

informatore
e degli enti

normativo delle parrocchie
non commerciali

exLege



La legislazione ai tempi dell'emergenza *Covid-19*

Smart working ai tempi del Coronavirus

Cassa integrazione in deroga ed emergenza *Covid-19*

***Covid-19* e liberalità agevolate**

**La nuova IMU 2020: la disciplina applicabile
agli enti ecclesiastici
e agli altri enti non commerciali**

La ripresa delle celebrazioni liturgiche con il popolo

Aggiornamenti normativi

70

LA NUOVA IMU 2020: LA DISCIPLINA APPLICABILE AGLI ENTI ECCLESIASTICI E AGLI ALTRI ENTI NON COMMERCIALI

A cinque anni dal suo debutto la IUC, l'Imposta Unica Comunale¹, esce di scena, soppressa dalla Legge di Bilancio 2020² che ha ridisciplinato una parte rilevante della fiscalità locale. Delle tre componenti della IUC – che a dispetto del nome non era unica, ma trina essendo composta dall'IMU (Imposta MUunicipale propria), dalla TARI (TAssa sui Rifiuti) e dalla TASI (TAssa sui Servizi Indivisibili) – sopravvive solo la TARI, mentre la TASI viene soppressa e incorporata nella nuova IMU che entra in vigore da quest'anno e che viene completamente ridisegnata³.

La disciplina della nuova IMU non è di facilissima lettura: i 44 commi che la compongono sono "dispersi" negli 884 commi che costituiscono l'articolo unico della Legge di Bilancio e non hanno neanche la "rubrica" che possa aiutare ad orientarsi. Per questo motivo riteniamo utile riportare in calce all'articolo tutti i commi (attribuendo loro un titolo che ne riassume il contenuto e riportando tra parentesi quadre le norme richiamate) e indicare in nota il comma che contiene le disposizioni che vengono via via presentate.

L'IMU 2.0 ricalca gran parte dell'impianto della "vecchia" IMU, ma contiene anche significative novità per gli enti non commerciali, comprese le parrocchie e gli altri enti ecclesiastici, come l'esenzione degli immobili concessi in comodato a enti non commerciali (che viene eliminata dalla norma nazionale e potrà essere applicata solo nei comuni che decideranno di introdurla) e la dichiarazione che, solo per gli enti non commerciali, diventa annuale.

¹ Era stata introdotta dalla Legge di Stabilità 2014 (L. 147 del 27.12.2013, art. 1, cc. 639-731) in sostituzione dell'ICI, istituita dal D.Lgs. 504 del 1992.

² L. 160 del 27.12.2019.

³ «A decorrere dall'anno 2020, l'Imposta Unica Comunale di cui all'articolo 1, comma 639, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, è abolita, ad eccezione delle disposizioni relative alla tassa sui rifiuti (TARI); l'imposta municipale propria (IMU) è disciplinata dai commi da 739 a 783» (L. 160/2019, art. 1, c. 738).

Il Ministero dell'economia e delle finanze ha già fornito i primi chiarimenti sulla nuova IMU attraverso le risposte fornite in occasione di "Telefisco 2020", svoltosi il 30 gennaio 2020 e pubblicate sul sito web istituzionale del Mef-Dipartimento Finanze e con la Circolare 1/DF del 18 marzo scorso emanata dal Dipartimento delle Finanze - Direzione legislazione tributaria e federalismo fiscale; va considerato comunque che, dati gli elementi comuni con la vecchia IMU (e per molti aspetti anche con l'ICI), molta della prassi amministrativa resta ancora applicabile e la giurisprudenza che si è formata negli anni è ancora per molti versi orientativa.

1. PRESUPPOSTO APPLICATIVO: L'AMBITO SOGGETTIVO E QUELLO OGGETTIVO

Nessuna differenza rispetto alla vecchia IMU per quanto riguarda il presupposto impositivo⁴, che resta il possesso di immobili, diversi dalla abitazione principale⁵, situati in tutti i comuni del territorio nazionale⁶; fanno eccezione⁷ gli immobili siti nelle province autonome di Trento e Bolzano che continueranno ad essere assoggettati, rispettivamente all'Imposta Immobiliare Semplice (IMIS)⁸ e all'Imposta Municipale Immobiliare (IMI)⁹ e quelli siti nella regione Friuli Venezia Giulia che, però, non ha ancora una normativa propria, ad essi, pertanto, fino a quando la regione «*non eserciti la relativa potestà legislativa si applica la disciplina nazionale*».

I soggetti passivi, quelli cioè tenuti al pagamento dell'imposta e agli adempimenti dichiarativi sono individuati dal comma 743, mentre le definizioni di immobili oggetto di imposizione sono definiti dal comma 741.

1.1 I soggetti passivi

Anche nella nuova IMU i soggetti passivi sono i possessori di immobi-

⁴ Cf c. 740.

⁵ Il concetto di abitazione principale viene definito nelle lettere b) e c) del c. 741; in questo articolo non ne tratteremo dal momento che riguarda solo i possessori persone fisiche e che, pertanto, gli immobili di proprietà degli enti non possono mai essere qualificati come abitazione principale, neanche nel caso della canonica di proprietà della parrocchia nella quale risiede il parroco e degli altri appartamenti utilizzati dai sacerdoti incaricati del servizio pastorale.

⁶ Il soggetto attivo dell'imposta è il comune, con riferimento agli immobili la cui superficie insiste, interamente o prevalentemente sul suo territorio (c. 742).

⁷ Cf c. 739.

⁸ Legge provinciale 30.12.2014, n. 14.

⁹ Legge provinciale 23.4.2014, n. 3.

li, cioè i proprietari degli stessi; qualora la proprietà sia gravata da uno dei diritti reali di godimento citati dalla norma il soggetto passivo è il titolare di tale diritto. In deroga a tale principio, nel caso di concessione di aree demaniali e di locazione finanziaria, la soggettività passiva è spostata sul detentore dell'immobile.

Riassumendo, quindi, il soggetto passivo è:

- il proprietario, se titolare del diritto di piena proprietà,
- il titolare di diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie; in questo caso, quindi, il nudo proprietario non ha alcun obbligo,
- il concessionario di aree demaniali,
- il locatario di immobili concessi in locazione finanziaria (compresi quelli ancora da costruire o in corso di costruzione) a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto.

In presenza di più soggetti passivi con riferimento ad uno stesso immobile, ciascuno di essi è titolare di un'autonoma obbligazione tributaria; nell'applicazione dell'imposta si tiene conto degli elementi soggettivi ed oggettivi riferiti ad ogni singola quota di possesso, anche con riferimento all'applicazione di esenzioni o agevolazioni.

Tra i casi particolari previsti dal comma 768 che possono interessare gli enti si segnalano le parti comuni dei condomini che, se accatastati autonomamente con attribuzione di rendita, devono essere dichiarate dall'amministratore del condominio che deve provvedere anche al versamento dell'imposta per conto di tutti i condomini.

1.2 Gli immobili soggetti all'imposta

Gli immobili che costituiscono l'ambito oggettivo dell'imposta sono, come per il passato, i fabbricati, le aree edificabili ed i terreni agricoli, ma la loro definizione, contenuta nel comma 741, rispettivamente alle lettere a), d) ed e), è in parte diversa.

– **Fabbricato**

Per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano, «*considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza*» ma, aggiunge la norma innovando rispetto alla precedente disciplina, «*esclusivamente ai fini urbanistici, purché accatastata unitariamente*».

A differenza del passato, quindi, l'area pertinenziale del fabbricato non è più quella civilisticamente intesa¹⁰ (cioè posta a servizio o ornamento del

¹⁰ Come definita dall'art. 817 cod. civ.

bene principale, il fabbricato appunto, secondo la destinazione impressa al bene dal proprietario¹¹ e come tale indicata nella dichiarazione da rendere al comune¹²), ma quella, contenutisticamente più limitata, definita tale dalla normativa urbanistica e, per di più, senza autonomia catastale¹³. In pratica se l'area non è accatastata assieme al fabbricato non si può più considerare pertinenza dello stesso¹⁴.

Le nuove costruzioni sono considerate fabbricati a partire dalla data della loro ultimazione o, se antecedente, dalla data in cui sono utilizzate.

I fabbricati oggetto di demolizione, di interventi di restauro e risanamento conservativo, di ristrutturazione edilizia o di ristrutturazione urbanistica sono considerati area edificabile¹⁵.

¹¹ Con riferimento alla previgente normativa in materia di area di pertinenza di un fabbricato la Corte di Cassazione, nella sentenza n. 10090 del 9.6.2012, ribadendo quanto già affermato in precedenti pronunce (sentenze n. 25027 e n. 19639 del 2009, n. 22844 e n. 22128 del 2010), ha affermato che in tema di ICI, l'art. 2 del D.Lgs. 504 del 1992, escludeva l'autonoma tassazione delle aree pertinenziali, fondando l'attribuzione della qualità di pertinenza sul criterio fattuale e cioè sulla destinazione effettiva e concreta della cosa al servizio o ornamento di un'altra, secondo la definizione contenuta nell'art. 817 del codice civile.

¹² Le istruzioni alla dichiarazione IMU "ordinaria", approvate con il decreto ministeriale 30.10.2012, confermando che un'area edificabile può costituire pertinenza di un fabbricato, sottolineano però che «in base all'affermazione della Corte di Cassazione affinché un'area possa essere considerata pertinenza di un fabbricato il contribuente deve effettuare la dichiarazione».

¹³ A commento di questa modifica normativa la Circ. 1/DF/2020 chiarisce che «Tale disposizione comporta il superamento della precedente impostazione normativa che consentiva di fare riferimento alla nozione civilistica di pertinenza di cui agli artt. 817 e seguenti del codice civile nonché all'orientamento giurisprudenziale formatosi su tali disposizioni. Pertanto, a partire dal 1° gennaio 2020 il concetto di pertinenza ai fini IMU deve essere ricondotto esclusivamente alla definizione fiscale contenuta nel predetto comma 741, lett. a). In particolare, la parte residuale di un'area oggetto di sfruttamento edificatorio può essere considerata pertinenza ai fini IMU solo nel caso in cui la stessa risulti accatastata unitariamente al fabbricato, anche mediante la tecnica catastale della cosiddetta "graffatura". In questo caso, il valore del fabbricato comprende anche quello della pertinenza mentre, in caso contrario, l'area continua a considerarsi edificabile e come tale sarà soggetta autonomamente a imposizione, in quanto risulta inclusa negli strumenti urbanistici».

¹⁴ Questa novità interessa ad esempio, i proprietari delle abitazioni principali che come tali sono esclusi dall'IMU e che, a differenza del passato, non potranno più invocare lo stesso regime agevolato per le aree, distintamente individuate in catasto, ma di fatto utilizzate come giardini.

¹⁵ Cf c. 746.

– Area fabbricabile

Per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità. Nella nuova definizione di area fabbricabile contenuta nella lettera d) del comma 741 si fa esplicito rinvio all'articolo 36, comma 2 del decreto legge 223/2006 (conv. L. 248/2006) in cui è stabilito che *«un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo»*¹⁶.

I comuni sono tenuti a comunicare ai proprietari o possessori a titolo di diritto reale delle aree interessate l'avvenuta attribuzione della destinazione edificatoria alle aree ricadenti nel loro territorio¹⁷. È opportuno ricordare quanto riportato dalla Circolare 3/DF/2012 con riferimento alla vecchia IMU, ma pienamente applicabile anche alla nuova imposta, in quanto richiama un principio generale alla base dei rapporti tra lo Stato e il contribuente: in caso di mancata comunicazione dell'intervenuta edificabilità dell'area, il comune potrà richiedere al contribuente unicamente l'imposta non assolta (in relazione al maggior valore conseguente alla configurazione di area fabbricabile), ma non potrà applicare interessi moratori, né irrogare sanzioni; infatti, come ricorda il Ministero¹⁸, trova applicazione lo Statuto del contribuente in forza del quale, a tutela dell'affidamento e della buona fede del contribuente, *«non sono irrogate sanzioni né richiesti interessi moratori al contribuente, qualora egli si sia conformato a indicazioni contenute in atti dell'amministrazione finanziaria, ancorché successivamente modificate dall'amministrazione medesima, o qualora il suo comportamento risulti posto in essere a seguito di fatti direttamente conseguenti a ritardi, omissioni od errori dell'amministrazione stessa»*¹⁹.

