

Ai Sindaci  
Ai Responsabili Ufficio Tributi  
Ai Responsabili Ufficio Ragioneria

Bologna 11 febbraio 2014  
Prot. 36

**OGGETTO: TASI – NOTA OPERATIVA E SCHEMA REGOLAMENTO**

**1. LA IUC**

Con la legge di stabilità 2014 – legge 27 dicembre 2013, n. 147 – il legislatore interviene nuovamente nella materia dei tributi comunali attuando fittiziamente una riforma della fiscalità immobiliare con l’istituzione dell’imposta unica comunale, denominata Iuc; un acronimo che riassume tre distinti prelievi: Imu, Tasi e Tari.

La Tari, opera essenzialmente in regime di continuità con la soppressa Tares, anche se alcune disposizioni appaiono all’evidenza irragionevoli e in contrasto tra di loro, come quelle relative alla disciplina dei rifiuti speciali assimilati agli urbani. Sarebbe forse stato sufficiente attuare un coordinamento tra le disposizioni originarie, contenute nell’art. 14 del Dl n. 201 del 2011, e quelle successive ed in parte dettate da esigenze contingenti, contenute nel Dl n. 102 del 2013. Il semplice cambio di denominazione comporterà comunque la necessità di approvare un nuovo regolamento.

La Tasi, il nuovo tributo sui servizi indivisibili, sembra essere più un manifesto politico - volto ad attuare una forma apparente di responsabilizzazione del prelievo a livello comunale - che un vero e proprio tributo. L’attuale disciplina, in realtà, visto che il vincolo all’aliquota massima è direttamente collegato alle aliquote massime Imu, si traduce in una reintroduzione sotto mentite spoglie dell’Imu sulla prima casa, senza peraltro garantire non solo lo sforzo fiscale che molti comuni ancora avrebbero avuto col prelievo Imu, ma neanche il gettito perso. Peraltro, gli evidenti tentativi del legislatore di mascherare la reintroduzione del prelievo sull’abitazione principale, e quindi di differenziare quanto più possibile la Tasi dall’Imu, con l’innesto di elementi caratterizzanti un prelievo sui rifiuti, hanno generato un tributo che non solo ha un vizio genetico nel nome (un’imposta denominata Iuc che è costituita a sua volta da un’altra imposta, da un “tributo” e da una tassa, di cui una – quella sui servizi indivisibili



– è in realtà un'imposta) ma anche evidenti profili di irragionevolezza, indeterminatezza e illogicità che evidentemente concretizzano profili di illegittimità costituzionale, ai quali si cercherà ovviamente di porre rimedio con la solita sequela di decreti correttivi.

Nella presente nota si approfondirà la disciplina della Tasi e si proporrà uno schema di regolamento. Con successive note, si approfondiranno le discipline Tari ed Imu, proponendo anche per queste uno schema di regolamento.

## **2. LA TASI**

Cercare di effettuare una ricostruzione logica del tributo è operazione alquanto complessa che non garantisce comunque una sua concreta applicabilità. Difatti, si proverà a colmare le evidenti mancanze ed illogicità della disciplina, pur consapevoli che non sia sufficiente operare in via interpretativa e regolamentare, essendo invece necessario un serio e tempestivo intervento di riscrittura di tutta la norma, che non potrà essere surrogato, come avvenuto in passato per l'Imu, da circolari o decreti ministeriali.

### **2.1 – PRESUPPOSTO IMPOSITIVO**

Il comma 669, della legge n. 147 del 2013, individua il presupposto impositivo della Tasi nel possesso o detenzione «*a qualsiasi titolo di fabbricati, ivi compresa l'abitazione principale come definita ai fini dell'imposta municipale propria, di aree scoperte nonché di quelle edificabili, a qualsiasi uso adibiti*».

La definizione del presupposto impositivo ha evidenti profili di indeterminatezza derivante da una mancata definizione degli oggetti attratti ad imposizione, con particolare riferimento alla nozione di "area scoperta", neppure definibile, a differenza dei fabbricati, con un rimando alla disciplina Imu. La mancata definizione dell'oggetto imponibile potrebbe essere integrata attraverso i criteri di determinazione della base imponibile, che in base al comma 675, sono gli stessi previsti per l'applicazione dell'Imu. Da qui se ne potrebbe ricavare il seguente principio generale: tutti gli oggetti per i quali è possibile determinare una base imponibile Imu sono anche soggetti a Tasi.

