



Dipartimento
delle Finanze

Audizione

presso la VI COMMISSIONE (FINANZE)

Camera dei Deputati

Istituzione dell'imposta municipale sugli immobili (nuova IMU)

Fabrizia Lapecorella

Direttore Generale delle Finanze

24 luglio 2019

Signor Presidente Gusmeroli, Onorevoli Deputati,

vorrei innanzitutto manifestare il più vivo ringraziamento per avere oggi l'opportunità di esprimere le mie valutazioni sui progetti di legge abbinati A.C. 1429, A.C. 1904 e A.C. 1918, diretti a istituire la nuova IMU. E' bene mettere subito in evidenza la meritevolezza dello spirito che muove tali proposte che prefigurano un'importante semplificazione non solo per i contribuenti e per i comuni ma anche per gli intermediari, quali CAF, commercialisti, consulenti del lavoro, *software house*, che affrontano concretamente le difficoltà applicative che derivano da un sistema tributario caratterizzato dalla coesistenza di due tributi che presentano innegabili sovrapposizioni non più giustificabili alla luce dell'evoluzione normativa subita dagli stessi nel corso degli anni.

1. Quadro di riferimento normativo degli attuali tributi immobiliari: l'imposta municipale propria (IMU) e il tributo per i servizi indivisibili (TASI).

Devo ricordare che le motivazioni che hanno indotto il Legislatore con la riforma del 2014 ad affiancare la TASI all'IMU sono essenzialmente da ricondurre alla contestuale abolizione dell'IMU sull'abitazione principale, con l'eccezione delle cosiddette abitazioni di lusso (iscritte nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9) e alla necessità di assicurare comunque la possibilità per gli enti locali di finanziare le spese per i servizi di cui innegabilmente godono i titolari di abitazioni principali.

Con il comma 639 dell'art. 1 della legge n. 147 del 2013 è stata introdotta l'imposta unica comunale (IUC) costituita da una componente:

- *di natura patrimoniale, l'IMU, dovuta dal possessore di immobili, con esclusione dell'abitazione principale non di lusso;*
- *riferita ai servizi che si articola nel tributo per i servizi indivisibili (TASI), a carico sia del possessore sia dell'utilizzatore e che originariamente riguardava anche l'abitazione principale, con esclusione dei terreni agricoli e dalla tassa sui rifiuti (TARI), a carico dell'utilizzatore, destinata a finanziare i costi del servizio di gestione dei rifiuti.*

Sin dall'inizio la TASI è stata caratterizzata dalla previsione della medesima base imponibile dell'IMU e delle agevolazioni vigenti, salvo alcune eccezioni, mentre la diversificazione era incentrata essenzialmente sui soggetti passivi, perché nella TASI, oltre al possessore dell'immobile, veniva preso in considerazione anche l'utilizzatore. Entrambi i soggetti erano chiamati a versare il tributo in ragione di un'autonoma obbligazione tributaria e sulla base di una ripartizione percentuale dell'importo complessivamente dovuto; (compresa per l'utilizzatore tra il 10% e il 30% e stabilita dal comune nel regolamento).

A decorrere dal 1° gennaio 2016, con la legge di stabilità n. 208 del 2015, è stata eliminata l'obbligazione a carico del possessore e dell'utilizzatore, ad eccezione, come per l'IMU, delle abitazioni di lusso.

Allo stato attuale la TASI rappresenta, come è stato confermato anche negli autorevoli interventi di coloro che mi hanno preceduto, un "doppione" che non trova più una valida ragione giustificatrice, poiché i punti di diversificazione che permettevano alla TASI di conservare il suo carattere di tributo diretto al finanziamento dei servizi sono ormai venuti quasi integralmente meno.

Rimane, quale unico tratto distintivo, l'obbligazione tributaria a carico dell'utilizzatore di immobili che non sono adibiti ad abitazione principale che tuttavia non è tale da giustificare la permanenza del tributo, dal momento che la modesta entità della percentuale dell'obbligazione gravante

sull'utilizzatore comporta un defatigante e spesso infruttuoso impegno da parte del comune nella verifica e nell'accertamento dell'esatto adempimento tributario oltre all'instaurazione e al mantenimento di un apparato organizzativo diretto all'approvazione delle aliquote e ai conseguenti oneri applicativi.

Mi preme ricordare a questo proposito il complesso meccanismo di interdipendenza di determinazione delle aliquote TASI che in maniera assai peculiare prevede che l'aliquota massima complessiva dell'IMU e della TASI non può superare i limiti prefissati per la sola IMU.

