizi indivisibili (di cui gode <i>in primis</i> l' occupante)
Presupposto	Possesso qualificato ex art. 1140 c.c. (non rileva l' occupazione/la detenzione)	Possesso qualificato ex art. 1140 c.c. e la detenzione
Soggetti passivi	Elencazione tassativa (non è previsto il locatario finanziaria in ipotesi di mancata riconsegna)	Non si rileva un rinvio generale all' Imu. Elencazione tassativa, con diversità rispetto all' Imu (è previsto il locatario finanziaria in ipotesi di mancata riconsegna, perché rileva anche il detentore senza titolo)

... segue



# I soggetti passivi Imu e Tasi

## **Leasing: il diverso trattamento tra Imu e Tasi**

Imu: il soggetto passivo è il proprietario

- per la **Tasi** vi è stata una **deroga espressa** al concetto civilistico di durata del contratto, per l' **Imu no**
  - ❖ durata “civilistica” del contratto: periodo intercorrente tra la stipula e la cessazione per scadenza naturale o risoluzione anticipata (anche se non vi è la riconsegna del bene)
- **inapplicabilità all' Imu della disposizione emanata in materia di Tasi:**
  - ❖ non può trovare applicazione l' analogia in quanto il legislatore ha elencato tassativamente i soggetti passivi Imu e Tasi
  - ❖ con la legge n. 147 del 2013 non si è operato una modifica organica dei tributi comunali; invero, la ricordata norma disciplina esclusivamente la Tari e la Tasi, in quanto l' Imu, ancorché è una componente della Iuc, continua ad essere disciplinata dalle sue regole (c.703 dell' art.1 della stessa L. n. 147 del 2013)
  - ❖ in ogni caso, la previsione Tasi non è applicabile alle annualità 2012 e 2013 stante la natura innovativa e non interpretativa della disposizione



# I soggetti passivi Imu e Tasi

## **Leasing: il diverso trattamento tra Imu e Tasi**

Imu: il soggetto passivo è il proprietario

- circa la previsione nel decreto ministeriale 30 ottobre 2012 (**istruzioni per la dichiarazione Imu**) dell'obbligo di presentare la dichiarazione entro 90 gg dalla riconsegna del bene:
  - ❖ il decreto ministeriale non può determinare i soggetti passivi (riserva di legge assoluta ex art. 23 della Costituzione)
  - ❖ il paragrafo 1.4 delle predette istruzioni non tratta del caso (eccezionale) della mancata riconsegna del bene, bensì (e non potrebbe fare altrimenti) della casistica ordinaria della scadenza del contratto con (naturale) riconsegna del bene, coincidente con la scadenza del contratto
- **risoluzione Ifel 4 novembre 2013, n. 4**: la mancata riconsegna del bene non comporta la permanenza della soggettività passiva Imu in capo al locatario finanziario, ma va risolta facendo riferimento alle disposizioni di cui agli artt. 1591 e 1526 c.c., che prevedono in capo alla società di *leasing* il diritto di un equo compenso per l'uso dei fabbricati oltre al risarcimento del danno



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### ***Leasing: il diverso trattamento tra Imu e Tasi***

Imu: il soggetto passivo è il proprietario

- **CTP di Perugia, sez. I, sentenza n. 207 del 2015:** in caso di mancata restituzione il soggetto passivo è la società di *leasing*
  - ❖ non può, infatti, applicarsi la disposizione dettata in materia di Tasi, in quanto è riferita ad un diverso tributo e, pertanto, non può avere la valenza di norma interpretativa in materia di Imu
  - ❖ le istruzioni per la dichiarazione Imu affermano che nel caso di risoluzione anticipata del contratto di locazione finanziaria, la società di *leasing* è il nuovo soggetto passivo e il locatario ha cessato di esserlo, a nulla valendo il verbale di riconsegna del complesso immobiliare

... segue



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### ***Leasing: il diverso trattamento tra Imu e Tasi***

Imu: il soggetto passivo è il proprietario

- **CTP di Como, sez. II, sentenza n. 146 del 2016:** in caso di mancata restituzione il soggetto passivo è la società di *leasing*
  - ❖ non può applicarsi la disposizione dettata in materia di Tasi, in quanto è riferita ad un diverso tributo e, pertanto, non può avere la valenza di norma interpretativa in materia di Imu
  - ❖ la detenzione senza titolo (a seguito della cessazione del contratto per inadempimento ex clausola risolutiva espressa indicata nel contratto ed ex art. 1456 c.c.) non comporta la proroga del contratto che, quindi, è da considerarsi cessato

... segue



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### ***Leasing: il diverso trattamento tra Imu e Tasi***

Imu: il soggetto passivo non è il proprietario

- **CTP di Reggio Emilia sentenza n. 218 del 2016:** in caso di mancata restituzione il proprietario/locatore non può essere considerato soggetto passivo, perché fino alla formale riconsegna dell'immobile non gode del suo possesso
  - ❖ in considerazione che il presupposto dell'imposta è il possesso dell'immobile, senza quest'ultimo non scatta il presupposto dell'imposta



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### Il concessionario di area demaniale

- Il concessionario di area demaniale è il soggetto che ha il diritto, derivante da un atto amministrativo stipulato con un ente pubblico, di utilizzare, in modo esclusivo ed a determinate condizioni, per un periodo limitato, l'area demaniale con la possibilità di costruirci un fabbricato ovvero un fabbricato già esistente sulla stessa
- Il Concessionario è soggetto passivo indipendentemente dalla tipologia dell'atto concessorio
- Oggetto dell'imposta è il fabbricato costruito sull'area demaniale (ovvero già esistente)
- L'area demaniale è esclusa dall'applicazione dell'Imu e della Tasi



# I soggetti passivi Imu e Tasi

## Detentore

### IMU:

- il detentore non è soggetto passivo
- ciascun possessore risponde in ragione della propria quota di possesso e di destinazione (più obbligazioni tributarie)

### TASI:

- pluralità di possessori: unica obbligazione tributaria (solidale)
- uno o più possessori e uno o più detentori: due obbligazioni tributarie:
  - ❖ per ciascuna obbligazione vi è solidarietà
  - ❖ non vi è solidarietà tra le due obbligazioni
  - ❖ possessori: dal 70% al 90% (90% in assenza di scelta del Comune)
  - ❖ detentori: dal 10% al 30% (10% in assenza di scelta del Comune)

... segue



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### Detentore

Mef – Risposta a Faq n. 19 del 3 giugno 2014

Nelle ipotesi di assimilazione all'abitazione principale per legge o per regolamento, l'obbligo di versamento TASI ricade interamente sul proprietario e non sull'occupante.

Ad esempio, l'imposta, in capo alla cooperativa edilizia a proprietà indivisa deve essere versata dalla cooperativa (come abitazione principale), mentre nulla è dovuto dal socio.

**NON CONDIVISIBILE**

... segue



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### Detentore

Mef – Risposta a Faq n. 17 del 3 giugno 2014

Nel caso di abitazione principale parzialmente locata (ad es. viene locata una camera), l' imposta deve essere calcolata come abitazione principale e deve essere ripartita tra il proprietario e l' occupante sulla base delle percentuali stabilite dal Comune

**NON CONDIVISIBILE**

... segue



# I soggetti passivi Imu e Tasi

## Detentore

Art. 1 della legge n. 147 del 2013

Comma 673: in caso di **detenzione temporanea** di durata non superiore a sei mesi nel corso dello stesso anno solare, la TASI è dovuta soltanto dal possessore dei locali e delle aree a titolo di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e superficie

Comma 674: nel caso di locali in **multiproprietà** e di **centri commerciali integrati** il soggetto che gestisce i servizi comuni è responsabile del versamento della TASI dovuta per i locali e le aree scoperte di uso comune e per i locali e le aree scoperte in uso esclusivo ai singoli possessori o detentori, fermi restando nei confronti di questi ultimi gli altri obblighi o diritti derivanti dal rapporto tributario riguardante i locali e le aree in uso esclusivo



## I soggetti passivi Imu e Tasi

IMU	TASI
Proprietario	Proprietario
	Detentore (a qualsiasi titolo): - no detenzione temporanea (no >6 mesi) - multiproprietà e centri commerciali integrati: versa il gestore dei servizi comuni
Titolare del diritto di usufrutto	Titolare del diritto di usufrutto
Titolare del diritto di uso	Titolare del diritto di uso
Titolare del diritto di abitazione: - coniuge assegnatario	Titolare del diritto di abitazione
Titolare del diritto di enfiteusi	
Titolare del diritto di superficie	Titolare del diritto di superficie
Locatario finanziario	Locatario finanziario (fino alla riconsegna del bene)
Concessionario di area demaniale	Concessionario di area demaniale



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### La soggettività passiva in ipotesi di eredità giacente

**Accettazione espressa** (art. 475 c.c.): *“in un atto pubblico o in una scrittura privata, il chiamato all’eredità ha dichiarato di accettarla, oppure ha assunto il titolo di erede. È nulla la dichiarazione di accettare sotto condizione o a termine. Parimenti è nulla la dichiarazione di accettazione parziale di eredità”*

