

I Dossier fiscali

**Disegno di Legge di Stabilità 2014
(n.1120/S)**

- *Novità per la tassazione immobiliare* -

Novembre 2013

SOMMARIO

Il nuovo tributo comunale sui servizi (TRISE – artt.19-23)	3
<i>La componente rifiuti urbani: TARI (artt.19-20 e 22)</i>	<i>3</i>
<i>La componente servizi indivisibili: TASI (artt.19, 21 e 22).....</i>	<i>5</i>
La reintroduzione dell'IRPEF sulle seconde case sfitte (art.23, co.7-8)	7
La deducibilità IMU dalle imposte sui redditi (art.23, co.5-6)	8
Altre misure in materia di IMU.....	9

Il nuovo tributo comunale sui servizi (TRISE – artt.19-23)

A decorrere dal 2014, il DdL di Stabilità istituisce un nuovo tributo sui servizi comunali “**TRISE**”, in sostituzione della Tassa (o la tariffa) per lo smaltimento dei rifiuti urbani (già TARES, TARSU o TIA) e, per l’abitazione principale non di lusso, dell’IMU.

La nuova imposta si articola in **2 componenti**:

1. la **TARI** sulla gestione dei rifiuti urbani e assimilati,
2. la **TASI** sui servizi indivisibili dei Comuni.

Contestualmente, viene abrogato l’art.14 del D.L. 201/2011, (convertito, con modificazioni, nella Legge 214/2011), che fissa la disciplina della TARES e della relativa maggiorazione diretta a finanziare i servizi indivisibili comunali (pari a 30 centesimi a mq di superficie calpestabile), rimanendo queste in vigore solo per il 2013.

In pratica, dal 2014, la TASI sostituirà detta maggiorazione a finanziamento dei costi dei servizi comunali.

Vengono, altresì, stabilite disposizioni in materia di dichiarazione relativa al TRISE, che deve essere presentata entro il 30 giugno successivo alla data di inizio del possesso o della detenzione delle aree assoggettabili all’imposta, ed ha effetto anche per gli anni successivi¹.

Nella dichiarazione dovranno essere obbligatoriamente indicati i dati catastali ed il numero civico interno (ed, ove presente, esterno) dell’immobile.

Il versamento del TRISE deve essere effettuato, per l’anno di riferimento, in 4 rate trimestrali, scadenti entro il 16 gennaio, 16 aprile, 16 luglio e 16 ottobre, fermo restando che i Comuni possono variare sia la scadenza, sia il numero delle rate di versamento.

In ogni caso, viene stabilito che il versamento può avvenire in un’unica soluzione, entro il 16 giugno di ciascun anno.

Le modalità di versamento verranno determinate mediante uno o più Decreti del Direttore generale del Dipartimento delle finanze del Ministero dell’economia e delle finanze, di concerto con il Direttore dell’Agenzia delle Entrate e sentita l’Associazione nazionale dei Comuni italiani (ANCI).

La componente rifiuti urbani: TARI (artt.19-20 e 22)

La TARI assicura la copertura dei costi relativi alla gestione dei rifiuti urbani ed assimilati e sostituisce, dal 2014, la TARES².

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

Pertanto, è tenuto al pagamento della TARI il possessore o detentore di tali immobili a qualsiasi titolo (ad esempio, il proprietario, usufruttuario, il titolare del diritto di abitazione o il conduttore).

¹ In caso di più occupanti di una stessa unità immobiliare, la dichiarazione può essere presentata anche da uno solo di essi.

² L’art.22, co.22 del DdL di Stabilità 2014 abroga, infatti, l’art.14 del D.L. 201/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 214/2011, istitutivo della TARES.

In presenza di una pluralità di possessori o detentori, gli stessi sono tenuti in solido al pagamento dell'imposta, che costituisce un'unica obbligazione tributaria.

Nell'ipotesi in cui il soggetto "detentore" (ad esempio, il conduttore in virtù del contratto di locazione), occupi l'immobile per un periodo di durata non superiore a 6 mesi nel corso dello stesso anno solare, la TARI è dovuta solamente dal "possessore" dell'immobile (ossia dal proprietario/usufruttuario, ecc...).

Sono, invece, escluse dalla TARI le aree scoperte pertinenziali o accessorie alle abitazioni e quelle condominiali³ non detenute o occupate in via esclusiva.