Tale criterio ermeneutico dovrebbe servire ad attribuire un senso logico alle "aree scoperte", ivi comprese quelle edificabili. Ora, se appare pacifico ritenere che il concetto di "area scoperta edificabile" è sovrapponibile a quello di area fabbricabile dettata ai fini Ici/Imu, dovrebbe essere altrettanto pacifico ritenere che le aree scoperte assoggettate a Tasi sono tutte le altre aree diverse da quelle edificabili e diverse da quelle aree espressamente escluse ai sensi del comma 670, quali le aree scoperte pertinentziali o accessorie.

È evidente a tutti però che l'intenzione del legislatore non era quella di attrarre ad imposizione i terreni agricoli, ma questi, rientrando nella categoria "area scoperta a qualsiasi uso destinata", sarebbero da assoggettare.

Ed è altrettanto evidente che in attesa della modifica normativa il Dipartimento delle finanze porrà "una pezza", come già fatto in una risposta all'iniziativa Telefisco, e come più chiaramente emerge dalle bozze dei bollettini



postali per il pagamento della Tasi, che contemplano il campo relativo alla detrazione per abitazione principale e le seguenti altre voci: abitazione principale, fabbricati rurali, aree fabbricabili e altri fabbricati.

Peraltro, si impone una riflessione nel caso di area fabbricabile affittata a coltivatore e da questi adibiti all'attività agricola. In tale ipotesi, l'agricoltore essendo il detentore di un'area fabbricabile, benché coltivata, sarebbe tenuto a corrispondere una quota della Tasi valorizzando l'oggetto imponibile come area fabbricabile. È evidente che tale conclusione sarebbe in palese violazione del principio costituzionale della capacità contributiva.

Il comma 670 esclude dalla Tasi «*le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali imponibili, non operative, e le aree comuni condominiali di cui all'articolo 1117 del codice civile che non siano detenute o occupate in via esclusiva*».

La disposizione è all'evidenza applicabile ad un prelievo collegato alla produzione di rifiuti, ed infatti è identica alla previsione di cui al comma 641 che riguarda la Tari, ma non ad un prelievo patrimoniale basato sulla rendita catastale. È ben noto a tutti che il valore delle aree scoperte pertinenziali o accessorie, siano esse operative che meno, è incluso nella rendita del fabbricato. L'applicazione della disposizione richiederebbe l'improponibile operazione di scomputo dalla rendita catastale della quota riferibile alle aree escluse dalla Tasi.

## **2.2 – SOGGETTO ATTIVO**

La normativa non detta una definizione compiuta del soggetto attivo d'imposta, necessaria soprattutto con riferimento agli immobili che ricadono su due territori comunali. Si ricorderà che la normativa Ici individuava, all'art. 4 del Dlgs. n. 504 del 1992, il soggetto attivo nel comune sul cui territorio insisteva interamente o prevalentemente la superficie dell'immobile.

Analogo problema si pone nel caso di variazioni delle circoscrizioni territoriali dei Comuni, anche se dipendenti dalla istituzione di nuovi Comuni.

Una migliore esplicitazione del soggetto attivo, fermo restando che lo stesso immobile non può essere soggetto alla doppia imposizione di due Comuni contermini, potrà essere effettuata nel regolamento comunale, come peraltro già avvenuto in materia di Imu, dov'era presente la medesima lacuna legislativa.

## **2.3 – SOGGETTO PASSIVO**

La soggettività passiva Tasi è in capo a «*chiunque possieda o detenga a qualsiasi titolo*» i fabbricati e le aree edificabili.

Il comma 671 precisa che «*in caso di pluralità di possessori o di detentori, essi sono tenuti in solido all'adempimento dell'unica obbligazione tributaria*».

L'innovativa disposizione legislativa appare foriera di numerosi problemi applicativi, essendo applicabile ad un prelievo per destinazione ed utilizzo degli immobili, come quello sui rifiuti, ma non certamente ad un prelievo patrimoniale, qual è la Tasi.



Va subito chiarito che la solidarietà opera autonomamente solo con riferimento alle singole categorie “pluralità di possessori” e “pluralità di detentori”, non potendo chiedersi al possessore anche la quota non versata dal detentore. Infatti, il successivo comma 681 chiarisce che nel caso in cui l'unità immobiliare è occupata da un soggetto diverso dal titolare del diritto reale sull'unità immobiliare, quest'ultimo e l'occupante sono titolari di “un'autonoma obbligazione tributaria”.