Si segnala infine che il comune, su richiesta del contribuente, è tenuto ad

¹⁶ La precisazione, introdotta con il D.L. 223/2006 per superare i numerosi contrasti interpretativi, si applica anche in relazione all'IVA, all'imposta di registro ed alle imposte sui redditi ed è sostanzialmente identica a quella, introdotta come norma interpretativa ai soli fini ICI (e poi estesa alla vecchia IMU), dall'art. 11-*quaterdecies*, c. 16 del D.L. 203/2005, conv. L. 248/2005 *«Ai fini dell'applicazione del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, la disposizione prevista dall'articolo 2, comma 1, lettera b), dello stesso decreto si interpreta nel senso che un'area è da considerare comunque fabbricabile se è utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale, indipendentemente dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo»*.

¹⁷ Cf L. 289/2002, art. 31, c. 20.

¹⁸ Cf Circ. 18.5.2012, n. 3/DF, par. 4.4.

¹⁹ L. 27.7.2000, n. 212, art. 10, c. 2.

attestare se un determinato terreno configuri o meno un'area fabbricabile ai fini dell'IMU.

Non sono considerati fabbricabili i terreni posseduti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli iscritti nella previdenza agricola che esplicano la loro attività a titolo principale e da società agricole²⁰, utilizzati per le attività agricole o di allevamento di animali.

I fabbricati in corso di costruzione, quelli oggetto di demolizione e di interventi di recupero²¹ costituiti da opere di restauro e risanamento conservativo²², di ristrutturazione edilizia²³ o di ristrutturazione urbanistica²⁴, sono considerati area edificabile.

Il principio della rilevanza dell'area edificabile non trova applicazione in caso di sopraelevazione o ampliamento²⁵.

²⁰ Per l'individuazione dei coltivatori diretti, degli imprenditori agricoli professionali e delle società agricole la norma rinvia all'art. 1 c. 3 del D.Lgs. 99/2004.

²¹ Per la definizione degli interventi di recupero la norma all'art. 3, c. 1, lett. c), d) e) del D.P.R. 380/2001.

²² Sono «*“interventi di restauro e di risanamento conservativo”*, gli interventi edilizi rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano anche il mutamento delle destinazioni d'uso purché con tali elementi compatibili, nonché conformi a quelle previste dallo strumento urbanistico generale e dai relativi piani attuativi. Tali interventi comprendono il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio» (art. 3, c. 1, lett. c), D.P.R. 380/2001).

²³ Sono «*“interventi di ristrutturazione edilizia”*, gli interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti. Nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi anche quelli consistenti nella demolizione e ricostruzione con la stessa volumetria di quello preesistente, fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica nonché quelli volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a vincoli ai sensi del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42 e successive modificazioni, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di ristrutturazione edilizia soltanto ove sia rispettata la medesima sagoma dell'edificio preesistente» (art. 3, c. 1, lett. d), D.P.R. 380/2001).

²⁴ Sono «*“interventi di ristrutturazione urbanistica”*, quelli rivolti a sostituire l'esistente tessuto urbanistico-edilizio con altro diverso, mediante un insieme sistematico di interventi edilizi, anche con la modificazione del disegno dei lotti, degli isolati e della rete stradale» (art. 3, c. 1, lett. f) del D.P.R. 380/2001).

²⁵ Cf Cass. 15.12.2004, n. 23347. Secondo i giudici, che si esprimevano con riferi-

– Terreno agricolo

Per terreno agricolo si intende il terreno iscritto in catasto, a prescindere dal suo utilizzo; rientrano quindi tra i terreni agricoli soggetti a tassazione anche quelli incolti e i cosiddetti "orticelli".

2. BASE IMPONIBILE

Come già previsto prima per l'ICI e poi per la vecchia IMU, le modalità di calcolo della base imponibile sono differenziate a seconda del tipo di immobile.

a) I fabbricati iscritti in catasto

Per i fabbricati iscritti in catasto e dotati di rendita²⁶, la base imponibile è costituita dalla rendita catastale vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutata del 5% e moltiplicata per un coefficiente di rivalutazione che varia in funzione della sua categoria:

- 160 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale A e nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, con esclusione della categoria catastale A/10;
- 140 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale B e nelle categorie catastali C/3, C/4 e C/5;
- 80 per i fabbricati classificati nelle categorie catastali A/10 e D/5;
- 65 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale D, ad eccezione dei fabbricati classificati nella categoria catastale D/5;
- 55 per i fabbricati classificati nella categoria catastale C/1.

Qualora in seguito ad interventi edilizi la rendita cambi in corso d'anno occorre utilizzare quella nuova con decorrenza dall'ultimazione dei lavori o, se anteriore, dalla data di utilizzo dell'immobile.

b) I fabbricati di categoria D senza rendita posseduti da imprese

Per i fabbricati classificabili nelle categorie del gruppo D posseduti da imprese, distintamente contabilizzati, non ancora iscritti in catasto, la base imponibile si ottiene moltiplicando i costi di acquisizione ed incrementativi contabilizzati, al lordo delle quote di ammortamento, così come ri-

mento all'ICI, ma le cui conclusioni sono applicabili anche all'IMU, nel caso della costruzione di un piano soprastante una costruzione già ultimata, «non può ritenersi operante la norma dell'art. 5 comma 6, D.Lgs. n. 504/92, che disciplina l'utilizzazione edificatoria dell'area, individuando come base imponibile il valore dell'area stessa», pertanto «non vi era altra area edificabile oltre quella su cui insisteva l'appartamento realizzato al piano terreno».

²⁶ Cf c. 745.

sultanti dalle scritture contabili e distinti per anno di formazione, per i coefficienti stabiliti annualmente con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze²⁷.

c) Le aree fabbricabili

Per le aree fabbricabili la base imponibile²⁸ è costituita dal valore venale in comune commercio determinato con riferimento ad una serie di elementi valutativi indicati dalla norma: la zona territoriale di ubicazione; l'indice di edificabilità; la destinazione d'uso consentita; gli oneri legati ad eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la sua edificazione; i prezzi medi rilevati sul mercato per la vendita di aree aventi caratteristiche analoghe.

Come per la vecchia IMU la nuova norma stabilisce che il valore delle aree edificabili è costituito da quello al 1° gennaio dell'anno di imposizione o, aggiunge, «a far data dall'adozione degli strumenti urbanistici»; pertanto se si ha un cambio di destinazione in corso d'anno, da quel momento (e non dal 1° gennaio successivo) l'IMU si paga sull'area edificabile.

Dal momento che la definizione di area edificabile della nuova IMU è in continuità con quella ai fini dell'ICI e della vecchia IMU, si possono ritenere attuali le precisazioni di prassi e la giurisprudenza relative agli elementi che influenzano il suo il valore venale. Il Ministero dell'economia e delle finanze nelle Linee guida per l'elaborazione dei regolamenti comunali dell'11 luglio 2012 ha evidenziato che «come chiarito dalla Corte di Cassazione in materia di imposta comunale sugli immobili (ICI), "le limitazioni al valore dell'immobile sono prese espressamente in considerazione dal legislatore, con particolare riferimento alla zona territoriale di ubicazione e alla destinazione d'uso consentita, non per esentare l'immobile dall'imposta, ma per determinare la base imponibile e quindi la concreta misura dell'imposizione, certamente condizionata dal minor valore del bene conseguente ai vincoli urbanistici che ne limitano l'edificabilità" (sentenza n. 19750 del 4 ottobre 2004) e, in particolare, "le ridotte dimensioni e le peculiari caratteristiche dell'area compresa in zona qualificata edificabile dal PRG non escludono la natura edificatoria delle stesse perché tali evenienze producono effetti esclusivamente ai fini della determinazione del loro valore venale in comune commercio" (sentenza n. 25676 del 24 ottobre 2008)».

Analoghe considerazioni di deprezzamento estimativo possono valere per le aree fabbricabili che, in ragione della loro conformazione, della sussistenza di vincoli, di eventuali servitù passive o della loro connotazio-

²⁷ Cf c. 746.

²⁸ Cf c. 746.

ne di fondi interclusi, non consentano il pieno e immediato sfruttamento delle loro potenzialità edificatorie.

D'altra parte la locuzione «*utilizzazione a scopo edificatorio*» che definisce il concetto di area fabbricabile va coordinata con la nozione di edificabilità propria delle leggi e degli strumenti urbanistici e quindi il proprietario deve avere la possibilità di sfruttare il bene a fini edilizi, sia pure nell'ambito dei limiti consentiti dal piano regolatore. A tale proposito va segnalato che la giurisprudenza ha escluso che debbano considerarsi aree fabbricabili ai fini ICI le aree destinate a verde pubblico o verde pubblico attrezzato in quanto «*la presenza di un vincolo di destinazione di una zona ad attività sportiva, con attribuzione di un limite di edificabilità minimo funzionale alla realizzazione di strutture collegate a tale destinazione, impedisce la qualificazione di tale area come "suscettibile di utilizzazione edificatoria", dal momento che proprio la sussistenza di tale vincolo preclude al privato tutte quelle forme di trasformazione del suolo che sono riconducibili alla nozione tecnica di edificazione*»²⁹.

Per i fabbricati in corso di costruzione, di demolizione e per quelli oggetto di interventi di recupero costituiti da opere di restauro o risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia e ristrutturazione urbanistica, la base imponibile è costituita dal valore dell'area, che viene considerata edificabile, finché non sono ultimati i lavori di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione o fino a che gli immobili non vengano di fatto utilizzati.

Come per il passato il Comune può fissare, con regolamento, i valori delle aree fabbricabili con la conseguente autolimitazione del potere di accertamento, nel senso che si obbliga a ritenere congruo il valore delle aree fabbricabili laddove esso sia stato dichiarato dal contribuente in misura non inferiore a quello stabilito nel regolamento comunale. La definizione dei valori delle aree attraverso il regolamento è vincolante solo per il comune, mentre non impedisce che il contribuente dichiari un valore inferiore se questo risulta congruo rispetto a quello di mercato³⁰.

d) I terreni agricoli

La base imponibile dei terreni agricoli, compresi quelli incolti, si ottiene applicando il moltiplicatore di 135 al reddito dominicale risultante in catasto al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25%³¹.

²⁹ Cass. n. 10713 dell'11.5.2009; cf anche Cass. n. 25672 del 24.10.2008, n. 4657 del 26.2.2010, n. 5737 del 19.3.2010.

³⁰ Cf c. 777, lett. d).

³¹ Ai sensi dell'art. 3, c. 51 della L. 662/1996.

3. RIDUZIONI DELLA BASE IMPONIBILE O DELL'ALIQUTA

Tra le ipotesi di riduzione della base imponibile che possono riguardare le parrocchie, gli altri enti ecclesiastici e, in genere, gli enti non commerciali e quelli *non profit*, vanno segnalate quelle riguardanti i fabbricati di valore storico artistico e quelli inagibili³² che riproducono la normativa già prevista nella vecchia IMU; per i fabbricati abitativi concessi in locazione a canone concordato è invece prevista una riduzione dell'aliquota.

a) I fabbricati di valore storico artistico

La base imponibile dei «*fabbricati di interesse storico o artistico di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 42 del 2004*»³³ è ridotta alla metà. Si tratta delle « *cose immobili e mobili appartenenti allo Stato, alle regioni, agli altri enti pubblici territoriali, nonché ad ogni altro ente ed istituto pubblico e a persone giuridiche private senza fine di lucro, ivi compresi gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, che presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico*»³⁴.

