

Ai Sindaci

Ai Responsabili Ufficio Tributi

Ai Responsabili Ufficio Ragioneria

Bologna 18 marzo 2014

Prot. 86

OGGETTO: NOTA DI LETTURA - TASI E DECRETO LEGGE 6 MARZO 2014, N. 16

1. PREMESSA

Il decreto legge 6 marzo 2014, n. 16, apporta modifiche alla disciplina Tasi contenuta nella legge di stabilità 2014, risolvendo alcuni dei tanti problemi applicativi evidenziati da Anci Emilia Romagna nella nota prot. 36 dell'11 febbraio 2014, ma al contempo ne crea altri, peraltro di forte impatto sulle scelte che molti comuni dovranno operare entro breve, almeno per quelli in cui si svolgeranno le elezioni amministrative.

Il d.l. n. 16 del 2014 reca poi altre disposizioni che riguardano la Tari, la disciplina dei rimborsi dei tributi comunali, i criteri di quantificazione del fondo di solidarietà comunale (FSC) 2013 e 2014, le modalità di contabilizzazione della quota di gettito Imu destinata a finanziare l'FSC, la proroga del mini condono sulle cartelle di pagamento.

La presente nota si limita ad analizzare le norme che interessano la Tasi.

2. DETRAZIONI TASI ED ALIQUOTA AGGIUNTIVA DELLO 0,8

L'art. 1, comma 1, del d.l. n. 16 del 2014, reca una modifica all'art. 1, comma 677, della legge n. 147 del 2013, prevedendo che *«Per lo stesso anno 2014, nella determinazione delle aliquote TASI possono essere superati i limiti stabiliti nel primo e nel secondo periodo, per un ammontare complessivamente non superiore allo 0,8 per mille a condizione che siano finanziate, relativamente alle abitazioni principali e alle unità immobiliari ad esse equiparate di cui all'articolo 13, comma 2, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, detrazioni d'imposta o altre misure, tali da generare effetti sul carico di imposta TASI equivalenti a*



quelli determinatisi con riferimento all'IMU relativamente alla stessa tipologia di immobili, anche tenendo conto di quanto previsto dall'articolo 13 del citato decreto-legge n. 201, del 2011».

La novella è alquanto enigmatica e si presta a diverse e contrapposte letture, con rilevanti effetti sui bilanci comunali.

Il primo dubbio riguarda il significato da attribuire alle parole “ammontare complessivamente non superiore allo 0,8 per mille” che viene riferito espressamente sia al vincolo in base al quale la somma delle aliquote della Tasi e dell'Imu per ciascuna tipologia di immobili non sia superiore all'aliquota massima consentita dalla legge statale per l'Imu, fissata al 10,6 per mille e ad altre minori aliquote, in relazione alle diverse tipologie di immobile sia al vincolo, in vigore per il solo 2014, per il quale l'aliquota massima non può eccedere il 2,5 per mille.

Il riferimento ad entrambi i vincoli potrebbe far ritenere che il Comune possa deliberare un'aliquota Tasi del 3,3 sia sull'abitazione principale sia sugli altri immobili e che la sommatoria delle aliquote Imu e Tasi possa arrivare all'11,4 per mille. Accedendo a questa interpretazione la maggiorazione dello 0,8 sarebbe applicabile sull'intera base imponibile assoggettata a Tasi, e quindi alla sommatoria delle basi imponibili riferite all'abitazione principale, agli altri fabbricati ed alle aree fabbricabili.

La valorizzazione dell'avverbio “complessivamente”, invece, potrebbe far ritenere che l'incremento dell'aliquota dello 0,8 per mille sia da intendersi come incremento massimo spendibile o interamente sulle abitazioni principali o sugli altri fabbricati ed aree fabbricabili, oppure in combinazione sulle diverse fattispecie imponibili, fermo restando che il limite dell'aliquota massima, derivante dalla sommatoria aliquota Imu ed aliquota Tasi, possa essere incrementato dello 0,8. Così, ad esempio il Comune potrebbe deliberare un'aliquota Tasi per abitazione principale pari al 2,7 per mille ed un'aliquota Tasi pari al 0,6 per mille sugli altri fabbricati, pur avendo approvato un'aliquota Imu pari al 10,6 per mille, arrivando così ad una sommatoria di aliquote pari al 11,2 per mille.