Il comma 681 precisa che l'occupante è tenuto a versare la Tasi nella misura, stabilita dal comune nel regolamento, compresa fra il 10 e il 30 per cento dell'ammontare complessivo della Tasi; la restante parte è corrisposta dal titolare del diritto reale sull'unità immobiliare.

La previsione che i possessori, o gli occupanti, sono tenuti all'adempimento dell'unica obbligazione tributaria è rafforzata dal fatto che non è previsto il pagamento in ragione della quota di possesso.

È di palmare evidenza che la previsione normativa è inapplicabile nel caso in cui lo stesso fabbricato abbia destinazioni diverse per i vari comproprietari. Si faccia l'esempio di due fratelli comproprietari di un fabbricato che è abitazione principale di uno solo dei fratelli. Se il Comune ha un'aliquota Imu del 10,6 per mille per la categoria altri fabbricati e un'aliquota Tasi del 2,5 per mille per l'abitazione principale, il comproprietario che utilizza il fabbricato come propria abitazione principale sarebbe tenuto al pagamento della Tasi e l'altro invece solo al pagamento dell'Imu. Prevedere che i due comproprietari siano tenuti all'adempimento dell'unica obbligazione tributaria, senza considerare le quote di possesso e la destinazione di ogni quota, implica la possibilità di assoggettare a Tasi anche il comproprietario non soggetto a tale tributo.

Con riferimento all'obbligazione tributaria va anche evidenziata un'altra lacuna normativa, ovvero l'assenza del periodo di riferimento. Tra le scelte possibili, quella a giorni prevista per la Tari e quella a mesi prevista per l'Imu, va sicuramente preferita l'ultima, anche in ragione dell'unicità dei criteri di determinazione della base imponibile. Tale scelta ovviamente andrà esplicitata nel regolamento comunale.

Il comma 672 precisa che 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.

Le ragioni di tale precisazione trovano origine in un contrasto interpretativo sorto in materia di Imu. Per Assilea (circolare 2 novembre 2012) le istruzioni alla dichiarazione Imu chiariscono che la società di leasing non può essere considerata soggetto passivo fintanto che l'immobile non sia stato riconsegnato, anche se il contratto è stato risolto. Per IFEL (nota del 4 novembre 2013), invece, la normativa attribuisce la soggettività passiva solo per la “durata” del contratto, e quindi in caso di risoluzione dello stesso tenuta a pagare l'imposta è la società di leasing e l'ex locatario che non ha riconsegnato il fabbricato va qualificato come mero detentore e non come possessore. La precisazione Tasi sarà



probabilmente utilizzata per risolvere anche le controversie Imu, anche se si ritiene che la precisazione contenuta nel comma 672 non possa trovare diretta applicazione nell'Imu, essendo la Tasi, da un lato, collegata anche alla detenzione e non solo al possesso, e dall'altro lato, finalizzata al finanziamento dei servizi indivisibili del Comune, di cui ovviamente fruisce principalmente l'occupante. Solo per completezza, si evidenzia che di recente il Garante del Contribuente per la Regione Emilia Romagna, ha avallato, con risoluzione n. 1972 del 16 gennaio 2014, la tesi di IFEL.

Peraltro, occorre anche evidenziare che la normativa attribuendo in carico al locatario finanziario l'unica obbligazione tributaria Tasi, contiene un'implicita deroga al principio dell'assoggettamento al tributo anche dei detentori. In altre parole, la precisazione normativa impone di non assoggettare il detentore diverso dal locatario finanziario.

Deroga espressa al principio testé richiamato è invece contenuta nel comma 673 nel quale si precisa che, 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.

Il successivo comma 674 reca una disposizione del tutto inconferente, che appare più un refuso da "copia incolla" delle disposizioni previste per la Tari. Il comma precisa che 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. Tale disposizione ha un risvolto pratico solo con riferimento ai fabbricati in multiproprietà, ricalcando in qualche modo quanto già previsto in tema di Ici dall'art. 19 della legge n. 388 del 2000.

#### **2.4 – BASE IMPONIBILE**

Il comma 675 dispone che «la base imponibile è quella prevista per l'applicazione dell'imposta municipale propria (IMU)» di cui all'art. 13 del Dl n. 201 del 2011.

Quindi, ritenendo non assoggettabili i terreni agricoli, occorrerà fare riferimento alle rendite catastali ed ai valori venali in comune commercio per le aree fabbricabili. Per quest'ultime ovviamente saranno utilizzabili anche i valori venali medi deliberati dal Comune ai fini Imu.