Circa la **base imponibile** su cui calcolare la **TARI**, il DdL di Stabilità 2014 prevede che la stessa è costituita:

- ✓ per le **unità immobiliari a destinazione ordinaria, iscritte, o iscrivibili, nel catasto edilizio urbano**:

- in via **provvisoria**, dalla **superficie calpestabile dei locali e delle aree idonee a produrre rifiuti urbani ed assimilati**.

Le superfici da prendere in considerazione sono quelle dichiarate, ovvero accertate ai fini delle previgenti imposte sui rifiuti (TARES, TARSU, ovvero della TIA⁴).

Tale modalità di determinazione della base imponibile si applicherà fino alla nuova determinazione della superficie imponibile, a seguito del completamento della procedura di allineamento dei dati catastali di tali unità immobiliari con quelli relativi alla toponomastica ed alla numerazione civica, adottata dai Comuni e dall'Agenzia delle Entrate;

- **a regime**, ossia a seguito del completamento della procedura di cui al punto precedente, **dall'80% della superficie catastale**, determinata in base ai criteri del D.P.R. 138/1998.

A tal fine, i Comuni dovranno comunicare ai contribuenti le nuove superfici imponibili, adottando le forme più idonee e nel rispetto dell'art.6 della legge 212/2000 ("*Statuto del contribuente*"), in materia di conoscenza degli atti a loro destinati.

Per le medesime unità immobiliari a destinazione ordinaria, iscritte, o iscrivibili, nel catasto edilizio urbano, viene, altresì, stabilito che, ai fini dell'accertamento, il Comune possa considerare come superficie assoggettabile al tributo quella corrispondente all'80% della superficie catastale, determinata secondo i criteri del D.P.R. 138/1998;

- ✓ per le **altre unità immobiliari** (ossia quelle non iscrivibili nel catasto edilizio urbano), dalla **superficie calpestabile**.

In ogni caso, nella determinazione della superficie assoggettabile alla TARI, non si tiene conto della parte di questa ove si formano rifiuti speciali⁵.

³ Si tratta delle parti comuni condominiali di cui all'art.1117 del codice civile.

⁴ Si ricorda che si tratta sia della TIA 1 (ossia quella disciplinata dall'art.49 del D.Lgs. 22/1997), sia della cd. TIA 2 (regolata, invece, dall'art.38 del D.Lgs. 152/2006).

La **TARI** viene **determinata** in base alla **tariffa** fissata dal Comune con proprio regolamento⁵, è commisurata ad anno solare, e costituisce un'unica obbligazione tributaria. In particolare, il regolamento relativo alla TARI deve contenere:

- i criteri di determinazione delle tariffe (ai sensi del D.P.R. 158/1999);
- la classificazione delle categorie di attività con omogenea potenzialità di produzione dei rifiuti;
- la disciplina delle riduzioni tariffarie, ivi comprese quelle che tengono conto della capacità contributiva della famiglia (anche attraverso l'applicazione dell'ISEE).

Possono, infatti, essere previste riduzioni ed esenzioni, tra le altre, per le abitazioni con unico occupante o tenute a disposizione per uso stagionale od altro uso discontinuo.

In alternativa, nel rispetto del principio "chi inquina paga"⁷, il Comune «*può commisurare la tariffa alle quantità e qualità medie di rifiuti prodotte per unità di superficie in relazione agli usi ed alle tipologie di attività svolte, nonché al costo del servizio sui rifiuti*»⁸.

Inoltre, viene stabilito che i Comuni che abbiano attivato sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico possono prevedere l'applicazione di una tariffa di natura corrispettiva, in luogo della TARI.

Con riferimento alla **dichiarazione** ai fini della **TARI** (da presentare nell'ambito di quella relativa al TRISE), viene specificato che restano ferme le superfici a suo tempo dichiarate o accertate ai fini dei pregressi tributi relativi ai rifiuti (TARSU, TIA1 o TIA2, TARES).

La componente servizi indivisibili: TASI (artt.19, 21 e 22)

Come già anticipato, la TASI assicura la copertura dei costi dei servizi indivisibili dei Comuni (ad esempio, illuminazione pubblica, pulizia delle strade ecc...)

Il presupposto della TASI è il possesso o la detenzione, a qualsiasi titolo di fabbricati o aree scoperte, nonché di quelle edificabili, a qualsiasi uso adibiti.

Sono tenuti al pagamento della TARI sia il possessore che il detentore dell'immobile⁹ a qualsiasi titolo.