Per gli enti ecclesiastici e gli altri enti senza fine di lucro, l'immobile si presume di interesse, e quindi soggetto a tutela da parte della Soprintendenza, se è stato costruito da oltre 70 anni e il suo autore non è più vivente.

La sussistenza dell'interesse può essere:

- dichiarata in appositi provvedimenti di vincolo notificati ai sensi della normativa preesistente;
- esito di una verifica puntuale³⁵;

³² Cf c. 747.

³³ Codice dei beni culturali e del paesaggio.

³⁴ Art. 10, c. 1.

³⁵ «1. Le cose indicate all'articolo 10, comma 1, che siano opera di autore non più vivente e la cui esecuzione risalga ad oltre cinquanta anni, se mobili, o ad oltre settanta anni, se immobili, sono sottoposte alle disposizioni della presente Parte fino a quando non sia stata effettuata la verifica di cui al comma 2.

2. I competenti organi del Ministero, d'ufficio o su richiesta formulata dai soggetti cui le cose appartengono e corredata dai relativi dati conoscitivi, verificano la sussistenza dell'interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico nelle cose di cui al comma 1, sulla base di indirizzi di carattere generale stabiliti dal Ministero medesimo al fine di assicurare uniformità di valutazione.

7. L'accertamento dell'interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico, effettuato in conformità agli indirizzi generali di cui al comma 2, costituisce dichiarazione ai sensi dell'articolo 13 ed il relativo provvedimento è trascritto nei modi previsti dall'articolo 15, comma 2. I beni restano definitivamente sottoposti alle disposizioni del presente Titolo» (art. 12, D.Lgs. 42/2004).

– presunta per legge quando il fabbricato è opera di autore non più vivente e la cui esecuzione risale ad oltre settanta anni³⁶, a meno che la “verifica di interesse” lo abbia escluso³⁷.

Qualora l’immobile sia presuntivamente soggetto a tutela, nonostante soggiaccia in maniera totale alle norme sulla vigilanza, conservazione e protezione dettate dal Codice dei beni culturali³⁸, si raccomanda prudenza nell’applicazione della riduzione della base imponibile.

Infatti, occorre tenere presente che in alcuni casi il vincolo presunto non è ritenuto sufficiente dall’amministrazione comunale per usufruire delle agevolazioni fiscali (ad es. un appartamento collocato in un “vecchio” palazzo, ricevuto in eredità dalla parrocchia, non diventa “storico”³⁹ ai fini delle agevolazioni fiscali).

È invece possibile applicare l’agevolazione nei casi in cui la presunzione di interesse sia stata in qualche modo avvalorata dall’autorizzazione della Soprintendenza ad effettuare i lavori di restauro.

b) I fabbricati inagibili

Anche per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili la base imponibile è ridotta del 50%, a condizione che non siano di fatto utilizzati e limitatamente al periodo dell’anno nel quale sussistono queste condizioni. L’inagibilità o l’inabitabilità è accertata dall’ufficio tecnico del comune a mezzo di perizia a carico del proprietario, che deve allegare alla dichiara-

³⁶ «Salvo quanto disposto dagli articoli 64 e 178, non sono soggette alla disciplina del presente Titolo le cose indicate al comma 1 che siano opera di autore vivente o la cui esecuzione non risalga ad oltre cinquanta anni, se mobili, o ad oltre settanta anni, se immobili, nonché le cose indicate al comma 3, lettere a) ed e), che siano opera di autore vivente o la cui esecuzione non risalga ad oltre cinquanta anni» (art. 10, c. 5).

³⁷ «4. Qualora nelle cose sottoposte a verifica non sia stato riscontrato l’interesse di cui al comma 2, le cose medesime sono escluse dall’applicazione delle disposizioni del presente Titolo.

5. Nel caso di verifica con esito negativo su cose appartenenti al demanio dello Stato, delle regioni e degli altri enti pubblici territoriali, la scheda contenente i relativi dati è trasmessa ai competenti uffici affinché ne dispongano la sdemanializzazione qualora, secondo le valutazioni dell’amministrazione interessata, non vi ostino altre ragioni di pubblico interesse» (art. 12, cc. 4 e 5).

³⁸ Ad esempio, gli immobili non possono essere oggetto di interventi di manutenzione di nessun genere senza aver ottenuto l’autorizzazione alla Soprintendenza (cf art. 21), gli atti che trasferiscono, in tutto o in parte, a qualsiasi titolo, la proprietà devono essere denunciati alla Soprintendenza (cf art. 59), lo Stato ha il diritto di prelazione in caso di alienazione (cf art. 60).

³⁹ È infatti impensabile che sia “storico” solo l’appartamento della parrocchia e non anche il resto del palazzo.

zione la documentazione necessaria a dimostrare lo stato del fabbricato. In alternativa potrà essere presentata una dichiarazione sostitutiva ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 445/2000. È facoltà dei comuni definire le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta del fabbricato, non superabile con interventi di manutenzione.

c) **Le abitazioni locata a canone concordato**

Per le abitazioni concesse in locazione a canone concordato⁴⁰ è prevista l'aliquota agevolata ridotta del 25% rispetto a quella stabilita dal comune per la categoria "altri immobili"⁴¹.

4. ALIQUOTE

Le nuove aliquote⁴² sono del tutto diverse rispetto al passato; accorpano anche la componente TASI e la loro disciplina è piuttosto elaborata. È prevista un'aliquota base "generale" o residuale⁴³, accanto ad un'aliquota base per le diverse tipologie di immobili: abitazioni principali⁴⁴, fabbricati rurali⁴⁵, fabbricati merce⁴⁶, terreni agricoli⁴⁷, fabbricati di categoria catastale D⁴⁸; le aliquote base possono essere ridotte fino all'azzeramento, ma viene previsto anche, a determinate condizioni, che possano essere aumentate⁴⁹ e che possano essere diversificate⁵⁰. In ogni caso tutte le aliquote adottate dovranno essere pubblicate sul Portale del federalismo fiscale.

In sintesi, limitandoci alle ipotesi di interesse degli enti *non profit*:

– l'aliquota base è fissata allo 0,86%; i comuni possono aumentarla fino ad

⁴⁰ Di cui alla L. 9.13.1998, n. 431; si tratta dei contratti-tipo stipulati sulla base di accordi definiti in sede territoriale fra le organizzazioni degli inquilini e quelle dei proprietari, relativi ai contratti di locazione per finalità abitative aventi durata minima di 3 anni con obbligo di proroga per altri due (salvo specifici casi di diniego), i contratti di natura transitoria per il soddisfacimento di particolari esigenze delle parti e quelli destinati agli studenti universitari.

⁴¹ Cf c. 760.

⁴² Cf cc. 748-757.

⁴³ Cf c. 754.

⁴⁴ Cf c. 748; si tratta delle abitazioni principali diverse da quelle sottratte alla tassazione, ma di cui, come abbiamo già precisato, non ci occupiamo in quanto questa tipologia di immobili non riguarda mai gli enti.

⁴⁵ Cf c. 750.

⁴⁶ Cf c. 751.

⁴⁷ Cf c. 752.

⁴⁸ Cf c. 754.

⁴⁹ Cf c. 755.

⁵⁰ Cf c. 756.

- un massimo dell'1,06% o ridurla fino ad azzerarla,
- l'aliquota per i terreni agricoli è fissata allo 0,76% e può essere aumentata fino all'1,06% o ridotta fino all'azzeramento,
- l'aliquota per i fabbricati rurali strumentali è fissata all'1% e i comuni possono modificarla solo in diminuzione fino ad azzerarla,
- l'aliquota per gli immobili produttivi del gruppo D è fissata allo 0,86% e i comuni possono aumentarla fino all'1,06% e ridurla fino allo 0,76%.

Inoltre, dall'anno 2020, in sostituzione della maggiorazione dell'abrogata TASI, i comuni possono aumentare l'aliquota base della misura massima dell'1,06% fino all'1,14%, ma solo se per l'anno 2015 era stata deliberata la maggiorazione TASI e se era stata confermata fino al 2019. A partire dal 2021 la maggiorazione IMU introdotta potrà essere modificata solo per ridurla⁵¹.

Dal prossimo anno i comuni hanno facoltà di diversificare tutte le aliquote stabilite dai commi 748-754 sulla base di fattispecie che dovrebbero essere individuate con un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze entro il mese di giugno di quest'anno.

Altra novità della nuova IMU relativa alle aliquote è l'obbligo per i comuni di redigere la delibera di approvazione delle aliquote (anche nel caso non intenda differenziare né modificare rispetto a quelle stabilite dalla legge nazionale) attraverso l'applicazione disponibile nel Portale del federalismo fiscale al fine di elaborare un prospetto delle aliquote che formerà parte integrante della delibera.

5. ESENZIONI

Le esenzioni dalla nuova IMU sono stabilite ai commi 758 e 759 della legge 160/2019; il primo riguarda i terreni agricoli e identifica quattro situazioni in cui gli immobili sono sottratti alla tassazione; si tratta dei terreni:

- posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali iscritti alla previdenza agricola, comprese le società agricole, indipendentemente dalla loro ubicazione (lett. a),
- ubicati nei comuni delle isole minori indicate nell'allegato A della legge 448/2001 (lett. b),
- ad immutabile destinazione agrosilvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile (lett. c),
- ricadenti nelle aree montane o collinari individuate ai sensi dell'articolo 15 della legge 984/1977 (lett. d).

Il comma 759 riguarda tutte le altre ipotesi di esenzione e riproduce,

⁵¹ Cf c. 755.

quasi del tutto⁵², quelle già previste per la vecchia IMU attraverso il rinvio all'articolo 7 del decreto legislativo 504 del 1992, istitutivo dell'ICI. Si tratta:

- degli immobili posseduti dallo Stato e dagli altri enti pubblici, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali (lett. a);
- dei fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali da E/1 a E/9 (lett. b);
- dei fabbricati destinati ad usi culturali di cui all'articolo 5-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 601/1973, cioè musei, biblioteche, archivi, parchi e giardini aperti al pubblico, se il possessore non ricava alcun reddito dall'utilizzazione dell'immobile (lett. c);
- dei fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto e delle loro pertinenze (lett. d);
- dei fabbricati di proprietà della Santa Sede indicati negli articoli 13, 14, 15 e 16 del *Trattato tra la Santa Sede e l'Italia* reso esecutivo con la legge 810/1929 (lett. e);
- dei fabbricati appartenenti agli Stati esteri e alle organizzazioni internazionali per i quali è prevista l'esenzione dall'imposta locale sul reddito dei fabbricati in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia (lett. f);
- degli immobili posseduti e utilizzati dagli enti non commerciali e destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di religione e culto, come definite dall'articolo 16, lettera a), della legge 222/1985 (culto, cura delle anime, formazione del clero e dei religiosi, catechesi, attività a scopi missionari e educazione cristiana) (lett. g).

5.1 Le esenzioni specifiche per gli enti ecclesiastici

Le esenzioni che riguardano in maniera specifica gli enti ecclesiastici sono quelle della lettera b), dal momento che gli edifici di culto sono accatastati nella categoria E/7, quelle della lettera d), di particolare rilievo per le parrocchie, e quelle della seconda parte della lettera g) che riguardano gli immobili destinati alle attività di religione e culto.

Quali siano le attività di "religione e culto" è precisato dall'articolo 16, lettera a), legge n. 222/1985 *Disposizioni sugli enti e beni ecclesiastici*: «Agli effetti delle leggi civili si considerano comunque: a) attività di religione o di culto quelle dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana».

In forza di questa puntuale indicazione si considerano esenti ai sensi

⁵² Cf art. 1, c. 708, L. 147/2013.

della lettera g) gli oratori, i centri parrocchiali, i seminari, le case religiose, i monasteri e i conventi⁵³, gli episcopi e gli uffici delle Curie diocesane⁵⁴.

