

Approfondimento n. 6 – 2020

Nuova IMU: le opportunità di modifica del regolamento

Simone Pellegrin

La continuità del tributo nella Circolare n. 1/DF

Con la Circolare n. 1/DF del 18/03/2020, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha voluto fornire alcuni chiarimenti in merito all'applicazione della nuova IMU, introdotta con i commi 738-783 dell'art. 1 della L. n. 160/2019 (Legge di bilancio per il 2020). Il Dipartimento Finanze del MEF sembra generare ancora più perplessità ed incertezza con riferimento alla necessità per i Comuni di dotarsi di un nuovo regolamento IMU.

In vari punti del testo infatti specifica che non vi è soluzione di continuità tra la precedente disciplina IMU e quella introdotta con decorrenza dall'anno in corso. Si legge ad es.:

*“Alla luce di quanto appena affermato risulta che la disciplina dell'IMU, contenuta nei commi da 739 a 783, si pone **in linea di continuità con il precedente regime** poiché ne **costituisce una mera evoluzione normativa.**”*

Ne potrebbe derivare la conclusione secondo la quale non sia necessaria l'approvazione di un nuovo regolamento IMU stante la supposta “continuità” tra i due tributi.

Tuttavia tale affermazione non può essere condivisa. Sebbene la disciplina non sia stata rivoluzionata, i cambiamenti introdotti sono stati diversi, talvolta con rilevanti impatti sull'applicazione del tributo. Ne deriva quindi che i regolamenti IMU o IUC in vigore ancora nel 2019 potrebbero con buona probabilità contenere disposizioni non più applicabili ovvero non contenerne altre che invece dovranno essere attuate, e ciò anche in considerazione dell'unificazione dei tributi IMU e TASI derivante dalla nuova disciplina. Inoltre, la Legge di bilancio 2020 prevede diversi ambiti di intervento per i Comuni, rimettendo alla loro potestà regolamentare la scelta di introdurre o meno determinate previsioni.

Vediamo più nel dettaglio quali sono le opzioni di intervento e di scelta che la normativa IMU, rivista con l'approvazione della Legge 160/2019, ha rimesso alla facoltà dei Comuni.

La modifica dell'architettura regolamentare in relazione all'Imposta Unica Comunale

Innanzitutto la prima motivazione che rende auspicabile rivedere il Regolamento IMU è costituita dall'assunto che, con decorrenza dal 2020, non possono trovare più applicazione (salvo che per l'emissione degli accertamenti sugli anni precedenti) i regolamenti IUC stante la soppressione operata dal comma 738 della L. n. 160/2019, che ha mantenuto in vigore esclusivamente le disposizioni TARI previste dalla L. n. 147/2013. Ad oggi le ipotesi diffuse presso i Comuni sono le seguenti:

- Regolamento IUC unico: documento unitario all'interno del quale sono comprese le discipline delle tre componenti IMU, TASI e TARI oltre ad un nucleo di disposizioni comuni (su dichiarazione, sanzioni, accertamenti, funzionario responsabile, etc.);

- Regolamento IUC comprendente disposizioni comuni oltre a tre distinti regolamenti per IMU, TASI e TARI, privi di disposizioni necessarie perché rinviate al regolamento IUC;
- Regolamenti IMU, TASI e TARI distinti con disposizioni relative a dichiarazioni, sanzioni e funzionario responsabile inserite in ciascun documento.

In quest'ultima ipotesi la strada è agevole, in quanto è sufficiente aggiornare i regolamenti IMU e TARI per disporre di un quadro comunque organico senza l'abrogazione di altro se non del regolamento TASI. Più complesso il lavoro nei primi due casi: in entrambi infatti dovendo arrivare a disporre di due regolamenti autonomi, sarà necessario anche introitare nei documenti dei diversi tributi anche le disposizioni generali precedentemente inserite altrove.

Assimilazioni alle abitazioni principali

Nel fornire le definizioni necessarie ad applicare le disposizioni normative, il comma 741 dell'art. 1 della Legge di bilancio 2020 elenca le ipotesi per le quali determinate unità immobiliari sono da considerarsi abitazioni principali, con la conseguente applicazione dell'esenzione prevista dalla norma.

Se da una parte l'assimilazione è stabilita *ex lege* per le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa (*lett. c) n. 1 e 2*), i fabbricati destinati ad alloggi sociali (*lett. c) n. 3*), la casa familiare (*lett. c) n. 4*), un immobile appartenente alle forze dell'ordine (*lett. c) n. 5*), dovranno essere i Comuni a scegliere se riconoscere l'assimilazione anche ad una unità immobiliare appartenente ai soggetti anziani o disabili che hanno stabilito la loro residenza in case di cura, a seguito di ricovero permanente, a condizione che la stessa non risulti locata.