Il meccanismo, in realtà non è immune da vizi logici, perché l'incremento dell'aliquota dello 0,8 sembrerebbe così una dote spendibile dal Comune o su questa o su quella categoria, rendendo difficile attuare differenziazioni per tipologie di immobili, pur ammesse dalla normativa. Così ad esempio il Comune potrebbe aver deliberato un'aliquota Imu per alloggi locati pari al 4 per mille, ed un'aliquota ordinaria pari al 10,6 per gli altri fabbricati. Per gli alloggi locati il Comune potrebbe quindi deliberare un'aliquota Tasi pari al 3,3 per mille, ma non ne avrebbe alcun beneficio in termini di gettito, perché avendo utilizzato tutto lo 0,8 per questa fattispecie imponibile non potrebbe deliberare aumenti di aliquota non solo per l'abitazione principale ma anche per gli altri fabbricati. In altri termini, non avendo la Tasi delle aliquote predeterminate per categorie risulta operativamente difficile considerare la maggiorazione dello 0,8 come una dote complessivamente spendibile su questa o quella categoria.



Peraltro, l'utilizzo dell'ulteriore maggiorazione dello 0,8, in entrambe le interpretazioni prospettate, obbliga comunque il Comune a prevedere detrazioni e riduzioni per le abitazioni principali, anche se per queste viene mantenuta l'aliquota del 2,5 per mille. Infatti, il gettito derivante dallo 0,8, anche se applicato solo agli altri fabbricati e alle aree fabbricabili, è comunque vincolato al finanziamento per le abitazioni principali di detrazioni d'imposta o altre misure, *"tali da generare effetti sul carico di imposta TASI equivalenti a quelli determinatisi con riferimento all'IMU relativamente alla stessa tipologia di immobili"*.

La precisazione normativa appare alquanto astrusa, perché sembra ipotizzare che lo 0,8 sia sufficiente a garantire una sorta di invarianza di carico di imposta, e quindi di gettito, tra Tasi ed Imu, quanto le due imposte sono sottoposte ad aliquote ben differenti tra loro. Escluso che l'invarianza debba riferirsi al carico d'imposta del singolo contribuente, visto che la normativa fa riferimento "alla stessa tipologia di immobili", da intendersi come tipologia "abitazioni principali, incluse quelle equiparate per legge o per regolamento comunale", e non al "singolo immobile", l'unica possibilità di raggiungere l'obiettivo, che si presume essere quello di non sottoporre i proprietari di abitazione principale ad un prelievo Tasi più oneroso del prelievo Imu, è quello di intervenire sulle detrazioni.

Pare evidente, essendo le aliquote delle due imposte ben diverse, che le detrazioni Tasi non possano essere ricavate effettuando ragionamenti di equivalenza con le detrazioni Imu. In altre parole, si ritiene che debba essere scartata, perché contraria allo spirito della norma, l'ipotesi di riconoscimento di detrazioni fisse, anche se determinate in modo equivalente ad Imu. Peraltro, sarebbe impossibile anche individuare una detrazione fissa da riconoscere indistintamente in tutti i Comuni, perché l'invarianza andrebbe comunque raggiunta considerando quello che il contribuente corrispondeva nel singolo Comune, in base alle aliquote deliberate dallo stesso. Così, ipotizzando che si decida di applicare un'aliquota Tasi per abitazione principale pari al 3 per mille, la detrazione fissa equivalente dovrebbe essere pari a 150 euro nei Comuni con aliquota Imu al 4 per mille (200 euro detrazione Imu/aliquota 4=50* aliquota Tasi 3 = 150) e 100 euro nei comuni con aliquota Imu al 6 per mille.

Il riconoscimento della detrazione fissa, oltre a non raggiungere il fine della norma, creerebbe un effetto regressivo perché riconoscerebbe un importo di detrazione anche a chi corrisponde già un importo di Tasi più basso di quello dell'Imu e tale effetto si accentua all'aumentare dell'aliquota Imu di partenza, visto che più è alta tale aliquota meno sono le detrazioni da concedere per raggiungere un carico d'imposta Tasi equivalente a quello in vigore nell'Imu.

Le tabelle che seguono evidenziano quanto finora affermato, ipotizzando tre diverse aliquote Imu di partenza e l'applicazione, in tutti e tre i casi, di un'aliquota Tasi sull'abitazione principale pari al 3 per mille; il confronto con l'Imu è effettuato considerando la detrazione di 200 euro, senza computare l'ulteriore maggiorazione di 50 euro per figli, visto che questa era comunque applicabile solo per gli anni 2012 e 2013.