**Accettazione tacita** (art. 476 c.c.): *“il chiamato all’eredità compie un atto che presuppone necessariamente la sua volontà di accettare e che non avrebbe il diritto di fare se non nella qualità di erede”* ad esempio riscuote un credito del *de cuius*; si ha accettazione tacita anche quando il chiamato all’eredità cede, vende o dona a terzi i suoi diritti di successione (art. 477 del codice civile) ovvero vi rinuncia dietro pagamento di un corrispettivo (art. 478 del codice civile)

... segue



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### La soggettività passiva in ipotesi di eredità giacente

Art. 480 c.c.: l'accettazione deve avvenire nel termine prescrizionale di 10 anni dall'apertura della successione

Art. 481 c.c.: chiunque vi abbia interesse può chiedere all'autorità giudiziaria la fissazione di un termine entro il quale il chiamato all'eredità deve dichiarare l'accettazione o la rinunzia alla stessa. Trascorso infruttuosamente detto termine, il chiamato all'eredità perde il diritto di accettarla

... segue



# I soggetti passivi Imu e Tasi

## La soggettività passiva in ipotesi di eredità giacente

### Accettazione con il beneficio dell'inventario (art. 484 e segg. c.c.):

- il chiamato all'eredità è nel possesso dei beni ereditari:
  - ❖ il chiamato deve fare l'inventario dei beni in suo possesso entro 3 mesi dal giorno dell'apertura della successione o da quello della notizia della devoluta eredità ovvero entro il termine più lungo concesso dal tribunale se nel trimestre ha cominciato l'inventario ma non è stato in grado di completarlo; detta proroga, salvo gravi circostanze, non deve eccedere i 3 mesi
  - ❖ trascorso il periodo concesso per la redazione dell'inventario senza che questi sia stato compiuto, il chiamato all'eredità è considerato erede puro e semplice, così come nel caso in cui, redatto l'inventario, il chiamato all'eredità non dichiara, entro il termine di 40 giorni dal compimento dell'inventario, l'accettazione o di rinunciare all'eredità

... segue



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### La soggettività passiva in ipotesi di eredità giacente

**Accettazione con il beneficio dell'inventario** (art. 484 e seguenti c.c.):

- il chiamato non dispone dei beni ereditari:
  - ❖ entro il termine prescrizione di 10 anni dall'apertura della successione, può dichiarare di accettare l'eredità col beneficio di inventario. In tal caso, nel termine di 3 mesi da detta dichiarazione, deve compiere l'inventario, salvo la stessa proroga vista sopra per il chiamato all'eredità che è nel possesso dei beni; in mancanza, è considerato erede puro e semplice. Quando, invece, redige l'inventario senza aver dichiarato l'accettazione, deve dichiararla entro 40 giorni dal compimento dell'inventario, in mancanza perde il diritto di accettare l'eredità

... segue



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### La soggettività passiva in ipotesi di eredità giacente

#### Quando l'eredità è giacente

Corte di Cassazione, sez. trib., 25 ottobre 2010, ordinanza n. 21101

- *se il “chiamato all'eredità” non ha ancora accettato l'eredità non acquista la qualifica di “erede” e non risponde delle obbligazioni del de cuius; solo a seguito dell'accettazione, infatti, si verifica la “confusione patrimoniale” tra defunto ed erede*
- *la qualità di erede deve essere dimostrata dall'Ente impositore*

... segue



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### La soggettività passiva in ipotesi di eredità giacente

#### Quando l'eredità è giacente

#### Attività da svolgere per evitare la decadenza:

- se vi sono già gli eredi, effettuare la notifica ai singoli eredi ovvero a tutti gli eredi impersonalmente presso l'ultimo domicilio del *de cuius*;
- se non vi sono ancora eredi ma solo chiamati all'eredità, notificare l'atto impositivo a tutti gli eredi impersonalmente presso l'ultimo domicilio del *de cuius* e richiedere, ai sensi dell'art. 481 del codice civile, che venga fissato dal giudice un termine per l'accettazione dell'eredità:
  - ❖ se il chiamato all'eredità impugna l'avviso di accertamento, lo stesso può considerarsi erede ai sensi dell'art. 476 del codice civile
  - ❖ se il chiamato all'eredità non impugna l'atto impositivo, lo stesso diventa definitivo e si effettua la riscossione coattiva nei confronti dei soggetti che, nel frattempo, sono diventati eredi



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### **La soggettività passiva per gli alloggi assegnati dalle cooperative con patto di futura vendita**

Nella ipotesi di assegnazione di un alloggio di edilizia residenziale pubblica in locazione con patto di futura vendita, l'effetto traslativo della soggettività passiva Imu dalla cooperativa edilizia al socio non si ha al momento della consegna del bene bensì al momento della stipula del contratto di compravendita

### **Corte di Cassazione, 14 gennaio 2005, n. 654**

Non costituendosi un diritto reale di godimento ma soltanto un diritto personale di credito sia al momento della sottoscrizione dell'atto di assegnazione che al momento della consegna del bene, infatti, la soggettività passiva non ricade sull'assegnatario bensì sulla cooperativa edilizia. Soltanto con la stipula dell'atto di compravendita si ha l'effetto traslativo della soggettività passiva dalla cooperativa edilizia al socio

**Tasi: fino alla stipula del contratto di compravendita**

- la cooperativa quale possessore (dal 70% al 90%)
- l'assegnatario quale detentore (dal 10% al 30%)



# I soggetti passivi Imu e Tasi

## La soggettività passiva nel contratto di anticresi

Il creditore anticretico è il soggetto che, a garanzia del proprio credito, acquisisce il diritto di ritenzione dell'immobile fino ad integrale soddisfacimento delle sue ragioni e comunque per un periodo non superiore a 10 anni, godendone i frutti e imputandoli prima agli interessi, se dovuti, e quindi al capitale

Risoluzione 30 marzo 1994, n. 1216

Con il contratto di anticresi non si costituisce a favore del creditore anticretico un diritto reale di godimento ma soltanto una garanzia accessoria per il credito vantato. Pertanto soggetto passivo rimane il proprietario del bene e ciò anche se l'art. 1961 del codice civile dispone che: *“il creditore, se non è stato convenuto diversamente, è obbligato a pagare i tributi e i pesi annui dell'immobile ricevuto in anticresi”*, in quanto detta disposizione opera soltanto nel rapporto personale tra creditore e debitore instaurato con il contratto di anticresi, senza riflessi sul rapporto tributario. Se così non fosse, infatti, la soggettività passiva sarebbe illegittimamente rimessa alla volontà delle parti

**Tasi: per il periodo di ritenzione dell'immobile**

- il proprietario quale possessore (dal 70% al 90%)
- Il creditore anticretico quale detentore (dal 10% al 30%)



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### La soggettività passiva per gli immobili in multiproprietà

Corte di Cassazione, sez. II, 10 maggio 1997, n. 4088

- multiproprietà azionaria: soggetto passivo non è il singolo socio bensì la società proprietaria degli immobili
- multiproprietà non azionaria: tutti i comproprietari sono soggetti passivi in ragione della quota di possesso

### IMU dal 2013

Art. 1, comma 1, lettera c-bis), del decreto legge n. 16 del 2014

Il versamento è effettuato da chi amministra il bene

### TASI

Art. 1, comma 674, della legge n. 147 del 2013

Il versamento è effettuato dal soggetto che gestisce i servizi comuni



# I soggetti passivi Imu e Tasi

## Operazioni straordinarie di impresa

### Fusione:

Fino al momento della fusione	Soggetti passivi sono le singole società (successivamente fuse) ciascuna per gli immobili sui quali vantano diritti reali di godimento
Dopo la fusione	Soggetto passivo è la società risultante dalla fusione
Per i debiti maturati nel periodo precedente la fusione	Ne risponde la società risultante dalla fusione, la quale acquisisce la titolarità di tutti i rapporti attivi e passivi delle società fuse

... segue



## I soggetti passivi Imu e Tasi

### Operazioni straordinarie di impresa

#### Scissione:

Fino al momento della scissione	Soggetto passivo è la “vecchia” società successivamente scissa
Dopo la scissione	Soggetti passivi sono le società risultanti dalla scissione ciascuna limitatamente agli immobili ad essa conferiti
Per i debiti maturati nel periodo precedente la scissione	Vanno recuperati secondo le disposizioni indicate nel progetto di scissione. Se questi nulla disciplina in merito all’assorbimento dei debiti pregressi, ne rispondono in solido tutte le “nuove” società beneficiarie (nel caso di conferimento dell’intero patrimonio della società scissa) ovvero la società scissa e le “nuove” società (nel caso di conferimento parziale del patrimonio della società scissa)



# I soggetti passivi Imu e Tasi

## Operazioni straordinarie di impresa

### Trasformazione:

Fino al momento della trasformazione	Soggetto passivo è la società con la “vecchia” forma sociale
Dopo la trasformazione	Soggetto passivo è la medesima società pur nella “nuova” forma sociale
Per i debiti maturati nel periodo precedente la trasformazione	Soggetto passivo è sempre il medesimo soggetto giuridico anche se nella sua “nuova” forma sociale