Con riferimento alle rendite catastali, si pone il problema dell'utilizzo della rendita presunta, nei casi, seppur limitati, in cui il Comune pur avendo attivato la procedura di cui al comma 336 della legge n. 311 del 2004, il contribuente non abbia proceduto all'aggiornamento catastale e l'Agenzia delle entrate sia rimasta inerte. In tale situazione - pur ritenendo che l'utilizzo della rendita presunta sia stato sempre ammesso, anche a seguito dell'abrogazione dell'art. 5, comma 4, del Dlgs. n. 504 del 1992 e nonostante le resistenze ministeriali più volte manifestate



- il Comune può legittimamente ricorrere alla rendita presunta in base al comma 694, il quale dispone che «*in caso di mancata collaborazione del contribuente o altro impedimento alla diretta rilevazione, l'accertamento può essere effettuato in base a presunzioni semplici di cui all'articolo 2729 del codice civile*».

Dubbi si registrano sulla possibilità di applicare anche alla Tasi le riduzioni per i fabbricati inagibili e storici. Il comma 675 prevede, infatti, che la base imponibile Tasi è “quella prevista per l'applicazione” dell'Imu, e l'art. 13, comma 3, del Dl n. 201 del 2011, prevede proprio, ai fini dell'applicazione dell'Imu, che la base imponibile è ridotta del 50 per cento per i fabbricati inagibili e storici. Il dubbio può essere risolto attraverso una disposizione regolamentare che riconosca anche in Tasi una riduzione al 50 per cento della base imponibile.

## **2.5 – ALIQUOTE**

L'aliquota di base della Tasi è pari all'1 per mille. Il comune, con deliberazione del consiglio comunale, adottata ai sensi dell'art. 52 del Dlgs. n. 446 del 1997, può ridurre l'aliquota fino all'azzeramento.

Il comma 677 individua l'aliquota massima Tasi in combinato disposto con quella Imu. Infatti, è previsto il vincolo in base al quale la somma delle aliquote della Tasi e dell'Imu per ciascuna tipologia di immobile non sia superiore all'aliquota massima consentita dalla legge statale per l'Imu al 31 dicembre 2013, fissata al 10,6 per mille e ad altre minori aliquote, in relazione alle diverse tipologie di immobile. Il riferimento alle aliquote vigenti nel 2013 appare necessario per chiarire che l'aliquota massima prevista per l'abitazione principale è pari al 6 per mille vigente nel 2013, giacché queste, fatta eccezione per quelle di lusso, sono state escluse dall'imposizione, a decorrere dal 1° gennaio 2014. Pertanto, per le abitazioni principali non soggette ad Imu, l'aliquota Tasi potrà essere applicata fino alla misura massima del 2,5 per mille.

Per il 2014, l'aliquota massima non può eccedere il 2,5 per mille.

Il comma 678 precisa che per i fabbricati rurali ad uso strumentale, così come definiti dall'art. 9, comma 3 bis, del Dl n. 557 del 1993, l'aliquota Tasi non può comunque essere superiore all'1 per mille. Si ricorda, al riguardo, che dal 1° gennaio 2014, i fabbricati rurali strumentali sono esenti da Imu.

Il consiglio comunale deve approvare la delibera di determinazione delle aliquote entro il termine fissato da norme statali per l'approvazione del bilancio di previsione. Con la medesima delibera il Comune determina «*l'individuazione dei servizi indivisibili e l'indicazione analitica, per ciascuno di tali servizi, dei relativi costi alla cui copertura la Tasi è diretta*».

Appare evidente che l'obbligo di individuare i servizi indivisibili è un'inutile appesantimento degli adempimenti comunali, giacché le modalità di utilizzo delle entrate comunali sono già dichiarate ed attestate dal Comune in molteplici documenti di bilancio, quali il rendiconto al bilancio preventivo e consuntivo. Peraltro, la disposizione appare ultronea anche perché la Tasi non è un'entrata vincolata alla copertura dei servizi, diversamente, ad esempio, dall'imposta di scopo di cui all'art. 6 del Dlgs. n. 23 del 2011, che è direttamente collegata alla



realizzazione di un'opera pubblica, con obbligo, in caso di mancata realizzazione, di rimborso dei versamenti effettuati dai contribuenti.