**Tabella 1-** Comuni con aliquota Imu al 4 per mille

rendita	IMU aliquota 4 netto detrazione	Tasi aliquota 2,5	Diff. Tasi/Imu	Tasi aliquota 3	Detrazione equivalente	Tasi netta Detrazione equivalente	Diff- Tas/Imu detraz. Equivalente	Detrazione Mobile	Tasi netta detraz. Mobile	Diff. Tas/Imu detrazione Mobile
a	b	c	d=c-b	e	f	g=f-e	h=g-b	i=e-b	j=e-i	k=j-b
300,00	1,60	126,00	124,40	151,20	150,00	1,20	- 0,40	149,60	1,60	-
350,00	35,20	147,00	111,80	176,40	150,00	26,40	- 8,80	141,20	35,20	-
400,00	68,80	168,00	99,20	201,60	150,00	51,60	- 17,20	132,80	68,80	-
450,00	102,40	189,00	86,60	226,80	150,00	76,80	- 25,60	124,40	102,40	-
500,00	136,00	210,00	74,00	252,00	150,00	102,00	- 34,00	116,00	136,00	-
550,00	169,60	231,00	61,40	277,20	150,00	127,20	- 42,40	107,60	169,60	-
600,00	203,20	252,00	48,80	302,40	150,00	152,40	- 50,80	99,20	203,20	-
650,00	236,80	273,00	36,20	327,60	150,00	177,60	- 59,20	90,80	236,80	-
700,00	270,40	294,00	23,60	352,80	150,00	202,80	- 67,60	82,40	270,40	-
750,00	304,00	315,00	11,00	378,00	150,00	228,00	- 76,00	74,00	304,00	-
800,00	337,60	336,00	- 1,60	403,20	150,00	253,20	- 84,40	65,60	337,60	-
850,00	371,20	357,00	- 14,20	428,40	150,00	278,40	- 92,80	57,20	371,20	-
900,00	404,80	378,00	- 26,80	453,60	150,00	303,60	- 101,20	48,80	404,80	-
950,00	438,40	399,00	- 39,40	478,80	150,00	328,80	- 109,60	40,40	438,40	-
1.000,00	472,00	420,00	- 52,00	504,00	150,00	354,00	- 118,00	32,00	472,00	-
1.050,00	505,60	441,00	- 64,60	529,20	150,00	379,20	- 126,40	23,60	505,60	-
1.100,00	539,20	462,00	- 77,20	554,40	150,00	404,40	- 134,80	15,20	539,20	-
1.150,00	572,80	483,00	- 89,80	579,60	150,00	429,60	- 143,20	6,80	572,80	-
1.200,00	606,40	504,00	- 102,40	604,80	150,00	454,80	- 151,60	-	604,80	- 1,60
1.250,00	640,00	525,00	- 115,00	630,00	150,00	480,00	- 160,00	-	630,00	- 10,00
1.300,00	673,60	546,00	- 127,60	655,20	150,00	505,20	- 168,40	-	655,20	- 18,40
1.350,00	707,20	567,00	- 140,20	680,40	150,00	530,40	- 176,80	-	680,40	- 26,80
1.400,00	740,80	588,00	- 152,80	705,60	150,00	555,60	- 185,20	-	705,60	- 35,20