La legge stabilisce che il comune può determinare l'aliquota TASI rispettando in ogni caso il vincolo in base al quale la somma delle aliquote della TASI e dell'IMU per ciascuna tipologia di immobile non sia superiore all'aliquota massima consentita dalla legge statale per l'IMU al 31 dicembre 2013, fissata al 10,6 per mille e ad altre minori aliquote, in relazione alle diverse tipologie di immobile.

Il quadro risultava ancora più complicato negli anni 2014 e 2015, quando era previsto che l'aliquota massima non potesse eccedere il 2,5 per mille e che nella determinazione delle aliquote TASI i predetti limiti potessero essere superati per un ammontare complessivamente non superiore allo 0,8 per mille.

La norma stabiliva anche che quest'ultima percentuale potesse essere applicata a condizione che fossero finanziate, relativamente alle abitazioni principali e alle unità immobiliari ad esse equiparate detrazioni d'imposta o altre misure, tali da generare effetti sul carico di imposta TASI equivalenti o inferiori a quelli determinatisi con riferimento all'IMU relativamente alla stessa tipologia di immobili, anche tenendo conto di quanto previsto dall'art.13 del citato D. L. n. 201 del 2011.

In questo contesto, come riscontrato dal Dipartimento delle Finanze nell'esercizio dell'attività istituzionale di esame delle delibere, particolarmente problematico si è rivelato l'utilizzo da parte dei comuni della maggiorazione che doveva essere impiegato nel rispetto di un complesso meccanismo di calcolo basato su due distinti limiti (l'uno riferito alla somma delle due aliquote, l'altro alla sola aliquota della TASI).

Un ulteriore elemento di complessità è rappresentato dalla previsione normativa per cui, a decorrere dall'anno 2015, la maggiorazione in questione può essere applicata solo dagli enti che l'hanno deliberata per tale ultimo anno ed espressamente confermata negli anni successivi senza soluzione di continuità, con conseguente perdita della facoltà di disporre l'applicazione nei casi di mancata trasmissione al MEF dell'atto di conferma anche solo relativamente ad un'annualità.

Il cosiddetto blocco degli aumenti dei tributi persiste per gli anni dal 2016 fino al 2018 e il mantenimento anche per il 2019 della maggiorazione dello 0,8 per mille solo per quei comuni che l'hanno confermata di anno in anno a partire dal 2016, non ha certo favorito un clima di distensione per poter affrontare le criticità del sistema duale che ho sin qui descritto.

Adesso sembra giunto il momento di realizzare una significativa semplificazione attraverso i progetti di riforma che affrontano le tematiche dell'unificazione mantenendo ben saldo il principio dell'invarianza del gettito previsto nei progetti A.C.1429 (Gusmeroli) e A.C.1918 (Cancelleri); il progetto A.C. 1904 (Fragomeli), invece, aumenta parzialmente la pressione fiscale per alcune fattispecie (abitazione principale di lusso, fabbricati rurali a uso strumentale e la cosiddetta maggiorazione TASI).

2. La PDL A.C. 1429 e i progetti abbinati (A.C.1904 e A.C. 1918)

2.1. Le novità normative

Devo innanzitutto sottolineare che i progetti di legge in esame devono tenere conto delle novità normative intervenute per effetto del "Decreto crescita" (D. L. n. 34 del 2019) e in particolare, per

quanto riguarda l'IMU e la TASI, mi sembra utile focalizzare l'attenzione su alcune disposizioni e precisamente su:

- **l'art. 3** che concerne l'integrale deducibilità dal reddito di impresa e dal reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni dell'IMU a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022 e che prevede al contempo un graduale passaggio dall'attuale deducibilità parziale a quello della piena deducibilità di dette imposte.

La deduzione in questione si applica infatti nella misura del:

- 50 per cento per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018;
- 60 per cento per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 e a quello in corso al 31 dicembre 2020;
- 70 per cento nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021;
- 100 per cento (**totale deducibilità**) nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022, ossia a regime dal 2023.

Sottolineo che l'IMU rimane del tutto indeducibile ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP); la TASI è invece sin dalla sua istituzione interamente deducibile per tutti i tributi in questione.

Occorrerà quindi lavorare per coordinare la deducibilità della nuova imposta;

- **l'art. 7-bis** che riguarda l'esenzione, a decorrere dal 1° gennaio 2022, dalla TASI per i cosiddetti immobili merce, vale a dire i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, finché permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati.