Comunque, dovendo adempiere alla previsione normativa, il Comune è tenuto ad individuare i servizi indivisibili, la cui scelta è rimessa alla discrezionalità dell'ente. Tra i molteplici servizi indivisibili erogati dal Comune la preferenza va accordata a quei servizi usufruiti dalla generalità dei cittadini, come la manutenzione delle strade e del verde pubblico, la polizia locale, l'illuminazione pubblica, lo sport e la cultura.

In merito alla scelta delle aliquote, e al vincolo che la somma delle aliquote della Tasi e dell'Imu non può essere superiore all'aliquota massima Imu per la singola fattispecie imponibile, va precisato che il Comune ha la possibilità di differenziare «*in ragione del settore di attività nonché della tipologia e della destinazione degli immobili*».

Tale previsione, unitamente alla possibilità di disporre l'azzeramento dell'aliquota e alla più generale potestà regolamentare espressamente riconosciuta dal comma 702, autorizza il Comune ad un ampio ventaglio di possibilità.

Così, ad esempio, il Comune potrebbe deliberare ai fini Imu un'aliquota per abitazione principale pari al 6 per mille per i fabbricati di lusso ed ai fini Tasi un'aliquota del 2,5 per mille per le abitazioni principali diverse da quelle di lusso, precisando che per quest'ultima categoria di abitazione l'aliquota Tasi è pari a zero.

L'unico criterio cui deve attenersi il Comune nel deliberare l'articolazione delle aliquote è quello della ragionevolezza e non discriminazione.

Se il Comune decide di applicare la Tasi anche alle abitazioni locate, si ritiene che non si possa decidere di non applicarla agli inquilini, dovendo necessariamente scegliere la compartecipazione al pagamento del tributo nella misura tra il 10 ed il 30 per cento dell'imposta complessivamente dovuta per l'unità immobiliare. Ciò perché, una cosa è ridurre le aliquote fino allo zero, altra cosa è una volta decisa l'applicazione di un'aliquota, rideterminare il criterio di riparto tra possessore ed utilizzatore; qui la discrezionalità del Comune si esaurisce nella scelta della percentuale di compartecipazione all'interno del range fissato dal legislatore.

Peraltro, volendo assoggettare ad imposizione gli inquilini, si ritiene che a questi possa essere riconosciuta una detrazione per abitazione principale, nella stessa misura o in misura differenziata, al pari di quella riconosciuta per le abitazioni principali in proprietà.

Circa l'osservazione che il mancato assoggettamento da parte degli inquilini alla Tasi non renderebbe tali soggetti partecipi della spesa sostenuta per l'erogazione dei servizi indivisibili, si osserva, tenuto presente che nella realtà non esiste alcuna correlazione diretta tra Tasi e servizi erogati, che il finanziamento delle attività comunali avviene per definizione mediante l'introito di imposte, quali l'Imu, la Tasi e l'addizionale Irpef. L'inquilino partecipa alle spese pubbliche non solo mediante l'addizionale Irpef, ma anche con il



pagamento del canone di locazione, il cui importo ovviamente dipende anche dall'Imu pagata dal proprietario. Senza considerare che, avendo riguardo al principio fondamentale a cui deve soggiacere ogni imposta, la capacità contributiva dell'inquilino è normalmente inferiore a quella del proprietario.

Infine, appare evidente che nella maggior parte dei casi la quota Tasi del detentore è di modesta entità e la relativa riscossione potrebbe rivelarsi antieconomica e contraria al principio costituzionale del buon andamento della pubblica amministrazione.

## **2.6 – RIDUZIONI ED ESENZIONI**

Va premesso che la normativa lascia un'ampia possibilità di disporre riduzioni, ma una limitata possibilità di disporre esenzioni, giacché queste si limitano ai casi previsti dal comma 679.

Va anche premesso che le esenzioni e riduzioni previste nella normativa Imu non sono direttamente applicabili nella Tasi. A conferma di quanto sostenuto si rammenta che i fabbricati rurali strumentali sono esenti da Imu, ma espressamente soggetti a Tasi. Lo stesso Ministero dell'economia, ad una risposta fornita nell'ambito dell'iniziativa Telefisco, ha precisato che la finzione giuridica operante in Imu, in base alla quale l'area fabbricabile posseduta e condotta da coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale si considera come terreno agricolo, non è applicabile in Tasi e pertanto tali terreni sono soggetti come area fabbricabile.