⁵ Lo smaltimento di tali rifiuti viene, infatti, eseguito dai relativi produttori. In tal caso, l'esclusione dalla TARI della corrispondente porzione della superficie dell'immobile è riconosciuta a condizione che questi dimostrino l'avvenuto trattamento dei rifiuti speciali in conformità alla normativa vigente.

⁶ Ai sensi dell'art.52 del D.Lgs. 446/1997.

⁷ Stabilito dall'art.14 della Direttiva 2008/98/CE.

⁸ In tal caso, per ogni categoria omogenea, le tariffe sono determinate moltiplicando il costo del servizio per unità imponibile accertata, previsto per l'anno successivo, per uno o più coefficienti di produttività quantitativa a qualitativa dei rifiuti.

⁹ Ossia, come "possessore", ad esempio, il proprietario, usufruttuario, il titolare del diritto di abitazione, e come "detentore", il conduttore in virtù del contratto di locazione, come previsto anche per la TARI.

Nell'ipotesi in cui l'immobile sia utilizzato da un soggetto diverso dal proprietario (ad esempio, in caso di locazione dell'unità immobiliare), l'imposta deve essere versata sia dal proprietario sia, *pro quota*, dall'occupante dell'immobile (per una % variabile dal 10 al 30%, a seconda di quanto stabilito dal Comune con proprio regolamento).

In presenza di una pluralità di possessori o detentori, gli stessi sono tenuti in solido al pagamento dell'imposta, che costituisce un'unica obbligazione tributaria.

Nell'ipotesi di detenzione temporanea dell'immobile (ad esempio, in base a contratto di locazione stagionale), per una durata non superiore a 6 mesi nel corso dello stesso anno solare, la TASI è dovuta solamente dal possessore dell'immobile (ossia dal proprietario/usufruttuario, ecc...).

Analogamente a quanto previsto in materia di TARI, anche la TASI è esclusa per le aree scoperte pertinenziali o accessorie alle abitazioni e per quelle condominiali¹⁰ non detenute o occupate in via esclusiva.

La **TASI** si applica con **aliquota base dell'1 per mille** sul "**valore catastale**" degli immobili (aree e fabbricati, compreso il "*magazzino*" delle imprese edili), **determinato** con le stesse **modalità vigenti** ai fini **IMU** (rendita catastale rivalutata del 5% e moltiplicata per i relativi coefficienti)¹¹.

I Comuni possono variare tale aliquota:

- in diminuzione, sino ad azzerarla,
- in aumento, a condizione che la somma delle aliquote IMU e TASI non superi l'11,6 per mille (aliquota massima IMU + aliquota base TASI).

Solo **per l'abitazione principale** non di lusso, e limitatamente al **2014**, l'**aliquota** della **TASI non può superare il 2,5 per mille** del citato "**valore catastale**"¹² della stessa.

Secondo le stime del Governo, fornite nella Relazione Tecnica che accompagna il DdL, l'introduzione della **TASI** produce, dal 2014, **maggiori entrate comunali** pari a **+ 3.764 milioni di euro**, che **coprono integralmente** la riduzione di gettito (sempre comunale) dovuta all'**esenzione** da **IMU** dell' "**abitazione principale**" e degli edifici a questa assimilati ai fini della stessa imposta, garantendo in tal ambito l'invarianza di gettito.

Con riferimento a tale componente del TRISE, si osserva che, per l'abitazione principale, la TASI può ritenersi integralmente sostitutiva della tassazione IMU e della componente della TARES relativa ai servizi indivisibili.

Diversamente, per tutti gli altri immobili (seconde case ed immobili non residenziali), la stessa TASI sostituisce solo la maggiorazione TARES relativa ai servizi indivisibili, ed opera come una maggiorazione dell'IMU.

Per questi ultimi, pertanto, la nuova articolazione dei tributi locali sul possesso di immobili potrebbe tradursi in un pesante aggravio del carico fiscale, dovendo scontare l'assoggettamento a ben 3 imposte (IMU, TASI e TARI), che diventano 4 in considerazione della reintroduzione dell'IRPEF anche sulle abitazioni a disposizione.

¹⁰ Si tratta delle parti comuni condominiali di cui all'art.1117 del codice civile.

¹¹ In base all'art.13 del D.L. 201/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 214/2011.

¹² In tal caso, si tratta della rendita catastale, rivalutata del 5% e moltiplicata per il coefficiente di 160.