Tale assimilazione era già stata prevista all'art. 13 D.L. n. 201/2012 ora abrogato, unitamente a quella in favore dei soggetti AIRE, con la nuova normativa però non confermata. I regolamenti IMU vigenti potrebbero pertanto già prevedere tali assimilazioni ma necessitano di un aggiornamento rispetto alla normativa ad oggi vigente vista la scelta dal Legislatore di non replicare tutte e due le ipotesi di assimilazione.

Criteri di identificazione di un'area fabbricabile

Alla lett. d) del comma 741, nel definire le aree fabbricabili, viene stabilito che

"[...] Il comune, su richiesta del contribuente, attesta se un'area sita nel proprio territorio è fabbricabile in base ai criteri stabiliti dalla presente lettera; [...]".

Alla luce di questa disposizione, il Comune è chiamato a scegliere se prevedere nel proprio regolamento la possibilità per i contribuenti di presentare apposita richiesta al fine di verificare con gli uffici competenti la sussistenza dei caratteri di edificabilità di un terreno in loro possesso, in modo da adempiere correttamente all'obbligazione tributaria.

Una simile previsione all'interno del regolamento è certamente da intendersi nell'ottica di favorire il contribuente il quale, sebbene possa essere in grado di conoscere la corretta destinazione d'uso del terreno da lui posseduto dato il regime pubblicitario previsto in caso di approvazione di piani regolatori (si vedano ad es. Cass. 15558/2009; Cass. Ord. 12308/2017), potrà rivolgersi direttamente al Comune e agli uffici competenti per una puntuale verifica.

Caratteristiche di fatiscenza e inagibilità sopravvenuta

Sul punto si osserva che il Legislatore ha ribadito quanto già previsto all'art. 13 co. 3 lett. b) in merito alla possibilità per il Comune di regolamentare le condizioni di fatiscenza e inagibilità. Al comma 747 lett. b) si legge infatti:

“[...] Ai fini dell'applicazione della riduzione di cui alla presente lettera, i comuni possono disciplinare le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta del fabbricato, non superabile con interventi di manutenzione; [...]”.

Fermo restando che tali situazioni possono essere accertate dagli Uffici Tecnici o denunciate dai contribuenti con dichiarazione sostitutiva, una simile previsione all'interno di un regolamento IMU porterebbe il vantaggio di identificare senza incertezze le ipotesi di inagibilità e fatiscenza che, nella quotidianità di una gestione dell'Ufficio tributi, spesso si presentano (soprattutto in mancanza di altri regolamenti – quale ad es. regolamento edilizio – cui riferirsi). I Comuni quindi hanno la possibilità di indicare le caratteristiche e le condizioni specifiche in presenza delle quali il fabbricato potrà essere considerato inagibile e quindi scontare una riduzione della base imponibile.

Circostanze attenuanti ed esimenti nei casi di sanzioni

In forza di quanto disposto dall'articolo 1 comma 775 della L. n. 160/2019, i Comuni possono prevedere nei loro regolamenti specifiche ipotesi attenuanti o esimenti, purché nel rispetto dei principi stabiliti dalle norme generali, in sede di applicazione delle sanzioni per omessa o infedele dichiarazione: è ben noto infatti il principio di indisponibilità delle sanzioni tributarie per i Comuni.

Il Legislatore, con formula ripresa da interventi normativi precedenti, lascia ampio spazio alla discrezionalità dei Comuni i quali possono limitarsi ad es. ad individuare un limite di importo al di sotto del quale non procedere con l'emissione di avvisi di accertamento e/o riscossione coattiva, così come individuare fattispecie differenti ancorché, si suggerisce, molto specifiche.

Versamenti dei contitolari

Benché i regolamenti spesso non prevedano una simile disposizione, nelle operazioni quotidiane svolte dall'Ufficio tributi non è insolito riscontrare che il versamento IMU per un fabbricato in proprietà tra vari soggetti venga assolto solo da uno di essi, in accordo con gli altri (si pensi ad es. al versamento da parte del genitore – titolare della quota maggiore – anche della quota dei figli). È chiaro che una simile scelta da parte dei contribuenti non è in sé formalmente corretta, visto che la soggettività passiva è autonoma e legata alla quota di possesso (ribadito anche dai commi 743 e 761 della L. n. 160/2019). Tuttavia, il mancato riconoscimento della correttezza del versamento comporterebbe un aggravio per l'Ufficio tributi, il quale si troverebbe da una parte, a dover rimborsare – su richiesta – al soggetto adempiente l'eccedenza dell'imposta versata e dall'altra, a dover richiedere il versamento ai soggetti debitori, magari anche con l'emissione di avvisi di accertamento.

Il comma 777 lett. a) della Legge di bilancio fa fronte quindi a queste situazioni e rimette alla potestà regolamentare dei Comuni la decisione di considerare come corretti gli omessi o parziali versamenti di un soggetto se effettuati per suo conto da un altro soggetto contitolare. Si ritiene comunque che, in caso di una simile previsione certamente utile a trasferire la prassi in norma regolamentare, dovrebbero prevedersi specificatamente le modalità attraverso le quali riconoscere valido il versamento effettuato da proprietario.