Una particolare importanza riveste l'ipotesi relativa agli "edifici di culto e loro pertinenze" in quanto garantisce l'esenzione per tutti gli immobili adibiti a luogo di culto (le chiese) e, soprattutto, per le loro pertinenze, che – intese in senso civilistico (art. 817 cod. civ.) – includono l'oratorio e le altre strutture nelle quali vengono svolte le attività di catechesi, gli incontri e le iniziative parrocchiali che non si configurano come attività commerciali⁵⁵ (immobili che rientrano anche nell'esenzione della lettera g), ma anche le abitazioni per il clero addetto alla chiesa (cioè: alla parrocchia), quelle dei sacrestani assunti con l'apposito contratto e le abitazioni delle religiose che per convenzione operano anche all'interno della pastorale parrocchiale.

È importante notare che il medesimo immobile potrebbe meritare l'esenzione per più motivi; l'edificio chiesa, infatti, è esente in quanto è:

- accatastato con categoria E/7 (lett. b),
- un edificio di culto (lett. d),
- un edificio ove si svolge l'attività di religione e culto (lett. g).

Al contrario altri immobili sono esenti per un solo motivo, come per esempio le case del clero, esenti solo in quanto pertinenze della chiesa ove risiede il sacerdote incaricato dal vescovo della cura pastorale della parrocchia.

5.2 L'esenzione per gli immobili utilizzati per le attività socialmente rilevanti: ambito applicativo

L'esenzione prevista dalla lettera g) del comma 759⁵⁶ è quella che ha subito maggiori cambiamenti nel tempo soprattutto con riferimento alla necessità che le attività siano svolte "con modalità non commerciali"⁵⁷. Per chiarire il significato di tale prescrizione il Ministero dell'economia e delle finanze con il decreto 200 del 19 novembre 2012⁵⁸ ha adottato un

⁵³ Cf Sent. Cass. 18.12.2009, n. 26657.

⁵⁴ Cf Sent. Cass. 23.3.2005, n. 6316.

⁵⁵ Sul tema si veda la Ris. 3.3.2004, n. 1/DF che è relativa all'ICI, ma che è del tutto applicabile anche all'IMU dal momento che la previsione normativa è identica.

⁵⁶ Nella vecchia IMU era quella disposta dalla lett. i) dell'art. 7 del D.Lgs. 504/2992.

⁵⁷ Infatti, con riferimento alle modalità di svolgimento delle attività meritevoli di esenzione la norma ha subito modifiche che in questa sede non prendiamo in considerazione.

⁵⁸ Poi elevato al rango di legge: «Le disposizioni di attuazione del comma 3 dell'articolo 91-bis del decreto legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27, come modificato dal comma 6 del presente articolo, sono quelle del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia

Regolamento, che la nuova norma richiama, nel quale definisce, ai soli fini IMU, le “modalità non commerciali”, con un particolare riferimento alla normativa europea al fine di evitare che l’agevolazione possa essere qualificata come illegittimo “aiuto di Stato”. In particolare, il *Regolamento*:

- all’articolo 1, *Definizioni*, delinea il perimetro di ciascuna delle attività indicate dalla norma (lett. f-n)⁵⁹, e le definisce – evidentemente ai soli fini IMU – “istituzionali” (lett. o);
- all’articolo 3, *Requisiti generali per lo svolgimento con modalità non commerciali delle attività istituzionali*, introduce il requisito della non lucratività (che va ad aggiungersi a quello della “non commercialità” dell’ente) imponendo l’adozione di specifiche clausole statutarie;
- all’articolo 4, *Ulteriori requisiti*, stabilisce i parametri economici che devono essere rispettati per ciascuna delle diverse attività.

Oltre alle disposizioni recate dal *Regolamento* occorre considerare anche le *Istruzioni* ministeriali alla compilazione della Dichiarazione IMU-TASI⁶⁰ che si soffermano diffusamente sulle “modalità non commerciali” di svolgimento delle attività, offrendo ulteriori indicazioni, e riassumono la disciplina applicabile strutturandola nei seguenti punti:

- a) il requisito soggettivo (gli enti non commerciali),
- b) il requisito oggettivo (le 10 attività agevolate),
- c) i “requisiti generali” (la non lucratività dell’ente),
- d) i “requisiti di settore” che determinano ai soli fini IMU la “modalità non commerciale” di svolgimento delle attività.

a) Requisito soggettivo: l’ente non commerciale

Per godere dell’esenzione la norma prescrive un previo requisito di carattere soggettivo: la qualifica di ente non commerciale come definita dal TUIR⁶¹ all’articolo 73, comma 1, lettera c), cioè «*gli enti pubblici e privati diversi dalle società, i trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l’esercizio di attività commerciale nonché gli organismi di investimento collettivo del risparmio, residenti nel territorio dello Stato*».

Per identificare gli enti non commerciali, dopo le modifiche introdotte dal decreto legislativo n. 460/1997, il Ministero delle finanze ha precisato con la Circolare 124 del 12 maggio 1998 che «*L’elemento distintivo degli enti non commerciali, anche a seguito del citato decreto legislativo n. 460*

e delle finanze 19 novembre 2012, n. 200» (art. 9, c. 6-ter, D.L. 10.10.2012, n. 174, conv. L. 7.12.2012, n. 213).

⁵⁹ Sono le attività prima elencate dall’art. 7, c. 1, lett. i) del D.Lgs. 504/1992 e ora dalla lett. g) del c. 759 della L. 160/2019.

⁶⁰ Cf D.M. 26.6.2014.

⁶¹ D.P.R. 917/1986.

del 1997, è costituito, quindi, dal fatto di non avere tali enti quale oggetto esclusivo o principale lo svolgimento di una attività di natura commerciale, intendendosi per tale l'attività che determina reddito d'impresa ai sensi dell'art. 51 [ora 55] del TUIR. Nessun rilievo assume, invece, ai fini della qualificazione dell'ente non commerciale la natura (pubblica o privata) del soggetto, la rilevanza sociale delle finalità perseguite, l'assenza del fine di lucro o la destinazione dei risultati».

Ai sensi del comma 4 dell'articolo 149 del TUIR gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti e le associazioni sportive dilettantistiche sono sempre enti non commerciali; lo stesso è stato previsto per i cori, le bande e le filodrammatiche⁶².

È da sottolineare che l'ente non commerciale non coincide con l'ente *non profit* o senza scopo di lucro dal momento che l'assenza della finalità lucrativa non è sufficiente, come chiaramente attestato dalla norma, per essere qualificati come enti non commerciali. Quindi si può affermare che tutti gli enti non commerciali sono enti *non profit*, ma non tutti gli enti *non profit* sono enti non commerciali.

b) Requisito oggettivo: le attività agevolate

Per godere dell'esenzione la natura di ente non commerciale è necessaria ma non sufficiente: occorre anche che l'immobile sia utilizzato esclusivamente⁶³ per svolgere una o più delle dieci attività di rilevante valore sociale indicate alla lettera g) che, lo ricordiamo, sono quelle assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, oltre a quelle di religione e culto.

Il decreto ministeriale 200/2012 ha puntualmente identificato tali attività che, in alcuni casi, le *Istruzioni* ministeriali hanno ulteriormente precisato ed esemplificato.

Per quanto riguarda le attività di religione e culto, esenti in forza del richiamo all'articolo 16, lettera a) della legge 20 maggio 1985, n. 222, occorre osservare che – ovviamente – né il *Regolamento*, né le *Istruzioni* danno indicazioni circa le caratteristiche da rispettare perché si possano considerare svolte con "modalità non commerciale"⁶⁴. Infatti, i due prov-

⁶² Cf art. 2, L. 350/2003.

⁶³ Anche con la nuova IMU, come già per la versione precedente (a partire dal 2013) è possibile conservare parzialmente l'esenzione se l'immobile non è utilizzato solo per le attività di cui alla lett. g).

⁶⁴ Non vi è ragione per ritenere che anche le attività di "religione e culto", pur rientrando tra le 10 attività della lettera i), debbano essere svolte con "modalità non commerciali" in quanto tale requisito intende limitare l'esenzione IMU in modo che non sia violato il principio comunitario della "libera concorrenza tra le imprese" ... e

vedimenti si limitano a definirne il contenuto:

- il *Regolamento* chiarisce che si tratta delle «attività dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana» (art. 1, lett. n);
- le *Istruzioni* specificano che «ai fini di una lettura costituzionalmente orientata della norma in commento conforme al principio di laicità dello Stato e di tutela della libertà di espressione del sentimento religioso fissata dagli artt. 2, 3, 7, 8, 19 e 20 della Costituzione, occorre fare riferimento non solo, come espressamente previsto dalla norma alle attività di cui all'articolo 16 in questione [relativo ai soli enti della Chiesa Cattolica], ma anche a quelle individuate secondo i criteri fissati nelle singole Intese con le Confessioni Religiose, ai sensi dell'art. 8 della Costituzione, nonché alle attività di culto degli istituti eretti in enti morali, ai sensi della legge 24 giugno 1929, n. 1159».

c) **Requisiti generali: la non lucratività**

Il decreto ministeriale 200/2012 ha introdotto un nuovo requisito, la non lucratività, che sussiste quando nello statuto sono presenti tre clausole⁶⁵; qualora manchino è necessario inserirle⁶⁶. L'articolo 3 stabilisce infatti che «le attività istituzionali sono svolte con modalità non commerciali quando l'atto costitutivo o lo statuto dell'ente non commerciale prevedono: a) il divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili e avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'ente, in favore di amministratori, soci, partecipanti, lavoratori o collaboratori, a meno che la destinazione o la distribuzione non siano imposte per legge, ovvero siano effettuate a favore di enti che per legge, statuto o regolamento, fanno parte della medesima e unitaria struttura e svolgono la stessa attività ovvero altre attività istituzionali direttamente e specificamente previste dalla normativa vigente; b) l'obbligo di reinvestire gli eventuali utili e avanzi di gestione esclusivamente per lo sviluppo delle attività funzionali al perseguimento dello scopo istituzionale di solidarietà sociale; c) l'obbligo di

l'attività di "religione e culto" è innegabilmente fuori da qualsiasi contesto di "impresa" e di "mercato" e, di conseguenza, di tutela della concorrenza.

⁶⁵ Queste clausole riproducono sostanzialmente i vincoli prescritti per le Onlus al fine di impedire che il loro patrimonio, costituito anche grazie alle agevolazioni godute, possa uscire dal "mondo Onlus" (cf art. 10, c. 1, lett. d), e), f) del D.Lgs. 460/1997).

⁶⁶ Con riferimento al periodo d'imposta 2012 la norma richiedeva che gli statuti fossero adeguati entro il 31.12.2012 (cf D.M. 200/2012, art. 7, c. 1); la Ris. 3/DF/2013 ha affermato che il termine non aveva natura perentoria.

devolvere il patrimonio dell'ente non commerciale in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altro ente non commerciale che svolga un'analoga attività istituzionale, salvo diversa destinazione imposta dalla legge»⁶⁷.

d) Requisiti di settore: le modalità di svolgimento e i vincoli di carattere economico

Oltre al requisito della non lucratività, elemento che costituisce i cosiddetti «*requisiti generali*», il decreto ministeriale 200/2012 ha stabilito «*i requisiti di settore, per qualificare le attività [...] come svolte con modalità non commerciali*»: all'articolo 4 detta le "modalità di svolgimento" e i "limiti di carattere economico", mentre all'articolo 1 individua con precisione le attività che possono essere ricomprese tra quelle agevolate. Completano il quadro normativo le *Istruzioni* alla compilazione della dichiarazione che contengono ulteriori precisazioni ed utili esemplificazioni.