Conseguentemente, salva diversa disposizione comunale, sono assoggettati tutti gli immobili posseduti dallo Stato, regioni, province, ospedali, enti non commerciali, enti religiosi e così via. L'unico oggetto che potrebbe ritenersi comunque esente è il fabbricato di categoria E, per il quale la disciplina Imu non detta alcun criterio per la quantificazione della base imponibile.

Ciononostante, attraverso il combinato disposto dei commi 676 (che permette di azzerare le aliquote Tasi) e 683 (che permette di differenziare le aliquote in ragione del settore di attività, della tipologia e della destinazione dell'immobile) è possibile replicare esattamente le esenzioni previste nell'Imu.

Così, ad esempio, oltre alle esenzioni previste dall'art. 7 del Dlgs. n. 504 del 1992, il Comune potrà disporre di fatto l'esenzione per gli immobili inagibili a causa degli eventi sismici del maggio 2012, e per i quali è disposta l'esenzione IMU a sensi dell'art. 8 del Dl n. 76 del 2012, prevedendo un'aliquota Tasi pari a zero.

La normativa Tasi, offre comunque ai Comuni alcuni parametri di riferimento, alcuni dei quali tuttavia completamente avulsi da un prelievo patrimoniale. È il caso, ad esempio, del comma 679, il quale non è altro che un brutto "copia incolla" del comma 659 che riguarda la Tari.

Il comma 679 prevede la possibilità di disporre riduzioni ed esenzioni, per abitazioni con unico occupante, ad uso stagionale, a uso discontinuo ed anche





per le “*superfici eccedenti il normale rapporto tra produzione di rifiuti e superficie stessa*”. È evidente che non solo la lettera f) ma tutto il comma è inconferente.

Il comma 682 prevede la possibilità di disporre riduzioni «*che tengano conto altresì della capacità contributiva della famiglia, anche attraverso l'applicazione dell'ISEE*».

È evidente che riduzioni collegate alla capacità contributiva della famiglia non sono compatibili con un sistema che preveda l'invio di moduli di pagamento precompilati, anche se come si vedrà, non esiste un vero e proprio obbligo in tal senso.

L'autoliquidazione da parte del contribuente della Tasi facilita l'adozione di sistemi di differenziazione, ad esempio, della detrazione per abitazione principale, che può essere istituita dal Comune anche se non esiste una quota fissa per legge, come nell'Imu.

Le modalità di applicazione della detrazione sono liberamente scelte dal Comune, il quale potrà decidere di applicare una detrazione equivalente all'Imu (ovvero 50 euro per ogni punto di aliquota) oppure una detrazione differenziata per scaglioni di rendita catastale. L'autoliquidazione da parte del contribuente permette anche la possibilità di agganciare le detrazioni non solo alla rendita catastale ma anche al reddito del soggetto passivo. Inoltre, è possibile anche deliberare una detrazione per figli, magari limitandola solo a quelli fiscalmente a carico.

## **2.7 – DICHIARAZIONI**

In tema di dichiarazione, il legislatore ha disegnato un quadro alquanto confuso, prevedendo, da un lato, un'unica dichiarazione Iuc e, dall'altro lato, tante eccezioni a questa regola.

Il comma 684 prevede che «*i soggetti passivi dei tributi presentano la dichiarazione relativa alla Iuc entro il termine del 30 giugno dell'anno successivo alla data di inizio del possesso o della detenzione dei locali e delle aree assoggettabili al tributo*».

Il successivo comma 685 precisa che la dichiarazione «*redatta su modello messo a disposizione dal comune, ha effetto anche per gli anni successivi sempreché non si verificano modificazioni dei dati dichiarati da cui consegua un diverso ammontare del tributo; in tal caso, la dichiarazione va presentata entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui sono intervenute le predette modificazioni*». È poi previsto che al fine di acquisire le informazioni riguardanti la toponomastica e la numerazione civica interna ed esterna di ciascun comune, nella dichiarazione delle unità immobiliari a destinazione ordinaria devono essere obbligatoriamente indicati i dati catastali, il numero civico di ubicazione dell'immobile e il numero dell'interno, ove esistente.

Dopo aver disciplinato in generale i termini e le modalità di presentazione della dichiarazione Iuc, il legislatore precisa:

- al comma 687, che alla dichiarazione relativa alla Tasi si applicano le disposizioni concernenti la presentazione della dichiarazione dell'Imu;



- al comma 703, che l'istituzione della Iuc lascia salva la disciplina per l'applicazione dell'Imu.