Tabella 2- Comuni con aliquota Imu al 5 per mille

rendita	IMU aliquota 5 netto detrazione	Tasi aliquota 2,5	Diff. Tasi/Imu	Tasi aliquota 3	Detrazione equivalente	Tasi netta Detrazione equivalente	Diff- Tas/Imu detraz. Equivalente	Detrazione Mobile	Tasi netta detraz. Mobile	Diff. Tas/Imu detrazione Mobile
a	b	c	d=c-b	e	f	g=f-e	h=g-b	i=e-b	j=e-i	k=j-b
300,00	52,00	126,00	74,00	151,20	120,00	31,20	- 20,80	99,20	52,00	-
350,00	94,00	147,00	53,00	176,40	120,00	56,40	- 37,60	82,40	94,00	-
400,00	136,00	168,00	32,00	201,60	120,00	81,60	- 54,40	65,60	136,00	-
450,00	178,00	189,00	11,00	226,80	120,00	106,80	- 71,20	48,80	178,00	-
500,00	220,00	210,00	- 10,00	252,00	120,00	132,00	- 88,00	32,00	220,00	-
550,00	262,00	231,00	- 31,00	277,20	120,00	157,20	- 104,80	15,20	262,00	-
600,00	304,00	252,00	- 52,00	302,40	120,00	182,40	- 121,60	-	302,40	- 1,60
650,00	346,00	273,00	- 73,00	327,60	120,00	207,60	- 138,40	-	327,60	- 18,40
700,00	388,00	294,00	- 94,00	352,80	120,00	232,80	- 155,20	-	352,80	- 35,20
750,00	430,00	315,00	- 115,00	378,00	120,00	258,00	- 172,00	-	378,00	- 52,00
800,00	472,00	336,00	- 136,00	403,20	120,00	283,20	- 188,80	-	403,20	- 68,80
850,00	514,00	357,00	- 157,00	428,40	120,00	308,40	- 205,60	-	428,40	- 85,60
900,00	556,00	378,00	- 178,00	453,60	120,00	333,60	- 222,40	-	453,60	- 102,40
950,00	598,00	399,00	- 199,00	478,80	120,00	358,80	- 239,20	-	478,80	- 119,20
1.000,00	640,00	420,00	- 220,00	504,00	120,00	384,00	- 256,00	-	504,00	- 136,00
1.050,00	682,00	441,00	- 241,00	529,20	120,00	409,20	- 272,80	-	529,20	- 152,80
1.100,00	724,00	462,00	- 262,00	554,40	120,00	434,40	- 289,60	-	554,40	- 169,60
1.150,00	766,00	483,00	- 283,00	579,60	120,00	459,60	- 306,40	-	579,60	- 186,40
1.200,00	808,00	504,00	- 304,00	604,80	120,00	484,80	- 323,20	-	604,80	- 203,20
1.250,00	850,00	525,00	- 325,00	630,00	120,00	510,00	- 340,00	-	630,00	- 220,00
1.300,00	892,00	546,00	- 346,00	655,20	120,00	535,20	- 356,80	-	655,20	- 236,80
1.350,00	934,00	567,00	- 367,00	680,40	120,00	560,40	- 373,60	-	680,40	- 253,60
1.400,00	976,00	588,00	- 388,00	705,60	120,00	585,60	- 390,40	-	705,60	- 270,40



Tabella 3- Comuni con aliquota Imu al 6 per mille

rendita	IMU aliquota 6 netto detrazione	Tasi aliquota 2,5	Diff. Tasi/Imu	Tasi aliquota 3	Detrazione equivalente	Tasi netta Detrazione equivalente	Diff- Tas/Imu detraz. Equivalente	Detrazione Mobile	Tasi netta detraz. Mobile	Diff. Tas/Imu detrazione Mobile
a	b	c	d=c-b	e	f	g=f-e	h=g-b	i=e-b	j=e-i	k=j-b
300,00	102,40	126,00	23,60	151,20	100,00	51,20	- 51,20	48,80	102,40	-
350,00	152,80	147,00	- 5,80	176,40	100,00	76,40	- 76,40	23,60	152,80	-
400,00	203,20	168,00	- 35,20	201,60	100,00	101,60	- 101,60	-	201,60	- 1,60
450,00	253,60	189,00	- 64,60	226,80	100,00	126,80	- 126,80	-	226,80	- 26,80
500,00	304,00	210,00	- 94,00	252,00	100,00	152,00	- 152,00	-	252,00	- 52,00
550,00	354,40	231,00	- 123,40	277,20	100,00	177,20	- 177,20	-	277,20	- 77,20
600,00	404,80	252,00	- 152,80	302,40	100,00	202,40	- 202,40	-	302,40	- 102,40
650,00	455,20	273,00	- 182,20	327,60	100,00	227,60	- 227,60	-	327,60	- 127,60
700,00	505,60	294,00	- 211,60	352,80	100,00	252,80	- 252,80	-	352,80	- 152,80
750,00	556,00	315,00	- 241,00	378,00	100,00	278,00	- 278,00	-	378,00	- 178,00
800,00	606,40	336,00	- 270,40	403,20	100,00	303,20	- 303,20	-	403,20	- 203,20
850,00	656,80	357,00	- 299,80	428,40	100,00	328,40	- 328,40	-	428,40	- 228,40
900,00	707,20	378,00	- 329,20	453,60	100,00	353,60	- 353,60	-	453,60	- 253,60
950,00	757,60	399,00	- 358,60	478,80	100,00	378,80	- 378,80	-	478,80	- 278,80
1.000,00	808,00	420,00	- 388,00	504,00	100,00	404,00	- 404,00	-	504,00	- 304,00
1.050,00	858,40	441,00	- 417,40	529,20	100,00	429,20	- 429,20	-	529,20	- 329,20
1.100,00	908,80	462,00	- 446,80	554,40	100,00	454,40	- 454,40	-	554,40	- 354,40
1.150,00	959,20	483,00	- 476,20	579,60	100,00	479,60	- 479,60	-	579,60	- 379,60
1.200,00	1.009,60	504,00	- 505,60	604,80	100,00	504,80	- 504,80	-	604,80	- 404,80
1.250,00	1.060,00	525,00	- 535,00	630,00	100,00	530,00	- 530,00	-	630,00	- 430,00
1.300,00	1.110,40	546,00	- 564,40	655,20	100,00	555,20	- 555,20	-	655,20	- 455,20
1.350,00	1.160,80	567,00	- 593,80	680,40	100,00	580,40	- 580,40	-	680,40	- 480,40
1.400,00	1.211,20	588,00	- 623,20	705,60	100,00	605,60	- 605,60	-	705,60	- 505,60