Detti immobili, esenti dall'IMU, sono attualmente assoggettati alla TASI e i comuni possono aumentare l'aliquota standard dello 0,1% sino allo 0,25% oppure possono diminuirla fino all'azzeramento;

- **l'art. 15-bis** relativo alle deliberazioni regolamentari e tariffarie delle entrate tributarie degli enti locali che prevede in particolare l'adozione di un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dell'interno, sentita l'Agenzia per l'Italia digitale, previa intesa in sede di Conferenza Stato-città ed autonomie locali, con il quale sono stabilite le specifiche tecniche del formato elettronico da utilizzare per l'invio telematico delle delibere regolamentari e tariffarie relative alle entrate tributarie a decorrere dall'anno di imposta 2020. Per l'IMU e la TASI in particolare i progetti Gusmeroli e Cancellieri già prevedono analoghe disposizioni che quindi necessitano solo di un raccordo con quelle contenute nel D.L. crescita. A questo proposito mi sembra importante sottolineare che le norme si coordinano perfettamente con le ulteriori proposte di semplificazione dei progetti in esame sulla manovrabilità delle aliquote, su cui mi soffermerò più avanti, da parte degli enti locali che va proprio nella direzione di rendere immediatamente fruibili le determinazioni dei comuni ai fini degli adempimenti dei contribuenti.

Altre disposizioni rilevanti del decreto crescita sono:

- *l'art. 3-ter concernente i termini per la presentazione delle dichiarazioni relative all'IMU e alla TASI, che sono state spostati dal 30 giugno al 31 dicembre;*
- *l'art. 3-quater che elimina l'obbligo dichiarativo per gli immobili concessi in comodato d'uso e per quelli locati a canone concordato;*
- *l'art. 16-ter che contiene una norma di interpretazione autentica diretta a chiarire l'applicazione delle disposizioni di agevolazione riservate dalla disciplina IMU agli imprenditori agricoli professionali (IAP) anche alle società agricole di cui all'art. 1, comma 3, del D. Lgs. n. 99 del 2004.*

2.2. Semplificazione per i contribuenti e per i comuni

Affrontando più direttamente il tema della semplificazione devo ribadire, ancora una volta, che già l'unificazione di due tributi aventi ormai le stesse caratteristiche, salvo alcune diversità che finiscono solo per confondere il quadro applicativo, rappresenta di per sé un elemento significativo per centrare tale obiettivo.

Voglio riaffermare che l'eliminazione della tassazione sull'utilizzatore si riverbera in termini positivi anche sull'attività di gestione del nuovo tributo da parte degli enti locali.

Vorrei cogliere altri aspetti che vanno nella stessa direzione, riprendendo la questione della manovrabilità delle aliquote da parte dei comuni, garantendo comunque la loro potestà regolamentare in materia. Ciò sul presupposto che l'applicazione dell'IMU e della TASI ha dimostrato un'utilizzazione da parte dei comuni della leva fiscale che ha portato a una eccessiva frammentazione delle imposte.

Sotto questo punto di vista la previsione di una manovrabilità esercitabile entro determinati limiti, che rispecchiano anche le ipotesi maggiormente ricorrenti all'interno del panorama delle delibere comunali, consente di assicurare una razionale e organica applicazione della nuova IMU non solo a vantaggio dei contribuenti ma anche dei comuni che gestiscono meglio l'attività di verifica e di accertamento degli adempimenti tributari.

Tale limitazione dell'autonomia regolamentare rappresenta il presupposto necessario per giungere alla rappresentazione delle aliquote del nuovo tributo sul sito internet www.finanze.it con modalità standardizzata, in modo da disporre di dati in formato elaborabile come già accade per l'addizionale comunale all'IRPEF.

Attualmente, infatti, la circostanza che le fattispecie destinatarie di aliquote dell'IMU e della TASI differenziate rispetto a quella "ordinaria" siano definite diversamente da comune a comune rende impossibile una tipizzazione a monte delle ipotesi in relazione alle quali il comune può esercitare la propria autonomia regolamentare e, quindi, una riconduzione delle aliquote ad uno schema predefinito.