5.3 L'esenzione per gli immobili utilizzati per le attività socialmente rilevanti: l'uso promiscuo

A partire dall'anno 2013, per poter godere dell'esenzione non è più necessario che gli immobili siano "destinati esclusivamente" allo svolgimento di una o più delle attività socialmente rilevanti; questa previsione viene fatta salva anche nella nuova IMU, attraverso il richiamo dell'articolo 91-*bis*, commi 2 e 3, del decreto legge 1/2012⁶⁸.

In pratica, l'imponibilità limitata nei casi di uso promiscuo è concessa:

- solo se non sia possibile procedere al frazionamento catastale⁶⁹,
- proporzionalmente agli usi diversi da quelli esenti,
- a condizione che sia resa una specifica dichiarazione.

Per identificare i criteri rilevanti per determinare la proporzione, nonché le modalità per dichiarare l'uso promiscuo, l'articolo 91-*bis* ha rinviato a successivi provvedimenti: il decreto ministeriale 200/2012 per quanto riguarda i criteri e il decreto ministeriale 26 giugno 2014 per il modello di Dichiarazione.

⁶⁷ L'Amministrazione finanziaria ha fornito alcune indicazioni circa le prescrizioni dell'articolo 3 del *Regolamento*: con la Risoluzione n. 3/DF del 4 marzo 2013 ha commentato la portata delle clausole statutarie, con la Risoluzione n. 1/DF del 3 dicembre 2012 ne ha declinato l'applicazione per gli enti ecclesiastici che, in luogo delle modifiche statutarie, devono recepire le clausole adottando un regolamento che deve essere registrato all'Agenzia delle entrate.

⁶⁸ Conv. L. 27/2012.

⁶⁹ La possibilità di frazionare gli immobili dipende esclusivamente dalla normativa catastale.

L'articolo 5 del decreto ministeriale 200/2012 ha precisato che il rapporto proporzionale può essere determinato assumendo tre criteri: lo spazio, il numero dei soggetti e il tempo, criteri che, ai sensi del comma 4, possono coesistere.

a) Il criterio dello spazio

Come stabilito dal comma 2 il criterio relativo allo spazio è quello principale: «*la proporzione di cui al comma 1 è prioritariamente determinata in base alla superficie destinata allo svolgimento delle attività diverse*» da quelle "meritevoli", «*rapporata alla superficie totale dell'immobile*».

A titolo esemplificativo le *Istruzioni* riportano il caso di un immobile utilizzato per l'attività sanitaria (o altra attività per la quale comunque compete l'esenzione) nel quale sia presente un locale o uno spazio dedicato allo svolgimento di un'attività commerciale (bar, rivendita di giornali), comunque, non suscettibile di accatastamento separato; ai fini del calcolo della quota imponibile occorre rapportare la superficie effettiva (e non catastale) sulla quale si svolge l'attività commerciale alla superficie effettiva (e non catastale) dell'intera unità immobiliare. La percentuale derivante da tale rapporto deve essere applicata alla rendita catastale dell'immobile, in modo da ottenere la base imponibile da utilizzare ai fini della determinazione dell'imposta dovuta.

Lo stesso meccanismo deve essere utilizzato se la situazione è a parti invertite: l'immobile è utilizzato per attività non esenti, ad eccezione di un locale o di uno spazio dedicato allo svolgimento di un'attività per la quale compete l'esenzione.

b) Il criterio delle "teste"

L'utilizzo promiscuo con riferimento alle "teste" è probabilmente il meno frequente e il più difficile da illustrare.

Riguarda il caso in cui nell'unità immobiliare si svolga una delle 10 attività della lettera g), ma le modalità di svolgimento sono "non commerciali" solo con riferimento ad una parte dei soggetti nei confronti dei quali sono rese. Le *Istruzioni* fanno l'esempio – nell'ambito dell'attività didattica – «*della biblioteca dell'Università alla quale possono accedere mediante apposita tessera a pagamento anche soggetti diversi dagli studenti*».

In questo caso l'imponibilità si determina rapportando il numero dei soggetti nei confronti dei quali le attività sono svolte con modalità commerciali (coloro che accedono alla biblioteca senza essere studenti), al numero complessivo dei soggetti nei confronti dei quali è svolta l'attività (tutti quelli che accedono alla biblioteca).

c) Il criterio del tempo

Questo criterio si applica quando l'intera unità immobiliare destinata ad attività esenti, in alcuni periodi (giorni) è invece utilizzata per attività non esenti: in questo caso la percentuale di imponibilità si ottiene dal rapporto tra i giorni durante i quali l'immobile è utilizzato per lo svolgimento delle attività non esenti e il totale dei giorni dell'anno. Il comma 4 precisa che il criterio dei giorni può essere usato in combinazione con ciascuno degli altri due, riducendo così la percentuale di imponibilità.

5.4 L'esenzione per gli immobili utilizzati per le attività socialmente rilevanti: i comodati

Fino allo scorso anno per effetto della normativa applicativa⁷⁰, delle interpretazioni ministeriali⁷¹ e della giurisprudenza⁷² per gli immobili concessi in comodato restava la possibilità di applicare l'esenzione seppure limitatamente ai casi di cessione gratuita tra enti non commerciali e a condizione che:

- l'immobile fosse utilizzato per le attività di interesse sociale individuate dalla legge,
- che tali attività fossero svolte con modalità non commerciali,
- i due enti appartenessero alla "stessa struttura".

Da quest'anno, invece, la nuova formulazione dell'esenzione per gli immobili utilizzati per le attività socialmente rilevanti, richiede che l'immobile sia «*posseduto e utilizzato*» dall'ente non commerciale. Questa novità esclude qualunque possibilità di usufruire dell'esenzione per gli immobili non utilizzati direttamente dall'ente proprietario in quanto concessi in comodato ad altri enti non commerciali.

Va però segnalato che in realtà il legislatore non ha voluto penalizzare la generosità degli enti che mettono gratuitamente a disposizione i propri immobili ad altri enti *non profit* che rendono importanti servizi sociali, anzi ha previsto un'ipotesi di esenzione più ampia di quella precedente disponendo che si applichi all'immobile «*dato in comodato gratuito al comune o ad altro ente territoriali, o ad ente non commerciale, esclusivamente per l'esercizio dei rispettivi scopi istituzionali o statutari*»⁷³.

Nella nuova versione, quindi, ai fini dell'esenzione non è più necessaria l'unitarietà della struttura e l'utilizzo richiesto riguarda tutte le attività istituzionali dell'ente comodatario, e non solo quelle della lett. g), che abbiamo

⁷⁰ Il D.M. 26.6.2014 recante l'approvazione del modello di dichiarazione IMU-TASI ENC.

⁷¹ La Ris. 4/E/2013.

⁷² Sent. Cass. 25508/2015.

⁷³ C. 777, lett. e).

definito socialmente rilevanti.

Purtroppo, però, la norma lascia la decisione di introdurre questa previsione agevolativa al singolo comune; è facile prevedere che vincoli di bilancio scoraggeranno molte amministrazioni comunali dal concedere questo beneficio con la conseguenza che si creeranno ingiustificate disparità di trattamento tra un comune e l'altro su un aspetto così diffuso e così importante per l'offerta di servizi sociali ai cittadini.

6. LA DICHIARAZIONE IMU

Da quest'anno gli enti non commerciali devono presentare la dichiarazione IMU entro il 30 giugno di ogni anno, con riferimento all'anno precedente, anche nel caso in cui non siano intervenute variazioni rispetto alla dichiarazione già presentata.

La dichiarazione, come per il passato, deve essere inviata telematicamente; fino all'approvazione del nuovo modello deve essere utilizzato quello approvato con il decreto ministeriale 26 giugno 2014.

7. LIQUIDAZIONE, VERSAMENTI E COMPENSAZIONI

L'IMU è dovuta per anni solari, proporzionalmente alla quota ed ai mesi dell'anno nei quali si è protratto il possesso; a tal fine il mese durante il quale il possesso si è protratto per più della metà dei giorni di cui il mese è composto è computato per intero⁷⁴.

Come già previsto per la vecchia IMU, per i versamenti degli enti non commerciali è stabilita una tempistica diversa dagli altri contribuenti; in luogo delle due rate – acconto in giugno e saldo in dicembre – gli enti versano l'imposta in tre rate, di cui le prime due, di importo pari ciascuna al 50% dell'imposta complessivamente corrisposta per l'anno precedente, devono essere versate entro il 16 giugno e il 16 dicembre dell'anno di riferimento, la terza, a conguaglio dell'imposta complessivamente dovuta deve essere versata entro il 16 giugno dell'anno successivo a quello cui si riferisce il versamento, tenendo conto della situazione degli immobili e delle aliquote approvate per l'anno in questione⁷⁵.

La norma prevede inoltre che gli enti non commerciali «*eseguono i versamenti dell'imposta con eventuale compensazione dei crediti allo stesso*

⁷⁴ Cf c. 761.

⁷⁵ Cf c. 763.

comune nei confronti del quale è scaturito il credito risultanti dalle dichiarazioni presentate successivamente alla data di entrata in vigore della presente legge».

Le prime due rate di acconto devono essere di importo pari ciascuna al 50% dell'imposta complessivamente corrisposta per lo scorso anno a titolo di IMU e di TASI.

I versamenti possono essere effettuati con il modello F24, attraverso l'apposito bollettino postale oppure utilizzando la piattaforma prevista dal Codice per l'amministrazione digitale e le altre modalità previste dallo stesso Codice (ad esempio, PagoPa)

8. ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO

Le attività di accertamento e riscossione dell'imposta sono svolte dal comune, al quale spettano le maggiori somme derivanti dallo svolgimento delle suddette attività incassate a titolo di imposta, interessi e sanzioni.

Il regime sanzionatorio della nuova IMU è contenuto nei commi 774-776⁷⁶. In particolare, il comma 774, con riferimento alle sanzioni per omesso o insufficiente versamento dell'imposta rinvia all'articolo 13 del decreto legislativo 471/1997 che prevede la sanzione pari al 30% di ogni importo non versato, mentre il comma 745 stabilisce le seguenti sanzioni:

- dal 100% al 200% dell'imposta non versata, con un minimo di 50 euro, in caso di omessa presentazione della dichiarazione,
- dal 50% al 100% della maggiore imposta dovuta, con un minimo di 50 euro, per la dichiarazione infedele,
- da 100 euro a 500 euro, in caso di mancata, incompleta o infedele risposta al questionario e da 50 euro e 200 euro in caso di risposta oltre il termine di 60 giorni della notifica.

Le sanzioni di cui ai periodi precedenti sono ridotte ad un terzo se, entro il termine per la proposizione del ricorso, interviene acquiescenza del contribuente, con pagamento del tributo, se dovuto, della sanzione e degli interessi.

Resta salva la facoltà del comune di deliberare con il regolamento circostanze attenuanti o esimenti nel rispetto dei principi stabiliti dalla normativa statale.

Il contribuente può avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso

⁷⁶ Quest'ultimo dispone che «Per tutto quanto non previsto dalle disposizioni di cui ai commi da 738 a 755, si applicano i commi da 161 a 169 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296»; si tratta delle disposizioni che disciplinavano già la vecchia IMU.

che consente l'applicazione di una sanzione ridotta, sempreché la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati, abbiano avuto formale conoscenza:

- ad 1/10 del minimo nei casi di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se esso viene eseguito nel termine di 30 giorni dalla data della sua commissione; se il contribuente effettua il pagamento dell'imposta con 15 giorni di ritardo la sanzione che dovrà essere versata in caso di ravvedimento sarà pari a 1/10 di 1/15 del 30% per ogni giorno di ritardo, pari cioè allo 0,2 % per ogni giorno di ritardo;
- 1/9 del minimo se la regolarizzazione avviene entro novanta giorni;
- 1/8 del minimo, se la regolarizzazione avviene entro un anno;
- 1/7 del minimo, se la regolarizzazione avviene entro due anni dall'omissione o dall'errore;
- 1/6 del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni avviene dopo oltre due anni;
- 1/5 del minimo se la regolarizzazione avviene dopo la constatazione della violazione ma prima dell'emissione della cartella esattoriale. Il comune, nell'esercizio della sua potestà regolamentare, può stabilire altre ipotesi di ravvedimento, come previsto dall'articolo 50 della legge 27 dicembre 1997, n. 449.