Le tabelle evidenziano chiaramente come la concessione di una detrazione fissa per tutti i contribuenti non solo non raggiunge l'obiettivo di mantenere invariato il carico fiscale, ma favorisce ingiustificatamente le abitazioni con rendita più alta, che già, senza alcuna detrazione, pagherebbero comunque meno.

A questo fattore distorsivo si aggiunge anche un problema di finanziamento delle detrazioni, visto che l'ammontare delle detrazioni fisse è notevolmente superiore a quello derivante dall'applicazione della detrazione mobile.

A questo riguardo, considerando che il Comune potrebbe legittimamente deliberare un'aliquota Tasi al 2,5 per mille, senza riconoscere alcun importo di detrazione, si ritiene che il vincolo posto all'utilizzo dello 0,8 per mille vada inteso come obbligo di destinazione del gettito ricavato al finanziamento delle detrazioni, con le precisazioni che seguono. Ipotizzando che dall'applicazione dello 0,8 per mille si ottenga un gettito di 100:

- se l'ammontare delle detrazioni necessarie a garantire l'invarianza è pari ad 80, il Comune può legittimamente applicare tutto l'incremento dello 0,8;
- se le detrazioni da finanziare sono sempre pari ad 80, il Comune non può deliberare l'aumento dello 0,8 stabilendo detrazioni per 40, e destinando al bilancio il restante 60;
- se l'ammontare delle detrazioni da finanziare per garantire l'invarianza è pari invece a 130, il Comune legittimamente può concedere detrazioni fino a 100, in quanto non si può pretendere che il Comune intacchi obbligatoriamente la quota di gettito derivante dall'aliquota del 2,5 per finanziare le detrazioni.



Diversamente ragionando sarebbero ancor di più penalizzati i Comuni con aliquota Imu al 4 per mille, i quali dovrebbero concedere un ammontare di detrazione molto più elevato rispetto ai comuni con aliquota Imu al 6 per mille. Se poi, come si vedrà, ai Comuni con aliquota al 4 per mille non sarà riconosciuta alcuna quota del contributo di 625 milioni di euro previsto dall'art. 1, comma 1, lett. d), del d.l. n. 16 del 2014, il paradosso che si verrebbe a concretizzare sarebbe lapalissiano.

Si ritiene poi che l'utilizzo della maggior aliquota dello 0,8 serva a finanziare le detrazioni che complessivamente, e non individualmente, servano a garantire l'equivalenza del carico fiscale Imu-Tasi. In altre parole se l'invarianza si ottiene prevedendo detrazioni per 80, queste non necessariamente devono essere riconosciute ai singoli contribuenti, come previsto nelle tabelle di cui sopra, sotto la voce "detrazione mobile". Il Comune potrebbe legittimamente decidere di redistribuire l'ammontare delle detrazioni pari a 80 solo ad alcuni soggetti, prevedendo ad esempio che, da un lato, non venga riconosciuta alcuna detrazione per soggetti che appartengano a nuclei familiari con una determinata capacità contributiva, così come prevede l'art. 1, comma 682, della legge n. 147 del 2013, e dall'altro lato, che l'ammontare delle detrazioni "risparmiate" sia utilizzato per finanziare un'ulteriore detrazione per figli.

Per le stesse ragioni, è possibile prevedere in luogo della detrazione mobile esposta nelle tabelle di cui sopra una detrazione per scaglioni di rendita catastale, che garantisce comunque risultati simili, stante anche le difficoltà operative insite in una detrazione *ad personam*.

Nella tabella che segue si riportano le detrazioni, ricavate dalle detrazioni mobili, che garantiscono l'invarianza di gettito a seconda della rendita catastale e dell'aliquota Imu per abitazione principale.