# I soggetti passivi Imu e Tasi

## La soggettività passiva in ipotesi di trust

Il *trust* è uno strumento giuridico con il quale il disponente (*settlor* o *grantor*), promotore/istitutore del *trust*, intesta beni immobili ad un amministratore/gestore (*trustee*) che ha il potere/dovere di gestirli secondo le regole del *trust* fissate dal disponente nell'interesse del beneficiario (*beneficiary*) individuato in sede di costituzione del *trust* ovvero in un momento successivo

- Gli effetti tipici del *trust* sono la separazione e la protezione del patrimonio, l'intestazione all'amministratore (che non ne diventa proprietario vero e proprio), la gestione fiduciaria vincolata e responsabilizzata dei beni
- Ancorché il *trust* non è espressamente annoverato tra i soggetti passivi Imu e Tasi, si ritiene che, al pari di quanto stabilito per le imposte sui redditi (dalla lettera c del comma 1 dell'art. 73 del TUIR), la soggettività passiva è in capo al *trust*
- **CTP di Parma, sez. IV, 6 giugno 2012, n. 89:**
  - ❖ la soggettività passiva Ici è da rinvenirsi in capo al *trust*
  - ❖ *non sono applicabili le agevolazioni previste per le abitazioni principali e per gli enti non commerciali ex lettera i) del comma 1 dell'art. 7 del D.Lgs. n.504/92*

*fi*

# **I fabbricati delle cc.dd. “categorie fittizie”**



## I fabbricati delle cc.dd. “categorie fittizie”

### Categorie “fittizie”

(l’iscrizione al catasto, senza attribuzione della rendita, viene fatta esclusivamente ai fini inventariali)

F/1	Aree urbane
F/2	Fabbricati collabenti
F/3	Fabbricati in corso di costruzione
F/4	Fabbricati in corso di definizione
F/5	Lastrici solari
F/6	Fabbricati in attesa di dichiarazione



## I fabbricati delle cc.dd. “categorie fittizie”

### Aree urbane (F/1)

Hanno origine dalla demolizione totale di fabbricati censiti al catasto fabbricati (se la demolizione riguarda fabbricati rurali si genera l'area rurale) o dallo stralcio di porzioni di aree di corte pertinenziali di fabbricati

- Prima dello “stralcio” l'area partecipa alla formazione della rendita del fabbricato
- Dopo lo “stralcio” la rendita del fabbricato viene ridotta

La generazione dell'area urbana (individuata con apposita particella o subalterno) **non costituisce, automaticamente, un'area edificabile**, per la definizione della quale occorrerà analizzare i requisiti urbanistico/edilizi



## I fabbricati delle cc.dd. “categorie fittizie”

### Fabbricati collabenti (F/2)

Sono fabbricati o unità immobiliari che, per le loro caratteristiche di **sopraggiunto degrado**, non sono più in grado di produrre reddito proprio (inagibili o inabitabili)

**Il valore imponibile è determinato in funzione del valore dell’area edificabile con riguardo alle condizioni urbanistico/edilizie e/o dei volumi esistenti**

### Consiglio di Stato sentenza n. 1731 del 2010

- non è fabbricato
- è area edificabile
- dopo il recupero bisogna riaccatastare il fabbricato

### Corte di Cassazione, 1 marzo 2013, n. 5166

- il valore del suolo prevale rispetto alla svuotata capacità reddituale del fabbricato
- sono da considerare aree edificabili in quanto esprimono un potenziale edificatorio



## I fabbricati delle cc.dd. “categorie fittizie”

### **Fabbricati in corso di costruzione (F/3)**

Le unità immobiliari vengono censite in tale categoria **solo per consentire l’inventario ai fini civilistici** (passaggio di proprietà, estinzione totale o parziale di mutui, ecc.)

La permanenza delle unità in tale categoria dovrebbe non essere troppo prolungata nel tempo in quanto rispecchia una situazione momentanea

**Se l’intero fabbricato è censito nella categoria F/3 la tassazione deve discendere dall’area edificabile in quanto il complesso immobiliare non risulta ultimato**

**Se, invece, parte del complesso è censito con rendita e parte in categoria F/3 la giurisprudenza ritiene non sia possibile assoggettare le unità censite in F/3 a tassazione come aree edificabili** (Cassazione n° 10735 del 8/05/2013, n° 22808 del 22/10/2006, n° 23347 del 15/12/2004)



## I fabbricati delle cc.dd. “categorie fittizie”

### Fabbricati in corso di definizione (F/4)

Le unità immobiliari vengono censite in tale categoria quando **non si è a conoscenza dell'esatta estensione dell'unità immobiliare**, pertanto in tale categoria rientrano **le unità immobiliari facenti parte di fabbricato già ultimato ma che non risultano ancora definite funzionalmente e/o strutturalmente**

La permanenza delle unità in questa categoria dovrebbe non eccedere i 6 mesi (Circolare catastale n. 15232 del 21/02/2002)

**L'assoggettabilità ad IMU/TASI non può rientrare nel concetto di area edificabile (trattasi di fabbricato ultimato) ma di fabbricato, la mancanza di rendita catastale, però, può richiedere la determinazione di un valore provvisorio ovvero, secondo parte della dottrina, può portare all'esclusione**



## I fabbricati delle cc.dd. “categorie fittizie”

### Lastrici solari (F/5)

Rientrano nella categoria le **terrazze accessibili** e fornite di parapetti che non funga solo da copertura ma che possa consentire la sopraelevazione del fabbricato

Le unità, se costituenti parti comuni, vengono censite come bene comune censibile, se, invece, sono di pertinenza esclusiva di un alloggio di tali spazi si deve tenere conto in sede di determinazione della rendita dell'unità cui il lastrico solare è asservito

I lastrici potrebbero essere edificati, nel caso ricorrano i requisiti urbanistico/edilizi, **ma l'eventuale edificabilità difficilmente potrebbe essere assoggettabile ad imposizione sia a causa del concetto di pertinenzialità sia a causa della definizione unitaria di fabbricato rispetto all'area** (Cassazione n. 10735 del 8/05/2013, n. 22808 del 22/10/2006 e n. 23347 del 15/12/2004)



## I fabbricati delle cc.dd. “categorie fittizie”

### **Fabbricato in attesa di dichiarazione (F/6):**

La costituzione della categoria F/6 ha lo scopo di semplificare le procedure di denuncia delle nuove costruzioni al catasto fabbricati

Alla presentazione del tipo mappale, che definisce la presenza di un fabbricato in corso di costruzione su di un'area, alla nuova particella catastale viene automaticamente attribuita la categoria F/6 al catasto fabbricati nonché l'indicazione dei dati relativi alla proprietà

Ciò consente di eliminare la problematica relativa ad immobili censiti al catasto terreni come enti urbani e promiscui e inesistenti al catasto fabbricati in quanto al tipo mappale non è seguita la denuncia di accatastamento

Gli immobili in categoria F/6, in quanto in corso di costruzione, vengono tassati come **aree edificabili**

*fi*

# **Esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra Imu e Tasi**



## Esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra Imu e Tasi

**ESCLUSIONI**: non rientrano nel campo di applicazione del tributo

IMU	TASI
Costruzioni che non sono fabbricati	Costruzioni che non sono fabbricati
Abitazione principale, diversa da A/1, A/8 e A/9, e pertinenze (dal 2014)	Abitazione principale, diversa da A/1, A/8 e A/9, e pertinenze (dal 2016)
Anziani e disabili in istituti di ricovero o sanitari (dal 2014) (eventuale) Uso gratuito (dal 2014) (eventuale)	Anziani e disabili in istituti di ricovero o sanitari (dal 2016) (eventuale) Uso gratuito (dal 2016) (eventuale)
Pensionati Aire (dal 2015)	Pensionati Aire (dal 2016)
Coop a proprietà indivise (dal 2014) Alloggio sociale (dal 2014) Casa ex coniugale (dal 2014) Abitazione del militare (dal 2014)	Coop a proprietà indivise (dal 2016) Alloggio sociale (dal 2016) Casa ex coniugale (dal 2016) Abitazione del militare (dal 2016)
Fabbricato strumentale all'esercizio dell'attività agricola (D/10 o con annotazione catastale)	Quota a carico dell'occupante per la sua "abitazione principale", diversa da A/1, A/8 e A/9, e pertinenze (dal 2016)
	Terreni



## Esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra Imu e Tasi

### **Costruzioni che non sono fabbricati secondo la normativa catastale**

Art. 3, comma 3, del decreto 2 gennaio 1998, n. 28

Non costituiscono oggetto di inventariazione, a meno di una ordinaria autonoma suscettibilità reddituale:

- i manufatti con superficie coperta inferiore a 8 metri quadrati
- le serre adibite alla coltivazione e protezione delle piante sul suolo naturale
- le vasche per acquicoltura o di accumulo per l'irrigazione dei terreni
- i manufatti isolati privi di copertura
- le tettoie, i porcili, i pollai, i casotti, le concimaie, i pozzi e simili di altezza inferiore a 1,80 metri, purché di volumetria inferiore a 150 metri cubi
- i manufatti precari, privi di fondazione, non stabilmente infissi al suolo



## Esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra Imu e Tasi

**ESENZIONI**: rientrano nel campo di applicazione del tributo ma lo non “scontano”



## Esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra Imu e Tasi

- gli immobili posseduti dallo Stato, nonché gli immobili posseduti, nel proprio territorio, dalle regioni, dalle province, dai comuni, dalle comunità montane, dai consorzi fra detti enti, ove non soppressi, dagli enti del servizio sanitario nazionale, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali

**Non godono della esenzione** gli immobili:

- ✓ non destinati esclusivamente a compiti istituzionali
- ✓ destinati a compiti istituzionali di un soggetto, ancorché pubblico, diverso dal possessore
- ✓ destinati a compiti istituzionali dall'Ente pubblico ma non dallo stesso posseduti a titolo di proprietà o altro diritto reale di godimento

... segue



## Esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra Imu e Tasi

- i fabbricati classificati o classificabili nelle categoria catastale E

E/1	Stazioni per servizi di trasporto, terrestri, marittimi ed aerei
E/2	Ponti comunali e provinciali soggetti a pedaggio
E/3	Costruzioni e fabbricati per speciali esigenze pubbliche
E/4	Recinti chiusi per speciali esigenze pubbliche
E/5	Fabbricati costituenti fortificazioni e loro dipendenze
E/6	Fari, semafori, torri per rendere d'uso pubblico l'orologio comunale
E/7	Fabbricati destinati all'esercizio pubblico dei culti
E/8	Fabbricati e costruzioni nei cimiteri, esclusi i colombari, i sepolcri e le tombe di famiglia
E/9	Edifici a destinazione particolare non compresi nelle categorie precedenti del gruppo E

Art. 2, comma 40, del decreto legge 3 ottobre 2006, n. 262

In categoria E non possono essere compresi immobili o porzioni di immobili destinati ad uso commerciale, industriale, ad ufficio privato ovvero ad usi diversi, qualora gli stessi presentino autonomia funzionale e reddituale

... segue



## Esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra Imu e Tasi

- i fabbricati con destinazione ad usi culturali di cui all'art.5-bis del DPR 29.09.73, n.601
  - ❖ immobili interamente adibiti a sedi, aperte al pubblico, di musei, biblioteche, archivi, cineteche, emeroteche, **per i quali al possessore non deriva alcun reddito dall'utilizzazione dell'immobile**
- i fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto:
  - ❖ rientrano anche gli immobili destinati a:
    - ❑ **oratorio** (art. 2 della legge n. 206 del 2003)
    - ❑ **abitazione del parroco** (Corte di Cassazione, sez. trib., 17 ottobre 2005, n. 20033);
    - ❑ **palazzi vescovili** (Corte di Cassazione, sez. trib., 23 marzo 2005, n. 6316)

... segue



## Esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra Imu e Tasi

- i fabbricati di proprietà della Santa Sede
- i fabbricati appartenenti agli Stati esteri ad alle organizzazioni internazionali che sono esentati dal pagamento dell'ILOR sui fabbricati
- i terreni in aree montane o di collina:
  - ❖ vedere apposita sezione
- enti non commerciali:
  - ❖ vedere apposita sezione

... segue



## Esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra Imu e Tasi

### Beni merce (SOLO IMU)

**Art. 2, comma 2, lettera a), del decreto legge 31 agosto 2013, n. 102**

**A decorrere dal 2014, sono esenti da Imu i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati**

- riguarda tutti i fabbricati, abitativi e non abitativi
- diversamente dall'ICI, non è richiesto che l'impresa abbia per oggetto esclusivo o prevalente l'attività di costruzione e alienazione di immobili
- si fa riferimento alla locazione; pertanto, sembrerebbe ammissibile la concessione in uso
- la permanenza della destinazione può essere verificata con l'inclusione del fabbricato tra le merci e la sua indicazione tra le rimanenze dell'attivo circolante dello stato patrimoniale, ovvero nel libro Iva acquisti per i contribuenti in contabilità semplificata
- non è previsto il limite massimo dei 3 anni dall'ultimazione dei lavori di



## Esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra Imu e Tasi

### **Rifugi alpini non custoditi, punti di appoggio e bivacchi (SOLO TASI)**

**Art. 1, comma 3, del decreto legge n. 16 del 2014**

**Sono esenti dalla Tasi i rifugi alpini non custoditi, i punti di appoggio e i bivacchi**

... segue



## Esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra Imu e Tasi

### **Esenzioni facoltative (SOLO TASI)**

Art. 1, comma 679, della legge n. 147 del 2013

Il Comune con il regolamento può prevedere riduzioni ed esenzioni Tasi nel caso di:

- abitazioni con unico occupante
- abitazioni tenute a disposizione per uso stagionale od altro uso limitato e discontinuo
- locali, diversi dalle abitazioni, ed aree scoperte adibiti ad uso stagionale o ad uso non continuativo, ma ricorrente
- abitazioni occupate da soggetti che risiedano o abbiano la dimora, per più di sei mesi all'anno, all'estero
- fabbricati rurali ad uso abitativo

... segue



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

### ONLUS

#### Circolare 18 maggio 2012, n. 3/DF

L'art. 21 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 prevede che: *“i comuni, le province, le regioni e le provincie autonome di Trento e Bolzano possono deliberare nei confronti delle Onlus la riduzione o l'esenzione dal pagamento dei tributi di loro pertinenza e dai connessi adempimenti”*; la predetta agevolazione è applicabile anche all'imposta municipale propria limitatamente:

- al periodo dell'anno durante il quale sussistono le predette condizioni
- alla quota di competenza del comune



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

### LAVORI

#### **Circolare 18 maggio 2012, n. 3/DF**

L'art. 1, comma 86, della legge 28 dicembre 1995, n. 549 prevede che: *“i comuni possono deliberare agevolazioni sui tributi di loro competenza, fino alla totale esenzione per gli esercizi commerciali e artigianali situati in zone precluse al traffico a causa dello svolgimento di lavori per la realizzazione di opere pubbliche che si protraggono per oltre sei mesi”*; la predetta agevolazione è applicabile anche all' imposta municipale propria limitatamente:

- al periodo dell' anno durante il quale sussistono le predette condizioni
- alla quota di competenza del comune



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

### ISTITUZIONI

#### **Circolare 18 maggio 2012, n. 3/DF**

L'art. 4, comma 5, del decreto legislativo 4 maggio 2001, n. 207 prevede che: *“i comuni, le province, le regioni e le provincie autonome di Trento e Bolzano possono adottare nei confronti delle istituzioni riordinate in aziende pubbliche di servizi alla persona o in persone giuridiche di diritto privato, la riduzione e l'esenzione dal pagamento dei tributi di loro pertinenza”*; la predetta agevolazione è applicabile anche all'imposta municipale propria limitatamente:

- al periodo dell'anno durante il quale sussistono le predette condizioni
- alla quota di competenza del comune



## Esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra Imu e Tasi

### Esenzioni

IMU	TASI
Enti pubblici territoriali e non	Enti pubblici territoriali e non
Fabbricati "E"	Fabbricati "E"
Fabbricati ad uso culturale	Fabbricati ad uso culturale
Fabbricati destinati al culto	Fabbricati destinati al culto
Fabbricati della Santa Sede	Fabbricati della Santa Sede
Fabbricati degli Stati esteri	Fabbricati degli Stati esteri
Terreni in aree montane o di collina (dal 2016 anche altri terreni agricoli)	
Fabbricati "merce"	Rifugi alpini non custoditi, i punti di appoggio e i bivacchi
	Unico occupante (eventuale) Case a disposizione (eventuale) Uso stagionale (eventuale) Residenti all'estero (eventuale) Abitazioni rurali (eventuale)
Enti non commerciali (eccetto le fondazioni bancarie)	Enti non commerciali
Onlus, lavori e istituzioni (eventuale)	Onlus, lavori e istituzioni (eventuale)



## Esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra Imu e Tasi

**RIDUZIONI**: rientrano nel campo di applicazione del tributo, si versa in misura ridotta

**Casistiche:**

- **riduzioni di base imponibile**
- **riduzioni di aliquote**
- **riduzioni di imposta**

... segue



## Esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra Imu e Tasi

### Riduzioni di base imponibile

Art. 13, comma 3, del decreto legge n. 201 del 2011

La base imponibile Imu è ridotta del 50% per i fabbricati:

- di interesse storico o artistico
- dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati
- concessi in comodato d'uso gratuito (DAL 2016)

### **Mef – Risposta a Faq n. 8 del 3 giugno 2014**

**Il comma 675 dell'art. 1 della legge di stabilità 2014, prevede che la base imponibile della TASI è quella stabilita per l'applicazione dell'IMU; pertanto, si ritiene che si debbano applicare tutte le disposizioni concernenti la determinazione della base imponibile IMU, comprese quelle attinenti agli immobili di interesse storico artistico e ai fabbricati inagibili o inabitabili**

... segue



## Esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra Imu e Tasi

### Riduzioni di base imponibile

#### **Art. 13, comma 8bis, del decreto legge n. 201 del 2011 (FINO AL 2015)**

I terreni agricoli posseduti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli professionali di cui all' articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, e successive modificazioni, iscritti nella previdenza agricola, purché dai medesimi condotti, sono soggetti all' imposta limitatamente alla parte di valore eccedente euro 6.000 e con le seguenti riduzioni:

- a) del 70 per cento dell' imposta gravante sulla parte di valore eccedente i predetti euro 6.000 e fino a euro 15.500;
- b) del 50 per cento dell' imposta gravante sulla parte di valore eccedente euro 15.500 e fino a euro 25.500;
- c) del 25 per cento dell' imposta gravante sulla parte di valore eccedente euro 25.500 e fino a euro 32.000

... segue



## Esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra Imu e Tasi

### Riduzioni di base imponibile

IMU	TASI
Fabbricati di interesse storico o artistico	
Fabbricati divenuti inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati	
Fabbricati concessi in comodato d'uso gratuito) (DAL 2016)	
Terreni condotti direttamente (FINO AL 2015)	



## Esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra Imu e Tasi

### Riduzioni di aliquote

#### IMU:

- abitazioni principali (A/1, A/8 e A/9) e pertinenze
- altre eventuali riduzioni di aliquote disposte dal Comune

#### TASI:

- eventuali riduzioni di aliquote disposte dal Comune
- **Dal 2016: per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, l'aliquota Tasi:  $0 > X < 0,25$**

IMU	TASI
Abitazione principale (A/1, A/8 e A/9) e pertinenze	Eventuali riduzioni di aliquote
Altre eventuali riduzioni di aliquote	Beni merce (dal 2016)



## Esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra Imu e Tasi

### Riduzioni di imposta

Imu:

- detrazione abitazione principale (A/1, A/8 e A/9) € 200:
  - ❖ elevabile fino a concorrenza dell'imposta
  - ❖ riconosciuta anche agli alloggi regolarmente assegnati dagli IACP
- onlus, lavori e istituzioni (eventuale)
- Dal 2016:
  - ❖ **riduzione del 25% dell'Imu** per gli immobili locati a canone concordato di cui alla legge 9 dicembre 1998, n. 431



# Esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra Imu e Tasi

## Riduzioni di imposta

Tasi:

- detrazione abitazione principale (eventuale)
- pensionati Aire (dal 2015): riduzione di 2/3
- abitazioni con unico occupante (eventuale)
- abitazioni tenute a disposizione per uso stagionale od altro uso limitato e discontinuo (eventuale)
- locali, diversi dalle abitazioni, ed aree scoperte adibiti ad uso stagionale o ad uso non continuativo, ma ricorrente (eventuale)
- abitazioni occupate da soggetti che risiedano o abbiano la dimora, per più di sei mesi all'anno, all'estero (eventuale)
- fabbricati rurali ad uso abitativo (eventuale)
- onlus, lavori e istituzioni (eventuale)
- riduzioni che tengono conto della capacità contributiva della famiglia, anche attraverso l'applicazione dell'ISEE (eventuale)
- **Dal 2016: riduzione del 25% dell'Imu per gli immobili locati a canone concordato di cui alla legge 9 dicembre 1998, n. 431**



## Esclusioni, esenzioni e riduzioni: differenze tra Imu e Tasi

### Riduzioni di imposta

IMU	TASI
Detrazione abitazione principale (A/1, A/8 e A/9), anche IACP	Detrazione abitazione principale (eventuale)
Onlus, lavori e istituzioni (eventuale)	Onlus, lavori e istituzioni (eventuale)
Immobili locati a canone concordato (dal 2016)	Pensionati Aire (dal 2015)
	Unico occupante (eventuale) Case a disposizione (eventuale) Uso stagionale (eventuale) Residenti all'estero (eventuale) Abitazioni rurali (eventuale)
	Riduzioni sociali (eventuali)
	Immobili locati a canone concordato (dal 2016)

*fi*

# **Le agevolazioni Imu per i terreni montani**



## Le agevolazioni Imu per i terreni montani

**Decreto legislativo n. 504 del 1992 – Art. 7, comma 1, lettera h)**

**Sono esenti i terreni agricoli ricadenti in aree montane o di collina**

**Annualità d'imposta 2012 e 2013**

**Circolare Ministero delle finanze 14 giugno 1993, n. 9**

- **Elenca i Comuni totalmente o parzialmente montani o di collina**
- **Nei Comuni totalmente montani o di collina l'esenzione spetta per tutti i terreni**
- **Nei Comuni parzialmente delimitati (PD) l'esenzione opera limitatamente ad una parte del territorio comunale; per l'esatta individuazione bisogna rivolgersi agli uffici regionali competenti ovvero ai locali uffici Scau (Servizio Contributi Agricoli Unificati)**



## Le agevolazioni Imu per i terreni montani

- i terreni in aree montane o di collina (**SOLO IMU**) – Anno 2014

Comuni (elenco ISTAT)	L'esenzione ex lettera h) del comma 1 dell'art. 7 del decreto legislativo n. 504 del 1992 si applica:
Totalmente montani (3.456)	A tutti i terreni agricoli nonché a quelli non coltivati
Parzialmente montani (655)	Ai terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, posseduti e condotti da coltivatori diretti o iap, anche se concessi dagli stessi in comodato o in affitto a coltivatori diretti o iap
Non montani (3.937)	Nessun terreno
	Ai terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, ubicati nei Comuni delle isole minori di cui all'allegato A della legge n. 448 del 2001
Con altitudine al centro da 601 metri	A tutti i terreni agricoli nonché a quelli non coltivati
Con altitudine al centro da 281 a 600 metri	Ai terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, posseduti e condotti da coltivatori diretti o iap, anche se concessi dagli stessi in comodato o in affitto a coltivatori diretti o iap
Tutti	Terreni a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile



## Le agevolazioni Imu per i terreni montani

- i terreni in aree montane o di collina (**SOLO IMU**) – Anno 2015

<b>Comuni (elenco ISTAT)</b>	<b>L'esenzione ex lettera h) del comma 1 dell'art. 7 del decreto legislativo n. 504 del 1992 si applica:</b>
Totalmente montani (3.456)	A tutti i terreni agricoli nonché a quelli non coltivati
Parzialmente montani (655)	Ai terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, posseduti e condotti da coltivatori diretti o iap, anche se concessi dagli stessi in comodato o in affitto a coltivatori diretti o iap.
Non montani (3.937)	Nessun terreno
	Ai terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, ubicati nei Comuni delle isole minori di cui all'allegato A della legge n. 448 del 2001
Tutti	Terreni a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile
“Collina svantaggiata”	Detrazione di € 200 Ai terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, posseduti e condotti da coltivatori diretti o iap, anche se concessi dagli stessi in comodato o in affitto a coltivatori diretti o iap



## Le agevolazioni Imu per i terreni montani

- i terreni in aree montane o di collina

**Dal 2016**

**Circolare Ministero delle finanze 14 giugno 1993, n. 9**

**Dal 2016 sono, altresì, esenti (indipendentemente dalla loro ubicazione) i terreni**

- posseduti e condotti dai **coltivatori diretti** e dagli imprenditori agricoli professionali di cui all' art. 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, iscritti nella previdenza agricola, **indipendentemente dalla loro ubicazione**
- ubicati nei Comuni delle **isole minori** di cui all' allegato A annesso alla legge 28 dicembre 2001, n. 448
- **a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile**



## Le agevolazioni Imu per i terreni montani

### Comuni Fusi - Circolare 14 luglio 2016, n. 4/DF

Ai fini dell'applicazione dell'esenzione in oggetto, occorre prendere in considerazione l'ubicazione dei terreni per verificare se questi rientrano o meno nelle porzioni di territorio delimitate secondo i principi contenuti nella circolare n. 9 del 1993, indipendentemente dalla circostanza che i comuni originari si siano fusi in un comune anche di nuova denominazione e quindi non presente nella circolare. Sulla base di tali considerazioni si ritiene che in caso di fusione di:

- due comuni totalmente esenti, i terreni ubicati nel nuovo comune sono totalmente esenti
- un comune esente con uno non esente in quanto non incluso nell'elenco allegato alla circolare n. 9 del 1993, beneficiano dell'agevolazione solo i terreni che erano ubicati nel territorio del comune esente prima della fusione
- un comune esente con uno parzialmente esente, godono dell'esenzione ai fini IMU solo i terreni ubicati nel territorio del comune precedentemente esente e quelli che risultavano esenti nel comune che prima della fusione era parzialmente delimitato
- due comuni parzialmente esenti, i terreni per i quali si ha diritto all'esenzione sono solo quelli che rientravano nei territori a tale fine delimitati dei comuni che hanno dato origine al nuovo comune



## Le agevolazioni Imu per i terreni montani

### Coltivatore diretto

#### Circolare 18 maggio 2012, n. 3/DF

- Il codice civile lo inquadra nella categoria dei piccoli imprenditori di cui all'art. 2083, senza darne una definizione chiara e generale, ad eccezione del riferimento operato dall'art. 1647 al soggetto che coltiva il fondo “ ***col lavoro prevalentemente proprio o di persone della sua famiglia***”.
- Dalle leggi speciali (art. 6 della legge n. 203 del 1982, art. 2 della legge 1047 del 1957, art. 2 della legge n. 9 del 1963, art. 31 della legge n. 590 del 1965) si evince che:
  - ❖ **il soggetto si deve dedicare direttamente ed abitualmente alla coltivazione del fondo, con il lavoro proprio o della sua famiglia;**
  - ❖ **la sua forza lavorativa non deve essere inferiore ad 1/3 di quella complessiva richiesta dalla normale conduzione del fondo**