LEGGE 27 DICEMBRE 2019, N. 160 – ARTICOLO 1 - COMMI 738-783

Comma 738 – Abolizione della IUC e nuova disciplina dell'IMU

A decorrere dall'anno 2020, l'imposta unica comunale di cui all'articolo 1, comma 639, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 [si tratta della IUC, Imposta Unica Comunale che comprendeva l'IMU, la TASI e la TARI], è abolita, ad eccezione delle disposizioni relative alla tassa sui rifiuti (TARI); l'imposta municipale propria (IMU) è disciplinata dalle disposizioni di cui ai commi da 739 a 783.

Comma 739 – Ambito territoriale

L'imposta di cui al comma 738 si applica in tutti i comuni del territorio nazionale, ferma restando per la regione Friuli Venezia Giulia e per le province autonome di Trento e di Bolzano l'autonomia impositiva prevista dai rispettivi statuti. Continuano ad applicarsi le norme di cui alla legge provinciale 30 dicembre 2014, n. 14, relativa all'imposta immobiliare semplice (IMIS) della provincia autonoma di Trento, e alla legge provinciale 23 aprile 2014, n. 3, sull'imposta municipale immobiliare (IMI) della provincia autonoma di Bolzano.

Comma 740 – Presupposto impositivo

Il presupposto dell'imposta è il possesso di immobili. Il possesso dell'abitazione principale o assimilata, come definita alle lettere b) e c) del comma 741, non costituisce presupposto dell'imposta, salvo che si tratti di un'unità abitativa classificata nelle categorie catastali A/1, A/8 o A/9.

Comma 741 – Definizioni

Ai fini dell'imposta valgono le seguenti definizioni e disposizioni:

- a) per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano con attribuzione di rendita catastale, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza esclusivamente ai fini urbanistici, purché accatastata unitariamente; il fabbricato di nuova costruzione è soggetto all'imposta a partire dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione ovvero, se antecedente, dalla data in cui è comunque utilizzato;
- b) per abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e i componenti del suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente. Nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per un solo immobile. Per pertinenze dell'abitazione principale si intendono esclusivamente quelle classificate nelle

categorie catastali C/2, C/6 e C/7, nella misura massima di un'unità pertinenziale per ciascuna delle categorie catastali indicate, anche se iscritte in catasto unitamente all'unità ad uso abitativo;

c) sono altresì considerate abitazioni principali:

- 1) le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari;
- 2) le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa destinate a studenti universitari soci assegnatari, anche in assenza di residenza anagrafica;
- 3) i fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture 22 aprile 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 146 del 24 giugno 2008, adibiti ad abitazione principale;
- 4) la casa familiare assegnata al genitore affidatario dei figli, a seguito di provvedimento del giudice che costituisce altresì, ai soli fini dell'applicazione dell'imposta, il diritto di abitazione in capo al genitore affidatario stesso;
- 5) un solo immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, posseduto e non concesso in locazione dal personale in servizio permanente appartenente alle Forze armate e alle Forze di polizia ad ordinamento militare e da quello dipendente delle Forze di polizia ad ordinamento civile, nonché dal personale del Corpo nazionale dei vigili del fuoco e, fatto salvo quanto previsto dall'articolo 28, comma 1, del decreto legislativo 19 maggio 2000, n. 139, dal personale appartenente alla carriera prefettizia, per il quale non sono richieste le condizioni della dimora abituale e della residenza anagrafica;
- 6) su decisione del singolo comune, l'unità immobiliare posseduta da anziani o disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente, a condizione che la stessa non risulti locata. In caso di più unità immobiliari, la predetta agevolazione può essere applicata ad una sola unità immobiliare;

d) per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi, ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità. Si applica l'articolo 36, comma 2, del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248 [*un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo*]. Sono considerati, tuttavia, non fabbricabili, i terreni posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, iscritti nella previdenza agricola, comprese le società agricole di cui all'articolo 1, comma 3, del citato decreto legislativo n. 99 del 2004, sui quali persiste l'utilizzazione agrosilvo-pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura e all'allevamento di animali. Il comune, su richiesta del contribuente, attesta se un'area sita nel proprio territorio è fabbrica-

- bile in base ai criteri stabiliti dalla presente lettera;
- e) per terreno agricolo si intende il terreno iscritto in catasto, a qualsiasi uso destinato, compreso quello non coltivato.

Comma 742 – Soggetto attivo

Il soggetto attivo dell'imposta è il comune con riferimento agli immobili la cui superficie insiste, interamente o prevalentemente, sul territorio del comune stesso. L'imposta non si applica agli immobili di cui il comune è proprietario ovvero titolare di altro diritto reale di godimento quando la loro superficie insiste interamente o prevalentemente sul suo territorio. In caso di variazioni delle circoscrizioni territoriali dei comuni, si considera soggetto attivo il comune nell'ambito del cui territorio risultano ubicati gli immobili al 1° gennaio dell'anno cui l'imposta si riferisce.

Comma 743 – Soggetto passivo

I soggetti passivi dell'imposta sono i possessori di immobili, intendendosi per tali il proprietario ovvero il titolare del diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi. È soggetto passivo dell'imposta il genitore assegnatario della casa familiare a seguito di provvedimento del giudice che costituisce altresì il diritto di abitazione in capo al genitore affidatario dei figli. Nel caso di concessione di aree demaniali, il soggetto passivo è il concessionario. Per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, il soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto. In presenza di più soggetti passivi con riferimento ad un medesimo immobile, ognuno è titolare di un'autonoma obbligazione tributaria e nell'applicazione dell'imposta si tiene conto degli elementi soggettivi ed oggettivi riferiti ad ogni singola quota di possesso, anche nei casi di applicazione delle esenzioni o agevolazioni.

Comma 744 – Immobili di categoria catastale D

È riservato allo Stato il gettito dell'IMU derivante dagli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D, calcolato ad aliquota dello 0,76 per cento; tale riserva non si applica agli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D posseduti dai comuni e che insistono sul rispettivo territorio. Le attività di accertamento e riscossione relative agli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D sono svolte dai comuni, ai quali spettano le maggiori somme derivanti dallo svolgimento delle suddette attività a titolo di imposta, interessi e sanzioni.

Comma 745 – Base imponibile fabbricati iscritti in catasto

La base imponibile dell'imposta è costituita dal valore degli immobili. Per i fabbricati iscritti in catasto, il valore è costituito da quello ottenuto applicando all'ammontare delle rendite risultanti in catasto, vigenti al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutate del 5 per cento ai sensi dell'articolo 3, comma 48, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, i seguenti moltiplicatori: a) 160 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale A e nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, con esclusione della categoria

catastale A/10; b) 140 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale B e nelle categorie catastali C/3, C/4 e C/5; c) 80 per i fabbricati classificati nella categoria catastale D/5; d) 80 per i fabbricati classificati nella categoria catastale A/10; e) 65 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale D, ad eccezione dei fabbricati classificati nella categoria catastale D/5; f) 55 per i fabbricati classificati nella categoria catastale C/1. Le variazioni di rendita catastale intervenute in corso d'anno, a seguito di interventi edilizi sul fabbricato, producono effetti dalla data di ultimazione dei lavori o, se antecedente, dalla data di utilizzo.

Comma 746 – Base imponibile fabbricati di categoria catastale D non iscritti in catasto, aree edificabili e terreni agricoli

Per i *fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese* e distintamente contabilizzati, fino al momento della richiesta dell'attribuzione della rendita il valore è determinato, alla data di inizio di ciascun anno solare ovvero, se successiva, alla data di acquisizione, secondo i criteri stabiliti nel penultimo periodo del comma 3 dell'articolo 7 del decreto legge 11 luglio 1992, n. 333, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1992, n. 359, applicando i coefficienti ivi previsti, da aggiornare con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze. In caso di locazione finanziaria, il valore è determinato sulla base delle scritture contabili del locatore, il quale è obbligato a fornire tempestivamente al locatario tutti i dati necessari per il calcolo. Per le *aree fabbricabili*, il valore è costituito da quello venale in comune commercio al 1° gennaio dell'anno di imposizione, o a far data dall'adozione degli strumenti urbanistici, avendo riguardo alla zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, ai prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche. In caso di utilizzazione edificatoria dell'area, di demolizione di fabbricato, di interventi di recupero a norma dell'articolo 3, comma 1, lettere c), d) e f), del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, [sono gli interventi di restauro e risanamento conservativo, di ristrutturazione edilizia e di ristrutturazione urbanistica] la base imponibile è costituita dal valore dell'area, la quale è considerata fabbricabile, senza computare il valore del fabbricato in corso d'opera, fino alla data di ultimazione dei lavori di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione ovvero, se antecedente, fino alla data in cui il fabbricato costruito, ricostruito o ristrutturato è comunque utilizzato. Per i *terreni agricoli*, nonché per quelli non coltivati, il valore è costituito da quello ottenuto applicando all'ammontare del reddito dominicale risultante in catasto, vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25 per cento ai sensi dell'articolo 3, comma 51, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, un moltiplicatore pari a 135.

Comma 747 – Riduzioni base imponibile

La base imponibile è ridotta del 50 per cento nei seguenti casi:

- a) per i fabbricati di interesse storico o artistico di cui all'articolo 10 del codice di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42;

- b) per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono dette condizioni. L'inagibilità o inabitabilità è accertata dall'ufficio tecnico comunale con perizia a carico del proprietario, che allega idonea documentazione alla dichiarazione. In alternativa, il contribuente ha facoltà di presentare una dichiarazione sostitutiva ai sensi del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, che attesti la dichiarazione di inagibilità o inabitabilità del fabbricato da parte di un tecnico abilitato, rispetto a quanto previsto dal periodo precedente. 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;
- c) per le unità immobiliari, fatta eccezione per quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, concesse in comodato dal soggetto passivo ai parenti in linea retta entro il primo grado che le utilizzano come abitazione principale, a condizione che il contratto sia registrato e che il comodante possieda una sola abitazione in Italia e risieda anagraficamente nonché dimori abitualmente nello stesso comune in cui è situato l'immobile concesso in comodato; il beneficio si applica anche nel caso in cui il comodante, oltre all'immobile concesso in comodato, possieda nello stesso comune un altro immobile adibito a propria abitazione principale, ad eccezione delle unità abitative classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9. Il beneficio di cui alla presente lettera si estende, in caso di morte del comodatario, al coniuge di quest'ultimo in presenza di figli minori.

Comma 748 – Aliquota base abitazione principale

L'aliquota di base per l'abitazione principale classificata nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 e per le relative pertinenze è pari allo 0,5 per cento e il comune, con deliberazione del consiglio comunale, può aumentarla di 0,1 punti percentuali o diminuirla fino all'azzeramento.

Comma 749 – Detrazione abitazione principale

Dall'imposta dovuta per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo e classificata nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 nonché per le relative pertinenze si detraggono, fino a concorrenza del suo ammontare, euro 200 rapportati al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione; se l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale da più soggetti passivi, la detrazione spetta a ciascuno di essi proporzionalmente alla quota per la quale la destinazione medesima si verifica. La suddetta detrazione si applica agli alloggi regolarmente assegnati dagli istituti autonomi per le case popolari (IACP) o dagli enti di edilizia residenziale pubblica, comunque denominati, aventi le stesse finalità degli IACP, istituiti in attuazione dell'articolo 93 del decreto del Presidente della Repubblica 24 luglio 1977, n. 616.