Inoltre, il tributo sui servizi indivisibili, applicandosi anche sulle aree edificabili e sui fabbricati delle imprese, finisce per colpire anche l'invenduto delle imprese edili (aree da edificare e fabbricati costruiti o ristrutturati per la successiva vendita).

In merito, l'ANCE ha già avviato le opportune iniziative affinché venga chiarito che la TASI non trovi applicazione, fin dalla sua introduzione, per le aree edificabili ed i fabbricati costruiti/ristrutturati e destinati alla vendita.

A tal fine, si allegano alcune **tavole di raffronto** sulle modifiche alla tassazione sulla casa tra il 2012 ed il 2014, distinte a seconda se si tratta di "abitazione principale" (**cfr. il prospetto Effetto TASI sull' «abitazione principale»**), ovvero di "seconda casa", affittata o meno (**cfr. il prospetto Effetto TASI sulla «seconda casa»**).

Dalle citate ipotesi di raffronto risulta che la riforma della fiscalità immobiliare, con l'introduzione del TRISE, comporta, tra il 2013 ed il 2014, un rilevante aumento della tassazione sia con riferimento all'"abitazione principale" sia sulle seconde case sfitte, quantificabile, nelle ipotesi proposte, rispettivamente pari al 73% e al 20%.

Anche con riferimento agli effetti derivanti dalla modifica alla tassazione tra il 2012 ed il 2014 per quel che riguarda le abitazioni e le aree edificabili facenti parte dei "beni merce" delle imprese edili (cd. "Rimanenze"), l'ANCE ha elaborato alcune ipotesi di raffronto (**cfr. il prospetto Effetto TASI sul «magazzino» imprese edili**), da cui risulta che l'introduzione del TRISE (nella sua componente TASI) comporta effetti deleteri su tutti i "beni merce" delle imprese edili.

In particolare, dall'esempio messo a punto dall'ANCE risulta che sui predetti fabbricati viene sostanzialmente reintrodotta un'imposta patrimoniale, camuffata da imposta sui servizi, tra l'altro non fruiti da tali fabbricati, con aliquote che possono variare tra l'1 per mille e l'11,6 per mille.

Infatti, nel rispetto dei vincoli stabiliti nel Provvedimento in base ai quali la somma tra TASI e IMU non può superare l'11,6 per mille e tenuto conto che dal 2014 l'IMU per tali fabbricati è pari a 0, se ne deduce che, teoricamente, il Comune può stabilire per la TASI un'aliquota fino all'11,6 per mille.

Per quanto attiene alle aree, il TRISE (sempre nella sua componente TASI) si aggiunge all'IMU con aliquota minima dell'1 per mille (nell'esempio, nel comune di Roma, l'area edificabile già sconta l'aliquota massima del 10,6 per mille).

Ovviamente, nell'ipotesi in cui il comune fissasse un'aliquota IMU inferiore a quella massima del 10,6 per mille, è chiaro che l'aliquota TASI potrebbe aumentare in modo che la somma tra TASI e IMU raggiunga l'11,6 per mille.

La reintroduzione dell'IRPEF sulle seconde case sfitte (art.23, co.7-8)

Il DdL DI Stabilità 2014 reintroduce l'IRPEF sulle abitazioni non locate situate nello stesso Comune nel quale si trova l'abitazione principale¹³.

In particolare, con effetto già dal 2013, tali immobili concorreranno alla determinazione del reddito imponibile IRPEF nella misura del 50% della rendita catastale, rivalutata del

¹³ Al riguardo, viene modificato l'art.9 del D.Lgs. 23/2011 (cd. "Federalismo fiscale municipale").

5% ed aumentata di 1/3¹⁴ (cfr. nelle tavole di raffronto allegate, il prospetto *Effetto TASI sulla «seconda casa»*).

Sotto il profilo degli effetti finanziari, la Relazione Tecnica al DdL di Stabilità 2014 indica che la suddetta disposizione produrrà, in termini di cassa, un incremento di **gettito complessivo** (erariale e degli enti locali) pari a **+508,1 milioni di euro nel 2014 e +297,4 milioni di euro dal 2015**.

La deducibilità IMU dalle imposte sui redditi (art.23, co.5-6)

A decorrere dal periodo d'imposta 2013, viene stabilita la deducibilità dal reddito d'impresa imponibile IRPEF/IRES, di un importo pari al 20% dell'IMU pagata sugli immobili strumentali (sia per natura che per destinazione)¹⁵.