Tabella 4- Detrazioni per scaglioni di rendita catastale

Rendita catastale	Detrazione Comuni aliquota Imu abp 4	Detrazione Comuni aliquota Imu abp 5	Detrazione Comuni aliquota Imu abp 6
200	150	110	100
250	150	110	75
300	140	100	50
350	140	80	25
400	130	65	0
450	130	30	0
500	110	15	0
550	110	0	0
600	90	0	0
650	90	0	0
700	80	0	0
750	80	0	0
800	60	0	0
850	60	0	0
900	40	0	0
950	40	0	0
1.000,00	40	0	0
>1.000,00	0	0	0



2.1 – LE ABITAZIONI EQUIPARATE – PROBLEMI APPLICATIVI

Il d.l. 16 subordina l'utilizzo della maggiorazione di aliquota dello 0,8 per mille al riconoscimento delle detrazioni non solo per le abitazioni principali, ma anche a quelle ad esse equiparate dall'art. 13, comma 2, d.l. n. 201 del 2011, ovvero alloggi delle cooperative edilizie a proprietà indivisa, alloggi sociali, casa coniugale assegnata dal giudice della separazione, abitazione del personale delle Forze armate, oltre a quelle equiparate con regolamento comunale, quali l'abitazione dell'anziano o disabile che ha acquisito la residenza in istituto di ricovero, l'abitazione dei residenti estero e quelle concesse in comodato.

Pertanto, nell'ipotesi in cui il Comune decida di applicare la Tasi alle sole abitazioni principali, deliberando un'aliquota zero per tutte le altre fattispecie imponibili, si pone comunque il problema di stabilire la quota a carico del detentore, all'interno del *range* 10-30 per cento fissato dall'art. 1, comma 681, della legge n. 147 del 2013.

Il numero dei casi di abitazioni principali detenute da soggetti diversi dal possessore è tutt'altro che irrisorio, anche considerando che a seguito dei chiarimenti del Ministero dell'economia gli alloggi dell'edilizia residenziale pubblica possono essere considerati alloggi sociali, come peraltro evidenziato fin da subito dall'Anci Emilia Romagna nella nota di lettura prot. 147 del 19 settembre 2013.

Da un punto di vista operativo, si ritiene che la detrazione non possa operare come nell'Imu, ovvero in funzione della quota di destinazione, ma debba essere ripartita in ragione della quota di pagamento della Tasi. Così ad esempio, se agli assegnatari di un alloggio di cooperativa edilizia a proprietà indivisa viene deliberata una percentuale di pagamento della Tasi pari al 10% dell'imposta dovuta, allora al detentore deve essere riconosciuto anche il 10% dell'ammontare della detrazione prevista dal Comune.

Allo stesso risultato si arriva considerando che comunque l'importo da ripartire tra possessore e detentore è l'importo da versare, quindi quello al netto della detrazione.

Quest'ultima precisazione permette di risolvere anche il caso dell'alloggio assegnato dal giudice della separazione.

In Imu, a decorrere dal 2014, è stata prevista l'esclusione dal versamento, indipendentemente dal fatto che l'alloggio assegnato sia destinato ad abitazione principale del coniuge assegnatario, similmente a quanto previsto per gli alloggi non locati del personale delle Forze armate.

Nella Tasi, per quanto disposto dal d.l. n. 16 del 2014 (che fa riferimento alle abitazioni "equiparate" di cui all'art. 13, comma 2, del d.l. n. 201 del 2011), l'ex casa coniugale deve comunque essere considerata abitazione principale e quindi va riconosciuta l'applicazione dell'aliquota per abitazione principale e delle relative detrazioni. In Tasi però, il coniuge non assegnatario che possiede interamente l'abitazione, sarebbe comunque tenuto a corrispondere dal 70 al 90 per cento della Tasi, in quanto possessore.



In merito all'aliquota da utilizzare per il coniuge non assegnatario, si ritiene che - operando in Tasi una sorta di equiparazione per legge all'abitazione principale, attraverso il rinvio che il d.l. 16 opera alla disciplina Imu - via sia l'obbligo di versare l'imposta netta che scaturisce dall'applicazione dell'aliquota e delle detrazioni per abitazione principale.

È evidente, tuttavia, che nel caso in cui il Comune ponga a carico dei detentori una quota del 10%, il coniuge non assegnatario si trovi a pagare quasi integralmente la Tasi per l'abitazione utilizzata dall'ex coniuge, trovandosi quindi in una situazione diametralmente opposta a quella Imu. È altrettanto evidente che quest'anomalia andrà risolta con una modifica normativa.