## Le agevolazioni Imu per i terreni montani

**Imprenditore agricolo professionale - Circolare 18 maggio 2012, n. 3/DF**

Art. 1 del decreto legislativo n. 99 del 1994:

- è colui che dedica alle attività agricole di cui all'art. 2135 del codice civile, 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**
- la qualifica di IAP può essere riconosciuta **anche alle società di persone, cooperative e di capitale**, anche a scopo consortile, qualora lo statuto preveda come oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività agricole di cui all'art. 2135 del codice civile e che siano in possesso dei seguenti requisiti:
  - ❖ *“nel caso di **società di persone** qualora **almeno un socio** sia in possesso della qualifica di **imprenditore agricolo professionale**. Per le società in accomandita la qualifica si riferisce ai soci accomandatari”*
  - ❖ *“nel caso di **società di capitali o cooperative**, quando **almeno un amministratore** che sia anche socio per le società cooperative sia in possesso della qualifica di **imprenditore agricolo professionale**”*
  - ❖ per le **società**, inoltre, *“l'**imprenditore agricolo professionale** persona fisica, anche ove socio di società di persone o di cooperative, ovvero amministratore di società di capitali, **deve iscriversi nella gestione previdenziale ed assistenziale per l'agricoltura**”*



## Le agevolazioni Imu per i terreni montani

### IAP (società di persone)

#### Circolare 18 maggio 2012, n. 3/DF

Tutte le agevolazioni per gli IAP (società di persone) si applicano anche quando le persone fisiche (coltivatori diretti o IAP) concedono alla persona giuridica in affitto o comodato il terreno di cui mantengono il possesso ma che, in qualità di soci, continuano a coltivare direttamente

Detta conclusione discende dall'applicazione dell'art. 9 del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228, il quale stabilisce che: *“ai soci delle società di persone esercenti attività agricole, in possesso della qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo a titolo principale, continuano ad essere riconosciuti e si applicano i diritti e le agevolazioni tributarie e creditizie stabiliti dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso delle predette qualifiche”*



## Le agevolazioni Imu per i terreni montani

### Coadiuvanti agricoli - Nota Mef 23 maggio 2016, n. 20535

È esente la quota di terreno posseduta dal coadiuvante del titolare dell'impresa agricola che esercita direttamente l'attività agricola ed è iscritto come coltivatore diretto nel nucleo familiare del capo-azienda, negli appositi elenchi previdenziali ex art. 11 della legge 9 gennaio 1963, n. 9.

Infatti, ai fini dell'esenzione disposta dal comma 13 dell'art. 1 della legge 28 dicembre 2015, n. 208 è necessario che ricorrano contemporaneamente:

- il requisito di carattere oggettivo, vale a dire il possesso e la conduzione del terreno agricolo;
- il requisito di carattere soggettivo, ossia la qualifica di coltivatore diretto (CD) o di imprenditore agricolo professionale (IAP) di cui all'art. 1 del decreto legislativo n. 99 del 2004, iscritti nella previdenza agricola.

Nel caso in esame si rinvencono entrambi i requisiti, quello oggettivo (il coadiuvante risulta proprietario/comproprietario dei terreni agricoli coltivati dall'impresa agricola diretto coltivatrice, di cui è titolare un altro componente del nucleo familiare) e quello soggettivo (il coadiuvante del titolare dell'impresa agricola, che esercita direttamente l'attività agricola, risulta iscritto come coltivatore diretto nel nucleo familiare del capo-azienda, negli appositi elenchi previdenziali, come previsto dall'art. 11 della legge n. 9 del 1963).

In ipotesi di possesso in capo al coadiuvante di altri terreni concessi in affitto o comodato ad altri soggetti, per detti terreni non si applica l'esenzione in oggetto.



## Le agevolazioni Imu per i terreni montani

### **Terreni incolti, abbandonati ed orticelli**

#### **Risposta parlamentare al question time del 4 maggio 2016**

Nei “terreni agricoli” rientrano anche quelli “incolti, abbandonati e gli orticelli” come affermato, in materia di Ici, dalla Corte di Cassazione, sez. trib., 11 maggio 2012, n. 7369.

... segue



## Le agevolazioni Imu per i terreni montani

### Terreni incolti, abbandonati ed orticelli

**Corte di Cassazione, sez. trib., 11 maggio 2012, n. 7369**

Il D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 1, comma 2, individua, infatti, il presupposto dell'imposta nel possesso di "fabbricati", di "aree fabbricabili" e di "terreni agricoli", siti nel territorio dello Stato, "a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa", e l'art. 2 detta le definizioni dei predetti immobili, ai fini dell'imposta, precisando, per quanto qui interessa, alla lett. c), che "per terreno agricolo si intende il terreno adibito all'esercizio delle attività indicate nell'art. 2135 del codice civile".

Tale definizione, in conformità coi precetti di cui agli artt. 3 e 53 Cost., va intesa nel senso che il presupposto dell'imposta resta integrato col possesso di terreni suscettibili di esser utilizzati per le attività di cui al citato l'art. 2135 c.c., e, dunque, di terreni astrattamente idonei a tale utilizzo, e non in conseguenza dell'effettivo esercizio su di essi, delle attività predette.

... segue



## Le agevolazioni Imu per i terreni montani

### Terreni incolti, abbandonati ed orticelli

**Corte di Cassazione, sez. trib., 11 maggio 2012, n. 7369**

Ed, infatti, la distinzione tra terreno agricolo "coltivato" o "adibito" soggetto ad imposta, e quello "non coltivato" o "non adibito," da essa esente, contenuta nell'impugnata sentenza, non solo finisce per privare di significato l'inciso dell'art. 1, comma 2 del decreto ICI, che non pone alcuna distinzione in relazione all'uso degli immobili, ma si fonda su un dato letterale -e, cioè, l'utilizzo del participio "adibito"- inidoneo a sorreggere un'opzione ermeneutica che rimette all'arbitrio del soggetto passivo -libero o meno di coltivare il terreno o di esercitarvi le altre attività- la configurabilità stessa del presupposto dell'imposta, in contrasto coi principi di uguaglianza e di capacità contributiva, di cui ai citati artt. 3 e 53 Cost., che impongono di escludere l'interpretazione da cui possa derivare, a parità di condizioni, la soggezione del contribuente ad un prelievo fiscale diverso da quello voluto dalla norma impositiva, norma che, nel sistema dell'ICI, ha, appunto, tenuto conto di un indice di ricchezza a carattere reale (possesso di beni immobili). Peraltro, diversamente opinando, si finirebbe, incongruamente, col premiare, secondo quanto evidenziato dal ricorrente, chi non pone a frutto la proprietà del bene, in contrasto con le finalità d'incentivazione dell'attività agricola, a base dell'agevolazione di cui al D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 9 e di razionale sfruttamento del suolo di cui all'art. 44 Cost. (cf. Corte Cost. n. 336 del 2003 e n. 87 del 2005).

*fi*

# **L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali**



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

### **Decreto legislativo n. 504 del 1992 – Art. 7, comma 1, lettera i)**

Sono esenti gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, **fatta eccezione per gli immobili posseduti da partiti politici**, che restano comunque assoggettati all'imposta indipendentemente dalla destinazione d'uso dell'immobile, destinati esclusivamente allo svolgimento **con modalità non commerciali** di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, **di ricerca scientifica**, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'articolo 16, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222

... segue



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

### Risoluzione 13 luglio 2015, n. 7/DF

A partire dall'anno 2014 godono dell'esenzione Imu e Tasi, disciplinata dalla lettera i) del comma 1 dell'art. 7 del decreto legislativo n. 504 del 1992, gli immobili utilizzati dal Consiglio Nazionale delle Ricerche (CNR) e dall'Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile (ENEA) destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività di ricerca scientifica.