L'imposta è, invece, indeducibile dall'IRAP.

In base alla Relazione Tecnica di accompagnamento al DdL, la disposizione produrrà, in termini di cassa, un **minor gettito** complessivo (IRES, IRPEF e relative addizionali) pari a **-475,7 milioni di euro nel 2014 e a -274,3 milioni di euro dal 2015**.

Come si evince dal testo normativo, la deducibilità dell'IMU dal reddito d'impresa è limitata ai soli immobili strumentali (capannoni, uffici, negozi, etc), non interessando invece più genericamente i beni d'impresa, come proposto in sede di prima approvazione del D.L. 102/2013 (cd. "decreto casa").

La disposizione, pertanto, non si applica alle aree edificabili iscritte tra i "beni merce" (Rimanenze) delle imprese edili, che rimangono assoggettate ad IMU e per le quali l'imposta comunale non può essere scomputata dal reddito d'impresa da assoggettare ad IRPEF/IRES.

In senso più generale, inoltre, si ritiene che la deducibilità limitata ad un importo pari al 20% dell'IMU relativa agli immobili strumentali sia del tutto assorbita dall'introduzione della TASI, cosicché l'effetto combinato delle 2 disposizioni (deducibilità parziale IMU e nuovo tributo sui servizi) è quello di limitare l'incremento impositivo a carico delle imprese, dovuto alla nuova tassazione immobiliare, e non già quello di attribuire alle stesse un vero e proprio beneficio.

In merito, l'ANCE si è già attivata affinché nel corso dell'esame parlamentare del DdL, la disposizione venga significativamente rafforzata, prevedendo non solo un incremento della percentuale di deducibilità dell'IMU (dal 20% al 50%) ma anche l'estensione dell'ambito applicativo a tutti i "beni d'impresa", così come già proposto dallo stesso Governo in fase di approvazione del "Decreto per la casa" (DL 102/2013).

Circa gli effetti derivanti dall'introduzione della deducibilità dall'IRPEF/IRES del 20% dell'IMU versata sugli immobili strumentali, l'ANCE ha elaborato alcune **tavole di raffronto**, in allegato, da cui risulta che il vantaggio per l'impresa, dipendente dalla parziale deducibilità dell'IMU, appare del tutto trascurabile rispetto all'incidenza della TASI dovuta sul medesimo fabbricato (**cfr. il prospetto Effetto «combinato» TASI e deducibilità IMU**).

¹⁴ Ai sensi degli artt.37 e 41 del TUIR – DPR 917/1986.

¹⁵ Il DdL di Stabilità 2014 modifica l'art.14, co.1, del D.Lgs. 23/2011 (cd. "Federalismo fiscale municipale").

Altre misure in materia di IMU

Sempre in materia di IMU, si ricorda che **dal 2014**, nel riscrivere alcune disposizioni dell'art.13 del D.L. 201/2011, l'art.23 del **DdL di Stabilità**:

- **elimina l'IMU** per l'**abitazione principale non di lusso** e relative pertinenze, ad eccezione degli immobili iscritti in catasto nelle categoria A/1 (abitazioni signorili), A/8 (ville) ed A/9 (castelli e palazzi);
- **esclude** dall'**IMU**, assimilandole all'abitazione principale, le seguenti unità immobiliari:
 - o **abitazioni** appartenenti alle **cooperative edilizie a proprietà indivisa**, adibite ad abitazione principale (e relative pertinenze) dei soci assegnatari;
 - o **alloggi sociali** come definiti dal D.M. 22 aprile 2008;
 - o **casa coniugale assegnata** al coniuge a seguito di provvedimento di **separazione** legale, annullamento, scioglimento, o cessazione degli effetti civili del matrimonio;
 - o **unico immobile** iscritto o iscrivibile al catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, **posseduto** e non concesso in locazione, dal **personale** in servizio permanente presso le **Forze armate**, ovvero le Forze di polizia ad ordinamento militare e civile, nonché presso il Corpo nazionale dei Vigili del Fuoco.

Inoltre, viene stabilito che i Comuni possono assimilare all'abitazione principale l'unica unità immobiliare a destinazione abitativa posseduta dai soggetti anziani o disabili che abbiano acquisito la residenza in case di ricovero e cura.

Si ricorda che le disposizioni relative alla sospensione della seconda rata dell'IMU sono demandate ad uno dei Provvedimenti collegati alla Legge di Stabilità 2014.