2.2 – PRESUPPOSTO IMPOSITIVO

Il d.l. 16 riscrive integralmente il presupposto impositivo prevedendo, all'art. 2, comma 1, lett. f), che questo si realizza con *«il possesso o la detenzione, a qualsiasi titolo, di fabbricati, ivi compresa l'abitazione principale, e di aree edificabili, come definiti ai sensi dell'imposta municipale propria, ad eccezione, in ogni caso, dei terreni agricoli»*.

La normativa, oltre ad escludere espressamente dall'imposizione i terreni agricoli, contiene una puntuale definizione degli oggetti imponibili, attraverso un rimando alla definizione già datane ai fini Imu, resolvendo così quel problema di indeterminatezza degli oggetti imponibili evidenziati nella nota prot. 36 del 2014.

È disposta poi l'abrogazione del comma 670 della legge di stabilità, norma questa che prevedeva l'esclusione dalla Tasi delle aree scoperte pertinenziali o accessorie, non operative, e delle aree comuni condominiali non detenute o occupate in via esclusiva. Si è già avuto modo di evidenziare, nella citata nota prot. 36, come la disposizione abrogata era del tutto incompatibile con un prelievo basato sulla rendita catastale, essendo invece applicabile ad un prelievo sui rifiuti. Per le identiche ragioni è stata poi soppressa la lettera f) del comma 679.

2.3 – VERSAMENTI

L'art. 1, comma 1, lett. b), del d.l. 16 riscrive parzialmente la modalità di versamento della Tasi, eliminando la possibilità di utilizzare le altre modalità di pagamento offerte dai servizi elettronici di incasso e di pagamento interbancari e postali. Le modalità di versamento della Tasi sono quindi ora le stesse previste per l'Imu, ovvero con F24 o bollettino postale centralizzato.

Il nuovo comma 688 conferma la potestà del Comune di stabilire le scadenze di pagamento della Tasi, prospettando comunque il pagamento in almeno due rate con possibilità di pagamento in unica soluzione entro il 16 giugno di ciascun anno. Al riguardo si conferma quanto già evidenziato in materia di Tares, con la nota prot. 147 del 19 settembre 2013, circa la piena facoltà del Comune di stabilire la scadenza delle rate in un giorno diverso dal



16 del mese. Infatti, anche il d.l. n. 16 del 2014 fa riferimento alle disposizioni di cui all'art. 17 del d.lgs. n. 241 del 1997 e non all'art. 18 del medesimo decreto, che prevede come data di versamento il 16 del mese. La *ratio* della norma è infatti solo quella di prevedere obbligatoriamente l'utilizzo del modello di pagamento F24, o del bollettino postale, senza modificare il termine di versamento, che peraltro è liberamente determinabile dal comune sulla base di una norma speciale, non derogabile da una norma generale, qual è il d.lgs. n. 241 del 1997.

2.4 – ESENZIONI

Anche per le esenzioni il dl 16 apporta quelle modifiche necessarie ad evitare l'assoggettabilità a Tasi degli immobili esentati dall'Imu.

L'art. 1, comma 3, del d.l. 16, rende applicabili alla Tasi quasi tutte le esenzioni applicabili all'Imu. La norma dispone che *«Sono esenti dal tributo per i servizi indivisibili (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. Si applicano, inoltre, le esenzioni previste dall'articolo 7, comma 1, lettere b), c), d), e), f), ed i) del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504; ai fini dell'applicazione della lettera i) resta ferma l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 91-bis del decreto legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27 e successive modificazioni»*.

Rispetto all'Imu non viene ovviamente richiamata l'esenzione prevista alla lettera h) dell'art. 7 del d.lgs. n. 504 del 1992, in quanto i terreni agricoli sono esclusi dal campo di applicazione della Tasi.

Resta ferma anche in Tasi l'applicazione dell'art. 91-bis del d.l. n. 1 del 2012, disciplinante l'esenzione per i fabbricati ad uso promiscuo. Conseguentemente, le parti di immobile assoggettate ad Imu saranno anche assoggettabili a Tasi.

Il d.l. 16 non richiama l'art. 9, comma 6-*quinquies* del d.l. n. 174 del 2012, il quale dispone che "in ogni caso" l'esenzione di cui all'art. 7, comma 1, lettera i) del d.lgs. n. 504 del 1992 non si applica alle fondazioni bancarie di cui al d.lgs. n. 153 del 1999. Ciò implica che gli immobili delle fondazioni bancarie, se rispettano le condizioni previste dalla citata lett. i) della disciplina Ici, sono comunque da considerarsi esenti da Tasi. Si tratta all'evidenza di una lacuna che andrà colmata in sede di conversione in legge del d.l. 16.