Art. 9, comma 6quiquies, del decreto legge n. 174 del 2012 **(SOLO IMU)**

L'esenzione in ogni caso non si applica alle fondazioni bancarie di cui al decreto legislativo 17 maggio 1999, n. 153

... segue



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

**Art. 91bis del decreto legge 24 gennaio 2012, n. 1**

Utilizzazione mista:

- frazionamento possibile:
  - ❖ sub relativo alla porzione dell'immobile ove si svolge l'attività commerciale
  - ❖ sub relativo alla porzione dell'immobile ove si svolge l'attività non commerciale
  - ❖ le rendite producono effetto fiscale dal 1° gennaio 2013
- frazionamento non possibile:
  - ❖ esenzione in proporzione alla utilizzazione non commerciale dell'immobile, come da dichiarazione del contribuente
  - ❖ con decreto del Mef sono stabilite le modalità e le procedure relative alla predetta dichiarazione, nonché gli elementi rilevanti ai fini della individuazione del rapporto proporzionale ([decreto Mef 19 novembre 2012, n. 200](#))
  - ❖ a partire dal 1° gennaio 2013

... segue



# L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

## Regolamento

Ministero dell'economia e delle finanze

Decreto 19 novembre 2012, n. 200

(in G. U. n. 274 del 23 novembre 2012)

### Definizioni:

- **attività assistenziali**: attività riconducibili a quelle di cui all'articolo 128 del decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 112, relative alla predisposizione ed erogazione di servizi, gratuiti ed a pagamento, o di prestazioni economiche destinate a rimuovere e superare le situazioni di bisogno e di difficoltà che la persona umana incontra nel corso della sua vita, escluse soltanto quelle assicurate dal sistema previdenziale e da quello sanitario, nonché quelle assicurate in sede di amministrazione della giustizia;
- **attività previdenziali**: attività strettamente funzionali e inerenti all'erogazione di prestazioni previdenziali e assistenziali obbligatorie;
- **attività sanitarie**: attività dirette ad assicurare i livelli essenziali di assistenza definiti dal decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 29 novembre 2001;



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

### Definizioni:

- **attività didattiche**: attività dirette all'istruzione e alla formazione ai sensi della legge 28 marzo 2003, n. 53;
- **attività ricettive**: attività che prevedono l'accessibilità limitata ai destinatari propri delle attività istituzionali e la discontinuità nell'apertura nonché, relativamente alla ricettività sociale, quelle dirette a garantire l'esigenza di sistemazioni abitative anche temporanee per bisogni speciali, ovvero svolte nei confronti di persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari, escluse in ogni caso le attività svolte in strutture alberghiere e paralberghiere di cui all'articolo 9 del decreto legislativo 23 maggio 2011, n. 79;
- **attività culturali**: attività rivolte a formare e diffondere espressioni della cultura e dell'arte;
- **attività ricreative**: attività dirette all'animazione del tempo libero;

... segue



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

### Definizioni:

- **attività sportive:** attività rientranti nelle discipline riconosciute dal Comitato olimpico nazionale italiano (CONI) svolte dalle associazioni sportive e dalle relative sezioni non aventi scopo di lucro, affiliate alle federazioni sportive nazionali o agli enti nazionali di promozione sportiva riconosciuti ai sensi dell'articolo 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289;
- **attività di cui all'articolo 16, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222:** attività dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana;
- **modalità non commerciali:** modalità di svolgimento delle attività istituzionali prive di scopo di lucro che, conformemente al diritto dell'Unione Europea, per loro natura non si pongono in concorrenza con altri operatori del mercato che tale scopo perseguono e costituiscono espressione dei principi di solidarietà e sussidiarietà;
- **utilizzo mista:** l'utilizzo dello stesso immobile per lo svolgimento di una delle attività individuate dall'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo n. 504 del 1992, con modalità non commerciali, unitamente ad attività di cui alla stessa lettera i) svolte con modalità commerciali, ovvero ad attività diverse da quelle della lettera i)



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

### Requisiti generali:

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 funzionali al perseguimento dello scopo istituzionale di solidarietà sociale;
- 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'analogha attività istituzionale, salvo diversa destinazione imposta dalla legge.



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

### Ulteriori requisiti:

Lo svolgimento di attività assistenziali e attività sanitarie si ritiene effettuato con modalità non commerciali quando le stesse:

a) sono accreditate e contrattualizzate o convenzionate con lo Stato, le Regioni e gli enti locali e sono svolte, in ciascun ambito territoriale e secondo la normativa ivi vigente, in maniera complementare o integrativa rispetto al servizio pubblico, e prestano a favore dell'utenza, alle condizioni previste dal diritto dell'Unione europea e nazionale, servizi sanitari e assistenziali gratuiti, salvo eventuali importi di partecipazione alla spesa previsti dall'ordinamento per la copertura del servizio universale;

b) se non accreditate e contrattualizzate o convenzionate con lo Stato, le Regioni e gli enti locali, sono svolte a titolo gratuito ovvero dietro versamento di corrispettivi di importo simbolico e, comunque, non superiore alla metà dei corrispettivi medi previsti per analoghe attività svolte con modalità concorrenziali nello stesso ambito territoriale, tenuto anche conto dell'assenza di relazione con il costo effettivo del servizio.

... segue



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

### Ulteriori requisiti:

Lo svolgimento di **attività didattiche** si ritiene effettuato con modalità non commerciali se:

- a) l'attività è paritaria rispetto a quella statale e la scuola adotta un regolamento che garantisce la non discriminazione in fase di accettazione degli alunni;
- b) sono comunque osservati gli obblighi di accoglienza di alunni portatori di handicap, di applicazione della contrattazione collettiva al personale docente e non docente, di adeguatezza delle strutture agli standard previsti, di pubblicità del bilancio;
- c) l'attività è svolta a titolo gratuito, ovvero dietro versamento di corrispettivi di importo simbolico e tali da coprire solamente una frazione del costo effettivo del servizio, tenuto anche conto dell'assenza di relazione con lo stesso.

Lo svolgimento di **attività ricettive, culturali, ricreative e sportive** si ritiene effettuato con modalità non commerciali se le stesse sono svolte a titolo gratuito ovvero dietro versamento di corrispettivi di importo simbolico e, comunque, non superiore alla metà dei corrispettivi medi previsti per analoghe attività svolte con modalità concorrenziali nello stesso ambito territoriale, tenuto anche conto dell'assenza di relazione con il costo effettivo del servizio.

... segue



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

### Individuazione del rapporto proporzionale:

Il rapporto proporzionale è determinato con riferimento allo spazio, al numero dei soggetti nei confronti dei quali vengono svolte le attività con modalità commerciali ovvero non commerciali e al tempo.

Per le unità immobiliari destinate ad una utilizzazione mista, la proporzione è prioritariamente determinata in base alla **superficie** destinata allo svolgimento delle attività diverse da quelle previste dall'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo n. 504 del 1992, e delle attività di cui alla citata lettera i), svolte con modalità commerciali, rapportata alla superficie totale dell'immobile.

Per le unità immobiliari che sono indistintamente oggetto di un'utilizzazione mista, la proporzione è determinata in base al **numero dei soggetti** nei confronti dei quali le attività sono svolte con modalità commerciali, rapportato al numero complessivo dei soggetti nei confronti dei quali è svolta l'attività.

Nel caso in cui l'utilizzazione mista è effettuata limitatamente a specifici periodi dell'anno, la proporzione è determinata in base ai **giorni** durante i quali l'immobile è utilizzato per lo svolgimento delle attività diverse da quelle previste dall'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo n. 504 del 1992, ovvero delle attività di cui alla citata lettera i) svolte con modalità commerciali.

Le predette percentuali si applicano alla rendita catastale dell'immobile in modo da ottenere la base imponibile da utilizzare ai fini della determinazione dell'IMU dovuta.



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

### **Dichiarazione:**

Gli enti non commerciali presentano la dichiarazione IMU indicando distintamente gli immobili per i quali è dovuta l'imposta, nonché gli immobili per i quali l'esenzione dall'IMU si applica in proporzione all'utilizzazione non commerciale degli stessi, secondo le disposizioni del presente regolamento.

La dichiarazione non è presentata negli anni in cui non vi sono variazioni.

### **Disposizioni finali:**

Entro il 31 dicembre 2012, gli enti non commerciali predispongono o adeguano il proprio statuto, a quanto previsto dal presente regolamento.

Gli enti non commerciali tengono a disposizione dei comuni la documentazione utile al fine dello svolgimento dell'attività di accertamento e controllo, dalla quale risultano gli elementi rilevanti ai fini della individuazione dei rapporti percentuali che derivano dall'applicazione del presente regolamento.



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

Risoluzione 3 dicembre 2012, n. 1/DF

- **applicazione delle disposizioni contenute negli articoli 3 e 7 del decreto 19 novembre 2012, n. 200 nei confronti degli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti:**
  - ❖ *“seppure agli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti non possono essere richiesti né la predisposizione né l'adeguamento dello statuto, si ritiene che questi ultimi debbano, comunque, conformarsi alle disposizioni di cui all'articolo 3 del regolamento n. 200 del 2012” “con scrittura privata registrata. Tale documento, peraltro, rientra tra quelli che detti enti debbono tenere a disposizione dei comuni, ai fini dell'attività di accertamento e controllo, secondo quanto previsto dall'articolo 7, comma 2, del regolamento n. 200 del 2012.”*
- **decorrenza applicazione criteri**
  - ❖ **rapporto proporzionale: solo dal 2013**
  - ❖ **requisiti generali e di settore: già dal 2012**



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

Risoluzione 4 marzo 2013, n. 3/DF

**Il termine del 31 dicembre 2012** per l'approvazione o l'adeguamento dello statuto ai requisiti generali, previsti dall'art. 3 del decreto ministeriale n. 200 del 2012, per il riconoscimento della natura non commerciale dell'attività **non è perentorio**