Il richiamo operato dal comma 687 alle disposizioni concernenti la presentazione della dichiarazione Imu potrebbe far intendere che non occorra presentare la dichiarazione Tasi con riferimento all'abitazione principale ed alle pertinenze della stessa.

Dalle disposizioni normative richiamate non è certo che il Comune debba predisporre il modello di dichiarazione, perché, da un lato, non vi è un obbligo espresso in tal senso, e, dall'altro lato, non è previsto alcun rinvio a decreti ministeriali di approvazione del modello di dichiarazione.

## **2.8 – VERSAMENTI**

La Tasi è applicata e riscossa dal Comune (comma 690).

Il versamento della Tasi è effettuato, in deroga all'art. 52 del Dlgs. n. 446 del 1997, con F24 o bollettino postale centralizzato, similmente all'Imu, *«ovvero tramite le altre modalità di pagamento offerte dai servizi elettronici di incasso e di pagamento interbancari e postali»*. Quest'ultima previsione appare in contrasto con la previsione dell'utilizzo dell'F24 e del bollettino centralizzato, il cui utilizzo, come nell'Imu, permette allo Stato di monitorare costantemente le entrate Comunali, anche ai fini delle determinazioni relative al Fondo di solidarietà comunale. Tant'è che il legislatore prevede l'emanazione di un decreto direttoriale del Dipartimento delle finanze con il quale sono stabilite *«le modalità per la rendicontazione e la trasmissione dei dati di riscossione, distintamente per ogni contribuente, da parte dei soggetti che provvedono alla riscossione, ai comuni e al sistema informativo del Ministero dell'economia e delle finanze»*.

Il comune stabilisce il numero e le scadenze di pagamento del tributo, consentendo di norma almeno due rate a scadenza semestrale e in modo anche differenziato con riferimento alla Tari e alla Tasi. È comunque consentito il pagamento in un'unica soluzione entro il 16 giugno di ciascun anno.

Il successivo comma 689 prevede che con *«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, sono stabilite le modalità di versamento, assicurando in ogni caso la massima semplificazione degli adempimenti da parte dei soggetti interessati, e prevedendo, in particolare, l'invio di modelli di pagamento preventivamente compilati da parte degli enti impositori»*.

La lettura della disposizione riportata ha portato a ritenere che vi sia un obbligo di invio di modelli di pagamento preventivamente compilati dal Comune. In molti hanno già rilevato che un obbligo in tal senso è nella pratica inattuabile. L'invio, infatti, presuppone l'esatta conoscenza dei soggetti passivi che sono ricavabili dall'Imu, per la quota di competenza dei "possessori", e dalla Tares/Tari, per la quota di competenza degli "occupanti". Anche ipotizzando l'integrazione tra le banche dati Imu e Tari, peraltro non sempre in possesso del Comune, come nel caso in cui la Tari continui ad essere affidata al gestore dei



rifiuti, c'è il problema che in Tari non tutti gli immobili sono dotati di identificativi catastali ed è per questo che la disciplina Tari ammette ancora un prelievo basato sui metri quadrati, anziché sull'80 per cento della superficie catastale. L'invio dei modelli precompilati è poi incompatibile con la dichiarazione Tasi da presentarsi il 30 giugno dell'anno successivo a quello di riferimento. Così, ad esempio, il Comune dovrebbe inviare un precompilato per un'area fabbricabile, quando il contribuente dovrà dichiarare il suo valore l'anno successivo.

A ciò si aggiunga che in caso di invio di modelli precompilati da parte del Comune inevitabilmente si porrebbe il problema della rata di conguaglio da pagare l'anno successivo a quello di riferimento. Infatti, anche volendo fissare la scadenza della rata a dicembre, il Comune dovrebbe effettuare il conteggio del dovuto in base alle informazioni presenti in banca dati a fine ottobre, senza quindi considerare tutte le variazioni di fine anno, che potrebbero dar luogo a recuperi o rimborsi di imposta. Situazione questa, che ai fini Imu è stata legislativamente prevista solo per i fabbricati degli enti non commerciali, con facoltà degli stessi di effettuare direttamente il conguaglio entro il 30 giugno dell'anno successivo,

Va comunque rilevato che l'apparente obbligo previsto dal comma 689 sembra essere derubricato a mera facoltà, anche senza la necessaria modifica normativa. La bozza di decreto di cui al comma 689, con il quale si dispone l'approvazione del bollettino postale, prevede solo la possibilità per il Comune di richiedere a *«Poste Italiane S.p.A. l'integrazione dei bollettini di conto corrente postale prestampando l'importo del tributo predeterminato negli spazi appositamente previsti, sia nel corpo del bollettino che nella zona di lettura ottica, aggiungendo anche i dati identificativi del versante»*.