Inoltre, non è stata richiamata l'esenzione prevista, dall'art. 9, comma 8, del d.lgs. n. 23 del 2011 per i fabbricati rurali strumentali ubicati nei comuni classificati montani o parzialmente montani. Questi fabbricati, quindi, al pari, degli altri fabbricati rurali strumentali di pianura, sono assoggettati alla Tasi, pur con l'aliquota massima dell'1 per mille.

Alla Tasi, infine, non si applica l'esenzione per gli immobili merce, prevista dall'art. 13, comma 9-*bis*, del d.l. n. 201 del 2011.



2.5 – CONTRIBUTO 625 MILIONI

L'art.1, comma 731, della legge n. 147 del 2013, assegnava ai Comuni un contributo di 500 milioni di euro finalizzato a finanziare la previsione di detrazioni per abitazione principale. Il contributo doveva essere ripartito con decreto che doveva essere adottato entro il 28 febbraio scorso, decreto non emanato.

Il comma 731 è stato integralmente sostituito dall'art. 1 del d.l. n. 16, disponendo ora quanto segue: *«Per l'anno 2014, è attribuito ai comuni un contributo di 625 milioni di euro. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dell'interno, è stabilita, secondo una metodologia adottata sentita la Conferenza Stato città ed autonomie locali, la quota del contributo di cui al periodo precedente di spettanza di ciascun comune, tenendo conto dei gettiti standard ed effettivi dell'IMU e della TASI».*

Il riconoscimento del contributo, a differenza del testo previgente, non è vincolato al finanziamento delle detrazioni per abitazione principale, ma rappresenta una sorta di integrazione delle risorse generali riconosciute ai Comuni. Pertanto, le previsioni di incasso - stimate in base all'incidenza tra l'Imu standard per abitazione principale del proprio territorio e l'Imu standard nazionale (pari a 3.383 milioni di euro) – formulate dai Comuni in base al previgente comma 731 andranno completamente riviste.

Va subito evidenziato che il decreto legge omette di indicare la data entro la quale dovrà essere emanato il decreto ministeriale e ciò rappresenta una grave svista perché il decreto dovrà essere convertito entro il 5 maggio 2014, ma il termine per l'approvazione del bilancio è fissato al 30 aprile 2014, sicché anche senza l'indicazione del termine di approvazione, peraltro avente sempre carattere ordinatorio, il Ministero dovrà provvedere in tempi rapidi, anche al fine di evitare che la mancata emanazione dei decreti ministeriali di quantificazione delle risorse di spettanza comunale determini anche quest'anno la solita sequela di rinvii del termine di approvazione dei bilanci comunali.

Per quanto riguarda i criteri di ripartizione, la normativa fa riferimento ai gettiti "standard" ed "effettivi" dell'Imu e della Tasi, senza però specificare per entrambi i tributi qual è l'anno di riferimento. Per quanto riguarda la Tasi appare incongruo il riferimento al gettito effettivo, che sarà noto solo nel 2015, mentre le risorse dovranno comunque essere distribuite nel 2014.

Per quanto riguarda l'Imu la norma si presta a diverse interpretazioni.

Dalla piana lettura della norma dovrebbe desumersi che il parametro di riferimento sia l'intero gettito Imu e non solo quello dell'abitazione principale, non essendo prevista in norma una tale limitazione. Il riferimento sia ai gettiti standard che effettivi potrebbe poi apparire una contraddizione in termini: o si considera il gettito standard ad aliquota base o si considera il gettito effettivo, ad aliquota deliberata. Si ritiene che un'interpretazione possibile sia quella di far riferimento alle previsioni di gettito standard "rettificate" in base ai gettiti effettivi, ma ad aliquota di base, in modo da correggere eventuali errori di



stima nell'imputazione dei gettiti standard. Tale interpretazione giustificherebbe anche l'assenza dell'anno di riferimento, in quanto si prenderebbe a riferimento il gettito standard così come validato dai versamenti effettuati nel 2012 e 2013.

Tuttavia, va evidenziato che secondo un'interpretazione ministeriale, ad oggi non confermata, il gettito dei 625 milioni sarebbe destinato ai soli Comuni che hanno disposto incrementi di aliquota dell'abitazione principale.

Gianni Melloni

Direttore ANCI Emilia – Romagna