Per quanto concerne i requisiti generali per la qualificazione dell'attività non commerciale, è possibile **distribuire utili** e avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitali durante la vita dell'ente non commerciale soltanto nei casi in cui la distribuzione è prevista dalla legge ovvero avviene a favore di un ente appartenente alla medesima e unitaria struttura ovvero che svolge o la stessa attività meritevole oppure una delle altre attività enumerate dalla lettera i) del comma 1 dell'art. 7 del decreto legislativo n. 504 del 1992

Mentre per quanto riguarda la **devoluzione del patrimonio** dell'ente non commerciale in caso di scioglimento dello stesso è possibile la devoluzione ad un altro ente non commerciale che svolga un'attività affine o omogenea o di sostegno all'attività istituzionale del primo, come ad esempio, l'attività di promozione della cultura che è inquadrabile nello stesso ambito dell'attività didattica rientrando nella predetta lettera i)



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

### Utilizzazione “indiretta”

L' esenzione della lettera i) può essere riconosciuta soltanto se vi è **coincidenza tra possessore e utilizzatore** dell' immobile:

- Corte Costituzionale, ordinanza 429 del 19 dicembre 2006
- Corte Costituzionale, ordinanza n. 19 del 26 gennaio 2007
- Corte di Cassazione, sez. trib., 30 agosto 2006, n. 18838
- Corte di Cassazione, sez. trib., 7 agosto 2008, n. 21329
- Corte di Cassazione, sez. trib., 3 settembre 2008, n. 22201
- Corte di Cassazione, sez. trib., 17 ottobre 2008, n. 25376
- Corte di Cassazione, sez. trib., 24 marzo 2010, n. 7091

... segue



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

**Risoluzione 4 marzo 2013, n. 4/DF**

L'esenzione prevista dalla lettera i) del comma 1 dell'art. 7 del decreto legislativo n. 504 del 1992 spetta anche nel caso in cui non vi sia coincidenza tra soggetto possessore e soggetto utilizzatore del bene, purché l'ente non commerciale ceda l'immobile in comodato d'uso gratuito ad un altro ente non commerciale.

**L'interpretazione ministeriale non appare convincente e si pone in contrasto con la giurisprudenza in materia di ICI**

**Inoltre, successivamente alla pronuncia giurisprudenziale (Corte di Cassazione, ordinanza n. 11427 del 30 maggio 2005) utilizzata dal Ministero per giungere alle conclusioni contenute nella risoluzione n. 4/DF, la stessa Corte ha esaminato proprio il caso della gratuità della concessione del bene da parte dell'ente non commerciale. In particolare, con le sopra ricordate sentenze nn. 21329 e 22201 del 2008, la Corte di Cassazione ha affermato che non rileva la natura, gratuita od onerosa, della cessione del bene ad altri, in quanto il mancato utilizzo diretto del bene da parte del possessore preclude il riconoscimento della esenzione**



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

### **Corte di Cassazione sentenza n. 25508 del 2015:**

Si applica l'esenzione anche in caso di utilizzo indiretto a condizione che l'immobile sia:

- a) concesso dall'ente non commerciale proprietario ad un altro ente non commerciale in comodato gratuito (e non già locato);
- b) i compiti istituzionali realizzati siano previsti tra l'elencazione delle attività meritevoli di cui alla norma di favore e siano comuni ai due enti;
- c) che fra gli enti comodante e comodatario esista un rapporto di stretta strumentalità

### **Corte di Cassazione, sez. trib., 1 luglio 2016, n. 13542**

Individua una deroga al principio in base al quale l'esenzione opera solo se il fabbricato è utilizzato direttamente dall'ente possessore, riconoscendo il diritto all'esenzione nel caso di utilizzo da parte di un «ente che sia strumentalmente collegato ed appartenente alla stessa struttura dell'ente concedente che è titolare del diritto di proprietà sull'immobile medesimo».

... segue



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

**Corte di Cassazione, sez. trib., 20 luglio 2016, n. 14913:**

pur conoscendo il precedente di cui alla sentenza n. 25508 del 2015, si precisa che l'esenzione non spetta se il Comune, in applicazione della disposizione contenuta nell'art. 59 del decreto legislativo n. 446 del 1997, ha limitato l'esenzione al caso di coincidenza tra possessore ed utilizzatore

L'art. 59 del decreto legislativo n. 446 del 1997 non si applica all'Imu perché non richiamato.

Tuttavia, si ricorda che la Corte Costituzionale (**Corte Costituzionale, ordinanza n. 429 del 19 dicembre 2006 e Corte Costituzionale, ordinanza n. 19 del 26 gennaio 2007**) ha affermato che l'art.59, comma 1, lettera c), del d.lgs.n.446 del 1997 non è una norma di interpretazione autentica dell'art.7, comma 1, lettera i), del d.lgs.n.504 del 1992, ma ha soltanto lo scopo di consentire ai Comuni di limitare l'esenzione ai soli fabbricati escludendo, quindi, i terreni agricoli e le aree edificabili, **rimanendo ferma (come già previsto dalla stessa lettera i) dell'art.7) la necessità della coincidenza tra possessore e utilizzatore**

... segue



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

### Utilizzazione “indiretta”

#### **Gli IACP non utilizzano direttamente gli immobili**

- Corte di Cassazione, sez. unite, 26 novembre 2008, n. 28160
- Corte di Cassazione, sez. trib., 16 febbraio 2012, n. 2202

... segue



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

**In data 19 dicembre 2012 la Commissione Europea ha ritenuto che la nuova disposizione, come attuata con il suddetto decreto n. 200 del 2012, è pienamente conforme alla normativa comunitaria sugli aiuti di Stato, *“in quanto limita chiaramente l'esenzione agli immobili in cui enti non commerciali svolgono attività non economiche”***



## **L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali**

**La dichiarazione Imu/Tasi ENC è stata approvata con decreto del Mef del 26 giugno 2014**

**Nella dichiarazione sono anche liquidate le imposte (Imu e Tasi)**

**I dati sono scaricabili dal Portale Siatel v2.0 PuntoFisco (abilitare in Vitruvio)**



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

Il versamento da parte degli enti non commerciali

Legge 27 dicembre 2013, n. 147 - Articolo 1, comma 721

### Modalità:

- il versamento dell'Imu da parte degli enti non commerciali è effettuato **esclusivamente con il modello F24**

### Termini:

- il versamento dell'Imu da parte degli enti non commerciali è effettuato **in 3 rate**:
  - ❖ prima rata, da versare entro il 16/06 dell'anno di riferimento, pari al 50% dell'imposta complessivamente corrisposta per l'anno precedente
  - ❖ seconda rata, da versare entro il 16/12 dell'anno di riferimento, pari al 50% dell'imposta complessivamente corrisposta per l'anno precedente
  - ❖ ultima rata, da versare entro il 16/06 dell'anno successivo a quello di riferimento, a conguaglio dell'imposta complessivamente dovuta



# L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

## Il versamento da parte degli enti non commerciali

### IMU enti non commerciali: versamento del 16 giugno 2014

#### Risoluzione 23 giugno 2014, n. 1/DF

In considerazione che non è stato ancora approvato il modello di dichiarazione, in caso di omesso o insufficiente versamento dell'importo dovuto entro il 16 giugno 2014, si ritiene che sussistano le condizioni per cui i Comuni possono considerare applicabile l'art. 10 della legge n. 212 del 2000, stabilendo un termine ragionevole (un mese dalla scadenza del 16 giugno 2014 ovvero dalla pubblicazione del predetto modello di dichiarazione) entro il quale i contribuenti possono effettuare i versamenti in questione senza applicazione di sanzioni ed interessi



## L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

**Il versamento da parte degli enti non commerciali**

**IMU enti non commerciali: calcolo e scadenze particolari**

**Risoluzione 5 giugno 2013, n. 7/DF**

<b>Rata</b>	<b>Scadenza</b>	<b>Modalità di determinazione della base imponibile</b>	<b>Aliquota</b>
Acconto IMU 2013	17 giugno 2013	Utilizzo stimato per l'anno solare 2013	Anno 2012
Saldo IMU 2013	16 dicembre 2013	Utilizzo stimato per l'anno solare 2013	Anno 2013
Conguaglio IMU 2013	16 giugno 2014	Utilizzo effettivo nell'anno solare 2013	Anno 2013
Acconto IMU 2014	16 giugno 2014	Utilizzo effettivo nell'anno solare 2013	Anno 2013
Saldo IMU 2014	16 dicembre 2014	Utilizzo effettivo nell'anno solare 2013	Anno 2014
Conguaglio IMU 2014	16 giugno 2015	Utilizzo effettivo nell'anno solare 2014	Anno 2014



# L'esenzione Imu e Tasi per gli enti non commerciali

## Il versamento da parte degli enti non commerciali

Legge 27 dicembre 2013, n. 147

Articolo 1, comma 721

### Compensazione:

- gli enti non commerciali eseguono i versamenti del tributo con eventuale **compensazione** dei crediti, nei confronti dello stesso Comune nei confronti del quale è scaturito il credito, risultanti dalle dichiarazioni presentate successivamente alla data di entrata in vigore della presente legge

# Grazie per l'attenzione

Luigi Giordano

**I materiali saranno disponibili su:**  
[www.fondazioneifel.it/formazione](http://www.fondazioneifel.it/formazione)



@Formazioneifel



Facebook



Youtube