D'altro canto, occorre anche rilevare, che sarebbe altrettanto legittima una lettura del comma 689 in base alla quale l'invio dei bollettini rimane una mera possibilità, ai fini della semplificazione degli oneri posti a carico dei contribuenti, e non un obbligo, peraltro anche questo regolamentabile ai sensi dell'art. 52 del Dlgs. n. 446 del 1997, in quanto la deroga al citato art. 52 è prevista solo nel comma 688 e non anche nel comma 689; possibilità che però non fa venir meno il principio in base al quale la Tasi rimane un tributo in autoliquidazione, come l'Imu. Tant'è che in caso di omesso versamento della Iuc, quindi della Tari, dell'Imu e della Tasi, si applica la sanzione del 30 per cento rispetto a quanto dovuto in base alla dichiarazione, senza alcun cenno a quanto dovuto in base al bollettino precompilato, e ciò sia per la Tari che per la Tasi.

In conclusione, dal complesso di norme sopra richiamate si ritiene che non vi sia alcun obbligo di invio di un modello precompilato, e che comunque la materia possa essere oggetto di regolamentazione comunale.

Infine, si evidenzia che il comma 691 dà la possibilità ai comuni, in deroga all'art. 52 del Dlgs n. 446 del 1997, di affidare l'accertamento e la riscossione della Tasi ai soggetti che nel 2013 risultavano affidatari del servizio di accertamento e riscossione dell'Imu, senza che ciò implichi il divieto di effettuare nuovi affidamenti in concessione.



## **2.8 –FUNZIONARIO RESPONSABILE, ACCERTAMENTO E SANZIONI**

I commi da 692 a 700 recano una disciplina comune ai tre tributi di cui si compone la Iuc.

Una novità rilevante è contenuta nel comma 692 che, conformemente a quanto già previsto in regime di Tares, riconosce al funzionario responsabile del tributo anche la rappresentanza in giudizio per le controversie relative all'Imu, alla Tari ed alla Tasi. Tale disposizione, difatti, rappresenta una deroga all'art. 11, comma 3, del Dlgs. n. 546 del 1992, a mente del quale *«l'ente locale nei cui confronti è proposto il ricorso può stare in giudizio anche mediante il dirigente dell'ufficio tributi, ovvero, per gli enti locali privi di figura dirigenziale, mediante il titolare della posizione organizzativa in cui è collocato detto ufficio»*.

Ciò, vuol dire che a decorrere dal 1° gennaio 2014 al funzionario compete la sottoscrizione degli atti innanzi alle commissioni tributarie provinciali e regionali, ivi compresa la facoltà di delega, anche a difensori abilitati del Comune, ove presente l'avvocatura comunale, o a difensori esterni, ivi compresa la delega all'avvocato cassazionista in caso di ricorso per cassazione, e ciò anche se il funzionario responsabile è figura diversa dal dirigente dell'ufficio tributi. Naturalmente, la novella si applica anche ai ricorsi ricevuti nel 2014 su atti di accertamento (ovviamente per ora solo dell'Imu) notificati negli anni precedenti.

Si precisa poi, che non occorre nominare un unico funzionario Iuc, potendo il Comune nominare tre funzionari distinti, uno per ogni tributo di cui si compone l'imposta unica comunale.

Il nuovo ruolo del funzionario responsabile impone di nominare come tale un dirigente o un incaricato di posizione organizzativa, ovvero un soggetto legittimato alla rappresentanza esterna.

Per quanto riguarda il dettaglio delle sanzioni si rinvia alla normativa, evidenziando però che il comma 700 conferma la facoltà del comune di deliberare con il regolamento circostanze attenuanti o esimenti nel rispetto dei principi stabiliti dalla normativa statale, ovvero di quelli previsti dall'art. 50 della legge n. 449 del 1997 e dall'art. 3, comma 133, lett. 1), della legge n. 662 del 1996.

Il comma 701, fa salvo, per quanto non diversamente disciplinato, il mini testo unico sui tributi comunali contenuto nell'art. 1, commi da 161 a 170, della legge n. 296 del 2006.

Gianni Melloni

Direttore ANCI Emilia – Romagna