Comma 750 – Aliquota base fabbricati rurali

L'aliquota di base per i fabbricati rurali ad uso strumentale di cui all'articolo 9, comma 3-bis, del decreto legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazio-

ni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133, è pari allo 0,1 per cento e i comuni possono solo ridurla fino all'azzeramento.

Comma 751 – Aliquota base fabbricati merce

Fino all'anno 2021, l'aliquota di base per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, è pari allo 0,1 per cento. I comuni possono aumentarla fino allo 0,25 per cento o diminuirla fino all'azzeramento. A decorrere dal 1° gennaio 2022, i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, finché permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, sono esenti dall'IMU.

Comma 752 – Aliquota base terreni agricoli

L'aliquota di base per i terreni agricoli è pari allo 0,76 per cento e i comuni, con deliberazione del consiglio comunale, possono aumentarla sino all'1,06 per cento o diminuirla fino all'azzeramento.

Comma 753 – Aliquota base fabbricati categoria catastale D

Per gli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D l'aliquota di base è pari allo 0,86 per cento, di cui la quota pari allo 0,76 per cento è riservata allo Stato, e i comuni, con deliberazione del consiglio comunale, possono aumentarla sino all'1,06 per cento o diminuirla fino al limite dello 0,76 per cento.

Comma 754 – Aliquota base

Per gli immobili diversi dall'abitazione principale e diversi da quelli di cui ai commi da 750 a 753, l'aliquota di base è pari allo 0,86 per cento e i comuni, con deliberazione del consiglio comunale, possono aumentarla sino all'1,06 per cento o diminuirla fino all'azzeramento.

Comma 755 – Aumento aliquota: condizioni e disciplina

A decorrere dall'anno 2020, limitatamente agli immobili non esentati ai sensi dei commi da 10 a 26 dell'articolo 1 della legge 28 dicembre 2015, n. 208, i comuni, con espressa deliberazione del consiglio comunale, da adottare ai sensi del comma 779, pubblicata nel sito *internet* del Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze ai sensi del comma 767, possono aumentare ulteriormente l'aliquota massima dell'1,06 per cento di cui al comma 754 sino all'1,14 per cento, in sostituzione della maggiorazione del tributo per i servizi indivisibili (TASI) di cui al comma 677 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2013, n. 147, nella stessa misura applicata per l'anno 2015 e confermata fino all'anno 2019 alle condizioni di cui al comma 28 dell'articolo 1 della legge n. 208 del 2015. I comuni negli anni successivi possono solo ridurre la maggiorazione di cui al presente comma, restando esclusa ogni possibilità di variazione in aumento.

Comma 756 – Diversificazione aliquote comunali

A decorrere dall'anno 2021, i comuni, in deroga all'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, possono diversificare le aliquote di cui ai commi da

748 a 755 esclusivamente con riferimento alle fattispecie individuate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, che si pronuncia entro quarantacinque giorni dalla data di trasmissione. Decorso il predetto termine di quarantacinque giorni, il decreto può essere comunque adottato.

Comma 757 – Definizione aliquote comunali: procedura

In ogni caso, anche se non si intenda diversificare le aliquote rispetto a quelle indicate ai commi da 748 a 755, la delibera di approvazione delle aliquote deve essere redatta accedendo all'applicazione disponibile nel Portale del federalismo fiscale che consente, previa selezione delle fattispecie di interesse del comune tra quelle individuate con il decreto di cui al comma 756, di elaborare il prospetto delle aliquote che forma parte integrante della delibera stessa. La delibera approvata senza il prospetto non è idonea a produrre gli effetti di cui ai commi da 761 a 771. Con lo stesso decreto di cui al comma 756 sono stabilite le modalità di elaborazione e di successiva trasmissione al Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze del prospetto delle aliquote.

Comma 758 – Esenzione terreni agricoli

Sono esenti dall'imposta i terreni agricoli come di seguito qualificati:

- a) posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, iscritti alla previdenza agricola, comprese le società agricole di cui all'articolo 1, comma 3, del citato decreto legislativo n. 99 del 2004, indipendentemente dalla loro ubicazione;
- b) ubicati nei comuni delle isole minori di cui all'allegato A annesso alla legge 28 dicembre 2001, n. 448 [*si tratta delle Isole Tremiti, Pelagie, Egadi, Eolie, Sulcitane, del Nord Sardegna, Partenopee, Ponziane, Toscane, del Mare Ligure, del Lago d'Iseo*];
- c) a immutabile destinazione agrosilvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile;
- d) ricadenti in aree montane o di collina delimitate ai sensi dell'articolo 15 della legge 27 dicembre 1977, n. 984, sulla base dei criteri individuati dalla circolare del Ministero delle finanze n. 9 del 14 giugno 1993, pubblicata nel supplemento ordinario n. 53 alla Gazzetta Ufficiale n. 141 del 18 giugno 1993.

Comma 759 – Esenzioni

Sono esenti dall'imposta, per il periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni prescritte:

- a) gli immobili posseduti dallo Stato, dai comuni, nonché gli immobili posseduti, nel proprio territorio, dalle regioni, dalle province, dalle comunità montane, dai consorzi fra detti enti, dagli enti del Servizio sanitario nazionale, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali;
- b) i fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali da E/1 a E/9;

- c) i fabbricati con destinazione ad usi culturali di cui all'articolo 5-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601 [*immobili totalmente adibiti a sedi, aperte al pubblico, di musei, biblioteche, archivi, cineteche, emero-teche statali, di privati, di enti pubblici, di istituzioni e fondazioni, quando al possessore non derivi alcun reddito dalla utilizzazione dell'immobile. Non concorrono altresì alla formazione dei redditi anzidetti, ai fini delle relative imposte, i redditi catastali dei terreni, parchi e giardini che siano aperti al pubblico o la cui conservazione sia riconosciuta dal Ministero per i beni culturali e ambientali di pubblico interesse*];
- d) i fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto, purché compatibile con le disposizioni degli articoli 8 e 19 della Costituzione, e le loro pertinenze;
- e) i fabbricati di proprietà della Santa Sede indicati negli articoli 13, 14, 15 e 16 del Trattato tra la Santa Sede e l'Italia, sottoscritto l'11 febbraio 1929 e reso esecutivo con la legge 27 maggio 1929, n. 810;
- f) i fabbricati appartenenti agli Stati esteri e alle organizzazioni internazionali per i quali è prevista l'esenzione dall'imposta locale sul reddito dei fabbricati in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia;
- g) gli immobili posseduti e utilizzati dai soggetti di cui alla lettera i) del comma 1 dell'articolo 7 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504 [*si tratta degli enti non commerciali*], e destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali delle attività previste nella medesima lettera i) [*attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'articolo 16, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222 (attività di religione o di culto, quelle dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana)*]; si applicano, altresì, le 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 [2. *Qualora l'unità immobiliare abbia un'utilizzazione mista, l'esenzione di cui al comma 1 si applica solo alla frazione di unità nella quale si svolge l'attività di natura non commerciale, se identificabile attraverso l'individuazione degli immobili o porzioni di immobili adibiti esclusivamente a tale attività... 3. Nel caso in cui non sia possibile procedere ai sensi del precedente comma 2, a partire dal 1° gennaio 2013, l'esenzione si applica in proporzione all'utilizzazione non commerciale dell'immobile quale risulta da apposita dichiarazione*] nonché il regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 novembre 2012, n. 200 [*con il quale sono definiti i requisiti soggettivi (non lucratività degli enti non commerciali possessori), quelli oggettivi (requisiti per lo svolgimento con modalità non commerciali delle attività) e i criteri di individuazione del rapporto proporzionale per la tassazione degli immobili ad uso promiscuo*].

Comma 760 – Riduzione aliquota locazioni a canone concordato

Per le abitazioni locate a canone concordato di cui alla legge 9 dicembre 1998, n. 431, l'imposta, determinata applicando l'aliquota stabilita dal comune ai sensi del comma 754, è ridotta al 75 per cento.

Comma 761 – Periodo d’imposta

L’imposta è dovuta per anni solari proporzionalmente alla quota e ai mesi dell’anno nei quali si è protratto il possesso. A tal fine il mese durante il quale il possesso si è protratto per più della metà dei giorni di cui il mese stesso è composto è computato per intero. Il giorno di trasferimento del possesso si computa in capo all’acquirente e l’imposta del mese del trasferimento resta interamente a suo carico nel caso in cui i giorni di possesso risultino uguali a quelli del cedente. A ciascuno degli anni solari corrisponde un’autonoma obbligazione tributaria.

Comma 762 – Versamento: termini e determinazione

In deroga all’articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997 [*la deroga significa che i comuni non possono disciplinare diversamente termini e determinazione di versamento*], i soggetti passivi effettuano il versamento dell’imposta dovuta al comune per l’anno in corso in due rate, scadenti la prima il 16 giugno e la seconda il 16 dicembre. Resta in ogni caso nella facoltà del contribuente provvedere al versamento dell’imposta complessivamente dovuta in un’unica soluzione annuale, da corrispondere entro il 16 giugno. Il versamento della prima rata è pari all’imposta dovuta per il primo semestre applicando l’aliquota e la detrazione dei dodici mesi dell’anno precedente. In sede di prima applicazione dell’imposta, la prima rata da corrispondere è pari alla metà di quanto versato a titolo di IMU e TASI per l’anno 2019. Il versamento della rata a saldo dell’imposta dovuta per l’intero anno è eseguito, a conguaglio, sulla base delle aliquote risultanti dal prospetto delle aliquote di cui al comma 757 pubblicato ai sensi del comma 767 nel sito *internet* del Dipartimento delle finanze del Ministero dell’economia e delle finanze, alla data del 28 ottobre di ciascun anno.

Comma 763 – Versamento enti non commerciali: termini e determinazione

Il versamento dell’imposta dovuta dai soggetti di cui al comma 759, lettera g), è effettuato in tre rate di cui le prime due, di importo pari ciascuna al 50 per cento dell’imposta complessivamente corrisposta per l’anno precedente, devono essere versate nei termini del 16 giugno e del 16 dicembre dell’anno di riferimento, e l’ultima, a conguaglio dell’imposta complessivamente dovuta, deve essere versata entro il 16 giugno dell’anno successivo a quello cui si riferisce il versamento, sulla base delle aliquote risultanti dal prospetto delle aliquote di cui al comma 757, pubblicato ai sensi del comma 767 nel sito *internet* del Dipartimento delle finanze del Ministero dell’economia e delle finanze, alla data del 28 ottobre dell’anno di riferimento. I soggetti di cui al comma 759, lettera g), eseguono i versamenti dell’imposta con eventuale compensazione dei crediti, allo stesso comune nei confronti del quale è scaturito il credito, risultanti dalle dichiarazioni presentate successivamente alla data di entrata in vigore della presente legge. In sede di prima applicazione dell’imposta, le prime due rate sono di importo pari ciascuna al 50 per cento dell’imposta complessivamente corrisposta a titolo di IMU e TASI per l’anno 2019.

Comma 764 – Prospetto delle aliquote

In caso di discordanza tra il prospetto delle aliquote di cui al comma 757 e le dispo-

sizioni contenute nel regolamento di disciplina dell'imposta, prevale quanto stabilito nel prospetto.

Comma 765 – Modalità di versamento

Il versamento del tributo è effettuato esclusivamente secondo le disposizioni di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 [Modello F24], con le modalità stabilite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, ovvero tramite apposito bollettino postale al quale si applicano le disposizioni di cui all'articolo 17 del citato decreto legislativo n. 241 del 1997, in quanto compatibili, nonché attraverso la piattaforma di cui all'articolo 5 del codice dell'amministrazione digitale, di cui al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e con le altre modalità previste dallo stesso codice. Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno e con il Dipartimento per la trasformazione digitale della Presidenza del Consiglio dei ministri, sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, da adottare entro il 30 giugno 2020, sono stabilite le modalità attuative del periodo precedente relativamente all'utilizzo della piattaforma di cui all'articolo 5 del codice di cui al decreto legislativo n. 82 del 2005. Con il medesimo decreto sono determinate le modalità per assicurare la fruibilità immediata delle risorse e dei relativi dati di gettito con le stesse informazioni desumibili dagli altri strumenti di versamento e l'applicazione dei recuperi a carico dei comuni, ivi inclusa la quota di alimentazione del Fondo di solidarietà comunale, secondo quanto previsto a legislazione vigente al fine di garantire l'assenza di oneri per il bilancio dello Stato.