Rimborso per area divenuta inedificabile

Il medesimo comma 777 sopra richiamato, alla lett. c) rimette al Comune la scelta di prevedere

“[...] il diritto al rimborso dell’imposta pagata per le aree successivamente divenute inedificabili, stabilendone termini, limiti temporali e condizioni, avuto anche riguardo alle modalità ed alla frequenza delle varianti apportate agli strumenti urbanistici; [...]”.

A nostro parere, una simile previsione deve essere adeguatamente ponderata e definita. Il Legislatore non fornisce indicazioni precise su tale previsione, rimettendo completamente la scelta al Comune. Il rischio sarebbe quindi quello di prevedere un rimborso dell’imposta non giustificato da condizioni già esistenti al momento del versamento verificatosi in un secondo momento errato, diversamente da quanto può avvenire in altre circostanze (si pensi ad es. al versamento per il fabbricato che in realtà era abitazione principale).

Pertanto, si ritiene che l’eventuale disposizione regolamentare dovrà elencare in modo puntuale e dettagliato le circostanze in presenza delle quali il rimborso potrà essere concesso, oltre che prevedere le modalità da seguire al fine di richiedere ed ottenere il rimborso (ad es. termini entro i quali deve essere richiesto o documentazione da allegare alla richiesta).

Esenzione per immobili concessi in comodato al Comune o a enti non commerciali

In aggiunta alle ipotesi di esenzione di cui ai commi 758 e 759, il comma 777 lett. e) prevede la possibilità di esentare, a discrezione del Comune, anche il fabbricato concesso in comodato all’ente stesso, ad un altro ente territoriale o ad un ente non commerciale, a condizione che sia destinato all’esercizio degli scopi istituzionali o statutari ed indipendentemente dalla qualifica del soggetto passivo titolare dell’immobile.

Qualora il Comune intendesse prevedere una simile esenzione, avendo questa carattere eccezionale rispetto alle altre già individuate dalla legge, sarà necessario indicare nel regolamento le modalità specifiche che permetteranno al contribuente di ottenere il beneficio.

Determinazione dei valori venali in comune commercio per le aree fabbricabili

Nella nuova disciplina IMU, il Legislatore ha voluto riprendere quanto già previsto in materia di ICI dall’art. 59 del D.Lgs. n. 446/1997, e non riportato invece all’interno della disciplina IMU fino al 2019, riguardo la possibilità per i Comuni di definire periodicamente e per zone omogenee i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili.

Alla luce del fatto che una simile previsione non era stata inclusa nella precedente normativa IMU, è possibile supporre che buona parte dei regolamenti vigenti al 2019 non prevedano nulla in merito. Ora si offre quindi la possibilità di modificare in tal senso i regolamenti, precisando fin d’ora che la definizione dei valori dovrà essere rimessa ad apposita delibera di Giunta Comunale e che essi avranno carattere indicativo per i contribuenti (che potranno comunque versare considerando importi maggiori) e vincolante per il potere accertativo del Comune.

Conclusioni

Alla luce di quanto sopra detto, emerge quindi che il margine di intervento dei Comuni nei rispettivi regolamenti è consistente e di portata elevata. L'intervento del MEF non appare risolutivo e sembra di fatto confermare la possibilità di continuare ad applicare il regolamento IMU approvato in forza delle disposizioni di cui all'art. 13 del D.L. n. 201/2011, non ritenendo necessaria una nuova disposizione regolamentare.

Ciononostante, considerate le casistiche sopra richiamate, appare evidente che un aggiornamento del regolamento IMU può offrire spunti di intervento utili alla miglior gestione del tributo così come disciplinato *ex novo* dal 2020. Se da un lato resta fermo che la legge ha comunque superiorità nella gerarchia delle fonti rispetto ad un regolamento comunale, è altrettanto vero che questo strumento è il primo che dipendenti comunali e contribuenti consultano quotidianamente per applicare il tributo. Ne deriva quindi che un testo non aggiornato e non allineato con la più recente norma sia, oltre che di fatto non applicabile, fuorviante oltre che pressoché inutilizzabile. Si pensi ad es. alla confusione che potrebbe generare la previsione dell'assimilazione all'abitazione principale per i soggetti pensionati AIRE all'interno del regolamento che, come visto, non è più applicabile per legge.

Oltre a ciò, vista la revisione totale alla precedente normativa IMU/IUC operata dalla L. n. 160/2019 che si distingue dai precedenti interventi legislativi in materia che hanno per lo più rivisto specifiche disposizioni, oggi si presenta l'opportunità per i Comuni di rivedere regolamenti talvolta obsoleti e mai modificati negli anni, che – ovviamente – non hanno più senso di essere mantenuti.