Comma 766 – Applicazione informatica ad uso dei contribuenti

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze e del Ministro per l'innovazione tecnologica e la digitalizzazione, da adottare entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, che si pronuncia entro il termine di quarantacinque giorni dalla data di trasmissione, decorso il quale il decreto può essere comunque adottato, sono individuati i requisiti e i termini di operatività dell'applicazione informatica resa disponibile ai contribuenti sul Portale del federalismo fiscale per la fruibilità degli elementi informativi utili alla determinazione e al versamento dell'imposta. L'applicazione si avvale anche delle informazioni dell'Agenzia delle entrate e di altre amministrazioni pubbliche rese disponibili con le modalità disciplinate nello stesso decreto.

Comma 767 – Pubblicazione aliquote e regolamenti comunali

Le aliquote e i regolamenti hanno effetto per l'anno di riferimento a condizione che siano pubblicati sul sito *internet* del Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, entro il 28 ottobre dello stesso anno. Ai fini della pubblicazione, il comune è tenuto a inserire il prospetto delle aliquote di cui al comma 757 e il testo del regolamento, entro il termine perentorio del 14 ottobre dello stesso anno, nell'apposita sezione del Portale del federalismo fiscale. In caso di mancata pubblicazione entro il 28 ottobre, si applicano le aliquote e i regolamenti vigenti nell'anno precedente.

Comma 768 – Casi particolari

Per i beni immobili sui quali sono costituiti diritti di godimento a tempo parziale, di cui all'articolo 69, comma 1, lettera a), del codice del consumo, di cui al decreto legislativo 6 settembre 2005, n. 206, il versamento dell'imposta è effettuato da chi amministra il bene. Per le parti comuni dell'edificio indicate nell'articolo 1117, numero 2), del codice civile, che sono accatastate in via autonoma, come bene comune censibile, nel caso in cui venga costituito il condominio, il versamento dell'imposta deve essere effettuato dall'amministratore del condominio per conto di tutti i condomini. Per gli immobili compresi nel fallimento o nella liquidazione coatta amministrativa, il curatore o il commissario liquidatore sono tenuti al versamento della tassa dovuta per il periodo di durata dell'intera procedura concorsuale entro il termine di tre mesi dalla data del decreto di trasferimento degli immobili.

Comma 769 – Dichiarazione

I soggetti passivi, ad eccezione di quelli di cui al comma 759, lettera g), devono presentare la dichiarazione o, in alternativa, trasmetterla in via telematica secondo le modalità approvate con apposito decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, sentita l'Associazione nazionale dei comuni italiani (ANCI), entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta. La dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi, sempre che non si verifichino modificazioni dei dati ed elementi dichiarati cui consegua un diverso ammontare dell'imposta dovuta. Con il predetto decreto sono altresì disciplinati i casi in cui deve essere presentata la dichiarazione. Restano ferme le dichiarazioni presentate ai fini dell'IMU e del tributo per i servizi indivisibili, in quanto compatibili. Nelle more dell'entrata in vigore del decreto di cui al primo periodo, i contribuenti continuano ad utilizzare il modello di dichiarazione di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 30 ottobre 2012, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 258 del 5 novembre 2012. In ogni caso, ai fini dell'applicazione dei benefici di cui al comma 741, lettera c), numeri 3) e 5), e al comma 751, terzo periodo, il soggetto passivo attesta nel modello di dichiarazione il possesso dei requisiti prescritti dalle norme.

Comma 770 – Dichiarazione enti non commerciali

Gli enti di cui al comma 759, lettera g), devono presentare la dichiarazione, il cui modello è approvato con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sentita l'ANCI, entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta. Si applica il regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 novembre 2012, n. 200. La dichiarazione deve essere presentata ogni anno. Nelle more dell'entrata in vigore del decreto di cui al primo periodo, i contribuenti continuano ad utilizzare il modello di dichiarazione di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 26 giugno 2014, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 153 del 4 luglio 2014.

Comma 771 – Contributo comunale all'ANCI

Il contributo di cui all'articolo 10, comma 5, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, è rideterminato nella misura dello 0,56 per mille a valere sui versamenti relativi agli anni d'imposta 2020 e successivi ed è calcolato sulla quota di gettito dell'IMU relativa agli immobili diversi da quelli destinati ad abitazione principale e relative pertinenze. Il contributo è versato a cura della struttura di gestione di cui all'articolo 22 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, mediante trattenuta sugli incassi dell'IMU e riversamento diretto da parte della struttura stessa, secondo modalità stabilite mediante provvedimento dell'Agenzia delle entrate.

Comma 772 – Deducibilità IRPEF/IRES immobili strumentali

L'IMU relativa agli immobili strumentali è deducibile ai fini della determinazione del reddito di impresa e del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni. La medesima imposta è indeducibile ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive. Le disposizioni di cui al presente comma si applicano anche all'IMI della provincia autonoma di Bolzano, istituita con la legge provinciale 23 aprile 2014, n. 3, e all'IMIS della provincia autonoma di Trento, istituita con la legge provinciale 30 dicembre 2014, n. 14.

Comma 773 – Deducibilità IRPEF/IRES immobili strumentali: misura e decorrenza

Le disposizioni di cui al comma 772 relative alla deducibilità ai fini della determinazione del reddito di impresa e del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni dell'IMU, dell'IMI e dell'IMIS hanno effetto a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021; la deduzione ivi prevista si applica nella misura del 60 per cento per i periodi d'imposta successivi a quelli in corso, rispettivamente, al 31 dicembre 2019 e al 31 dicembre 2020.

Comma 774 – Sanzioni per omesso o insufficiente versamento

In caso di omesso o insufficiente versamento dell'imposta risultante dalla dichiarazione, si applica l'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 [*sanzione amministrativa pari al trenta per cento di ogni importo non versato*].

Comma 775 – Sanzione dichiarazione omessa o infedele e omessa o incompleta risposta a questionario

In caso di omessa presentazione della dichiarazione, si applica la sanzione dal 100 per cento al 200 per cento del tributo non versato, con un minimo di 50 euro. In caso di infedele dichiarazione, si applica la sanzione dal 50 per cento al 100 per cento del tributo non versato, con un minimo di 50 euro. In caso di mancata, incompleta o infedele risposta al questionario, si applica la sanzione da euro 100 a euro 500; in caso di risposta oltre il termine di sessanta giorni dalla notifica, il comune può applicare la sanzione da 50 a 200 euro. Le sanzioni di cui ai periodi precedenti sono ridotte ad un terzo se, entro il termine per la proposizione del ricorso, interviene acquiescenza del contribuente, con pagamento del tributo, se dovuto, della sanzione e degli interessi. Resta salva la facoltà del comune di deliberare con il regolamento circostanze attenuanti o esimenti nel rispetto dei principi stabiliti dalla normativa statale.

Comma 776 – Rinvio (accertamento, riscossione coattiva, rimborsi)

Per tutto quanto non previsto dalle disposizioni di cui ai commi da 738 a 775, si applicano i commi da 161 a 169 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296.

Comma 777 – Regolamento comunale

Ferme restando le facoltà di regolamentazione del tributo di cui all'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 [1. *Le province ed i comuni possono disciplinare con regolamento le proprie entrate, anche tributarie, salvo per quanto attiene alla individuazione e definizione delle fattispecie imponibili, dei soggetti passivi e della aliquota massima dei singoli tributi, nel rispetto delle esigenze di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti*]. I comuni possono con proprio regolamento:

- a) stabilire che si considerano regolarmente eseguiti i versamenti effettuati da un contitolare anche per conto degli altri;
- b) stabilire differimenti termini per i versamenti, per situazioni particolari;
- c) 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;
- d) determinare periodicamente e per zone omogenee i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili, al fine della limitazione del potere di accertamento del comune qualora l'imposta sia stata versata sulla base di un valore non inferiore a quello predeterminato, secondo criteri improntati all'obiettivo di ridurre al massimo l'insorgenza di contenzioso;
- e) stabilire l'esenzione dell'immobile dato in comodato gratuito al comune o ad altro ente territoriale, o ad ente non commerciale, esclusivamente per l'esercizio dei rispettivi scopi istituzionali o statutari.

Comma 778 – Funzionario responsabile dell'imposta

Il comune designa il funzionario responsabile dell'imposta a cui sono attribuiti i poteri per l'esercizio di ogni attività organizzativa e gestionale, compreso quello di sottoscrivere i provvedimenti afferenti a tali attività, nonché la rappresentanza in giudizio per le controversie relative all'imposta stessa.

Comma 779 – Termine di approvazione aliquote e regolamento per l'anno 2020

Per l'anno 2020, i comuni, in deroga all'articolo 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, all'articolo 53, comma 16, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e all'articolo 172, comma 1, lettera c), del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, possono approvare le delibere concernenti le aliquote e il regolamento dell'imposta oltre il termine di approvazione del bilancio di previsione per gli anni 2020-2022 e comunque non oltre il 30 giugno 2020. Dette deliberazioni, anche se approvate successivamente all'inizio dell'esercizio, purché entro il termine innanzi indicato, hanno effetto dal 1° gennaio dell'anno 2020.

Comma 780 – Abrogazioni

A decorrere dal 1° gennaio 2020 sono abrogati: l'articolo 8, ad eccezione del comma 1, e l'articolo 9, ad eccezione del comma 9, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23; l'articolo 13, commi da 1 a 12-ter e 13-bis, del decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214; il comma 639 nonché i commi successivi dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2013, n. 147, concernenti l'istituzione e la disciplina dell'imposta comunale unica (IUC), limitatamente alle disposizioni riguardanti la disciplina dell'IMU e della TASI. Restano ferme le disposizioni che disciplinano la TARI. Sono altresì abrogate le disposizioni incompatibili con l'IMU disciplinata dalla presente legge.

Comma 781 – Affidamento della gestione dell'imposta

I comuni, in deroga all'articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997, possono continuare ad affidare, fino alla scadenza del relativo contratto, la gestione dell'imposta municipale sugli immobili ai soggetti ai quali, alla data del 31 dicembre 2019, risulta affidato il servizio di gestione dell'IMU e della TASI.

Comma 782 – Piattaforme marine

Restano ferme le disposizioni recate dall'articolo 1, comma 728, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, nonché dall'articolo 38 del decreto legge 26 ottobre 2019, n. 124, in ordine al quale il rinvio al citato articolo 13 del decreto legge n. 201 del 2011 deve intendersi riferito alle disposizioni della presente legge sulla riforma dell'IMU.

Comma 783 – Fondo di solidarietà comunale

Ai fini del riparto del Fondo di solidarietà comunale resta fermo quanto previsto dall'articolo 1, comma 449, lettera a), della legge 11 dicembre 2016, n. 232, come modificata dal comma 851 del presente articolo, in materia di ristoro ai comuni per il mancato gettito IMU e TASI derivante dall'applicazione dei commi da 10 a 16, 53 e 54 dell'articolo 1 della legge n. 208 del 2015. Restano altresì fermi gli effetti delle previgenti disposizioni in materia di IMU e TASI sul Fondo di solidarietà comunale e sugli accantonamenti nei confronti delle regioni Friuli Venezia Giulia e Valle d'Aosta e delle province autonome di Trento e di Bolzano come definiti in attuazione del citato decreto legge n. 201 del 2011.