Ciò emerge con evidenza se si considera che, prendendo a riferimento le delibere relative all'IMU e alla TASI adottate, per l'anno 2019, dai comuni con popolazione pari o superiore a 20.000 abitanti sinora trasmesse al Dipartimento ed esaminate, pari a circa 280 per ciascun tributo, solo il 23 per cento di quelle dell'IMU e il 27 per cento di quelle della TASI (calcolato con riferimento ai comuni che non hanno azzerato l'aliquota) prevede aliquote riconducibili senza ulteriori differenziazioni alle tipologie di immobili corrispondenti ai codici tributo (abitazione principale, altri fabbricati e aree fabbricabili per entrambe le imposte; fabbricati D e terreni per l'IMU; fabbricati rurali ad uso strumentale per la TASI).

La restante parte delle delibere, invece, fissa nell'ambito di una o più delle predette tipologie (in larga prevalenza, altri fabbricati) elementi di differenziazione diversi gli uni dagli altri, il che non consente la rappresentazione dei dati con modalità standardizzata.

Le descritte difficoltà operative e gestionali che l'attuale situazione comporta per i contribuenti e per gli intermediari (CAF, commercialisti, consulenti del lavoro, *software house*) sono state, del resto, ampiamente rappresentate dalle relative associazioni di categoria, le quali – in occasione delle indagini conoscitive svolte in seno al Parlamento e delle audizioni rese nell'ambito dell'esame delle proposte di legge in materia – hanno ripetutamente sollecitato la realizzazione di un sistema informatizzato di acquisizione e pubblicazione delle aliquote dell'IMU e della TASI.

La standardizzazione delle fattispecie in relazione alle quali i comuni possono deliberare aliquote differenziate comporterebbe, invero, significativi benefici sia per gli intermediari, i quali potrebbero elaborare le informazioni in maniera massiva al fine di disporre di dati omogenei per il versamento dei tributi, sia per il singolo contribuente in quanto verrebbero superate le notevoli criticità connesse all'interpretazione delle delibere comunali.

Sul versante dei contribuenti infatti è evidente che la riduzione delle ipotesi di manovrabilità delle aliquote comporta una maggiore sicurezza nell'individuazione della determinazione dell'obbligazione da assolvere e un unico pagamento senza più utilizzare codici tributo distinti tra IMU e TASI e senza dover applicare aliquote diverse per tributo da reperire in altrettante delibere locali.

Per non vanificare la portata di tale intervento innovativo, occorre mantenere fermo l'obiettivo della predeterminazione delle fattispecie che rende possibile la rappresentazione in forma standardizzata dei dati risultanti dal testo delle delibere e la precompilazione dei modelli di pagamento del nuovo tributo.

La razionalizzazione dell'intervento sulle aliquote si coordina infatti con la previsione che impone ai comuni di rendere disponibili i modelli di pagamento preventivamente compilati e che prevede la non applicabilità delle sanzioni a carico dei contribuenti che abbiano versato un minore importo della nuova IMU calcolata sulla base delle aliquote inserite dal comune nel sito internet del Dipartimento delle finanze che risultano inferiori a quelle contenute nelle deliberazioni comunali.

3. Aspetti peculiari dei progetti abbinati

Devo segnalare alcuni tratti distintivi dei progetti abbinati rispetto a quello presentato dall'On.le Gusmeroli e precisamente:

- nel progetto A.C. 1904 (Fragomeli) **non è presente la riserva statale** del gettito derivante dagli immobili ad uso produttivo appartenenti al gruppo catastale D che invece costituisce un punto fermo dell'attuale disciplina dell'IMU.

Inoltre, si fa riferimento alla possibilità di utilizzare la cosiddetta **rendita simile** nel caso in cui l'immobile non risulti ancora accatastato. Tale previsione costituisce a mio avviso un ritorno al passato, quando per l'ICI era previsto un sistema analogo che ha però destato non pochi problemi applicativi e di contenzioso che mal si conciliano con il catasto evoluto che risulterà dall'attuazione dell'Anagrafe immobiliare integrata.

Altro aspetto attiene alla problematica della tassazione dei **manufatti siti nel mare territoriale**. Oltre a confermare la disposizione prevista per i cosiddetti rigassificatori, il Progetto interviene sulla tassazione delle piattaforme petrolifere, prevedendo l'applicazione dei criteri di determinazione della base imponibile fissata per i cosiddetti immobili imbullonati da utilizzare per l'individuazione del valore contabile della piattaforma. Non si segue quindi il criterio dell'attribuzione della rendita catastale, progetto di difficile realizzazione, ma quello che suscita perplessità è l'attribuzione della soggettività attiva al comune nel cui territorio è compreso il

tratto costiero antistante la piattaforma, senza stabilire i criteri di georeferenziazione per individuare il comune titolare del gettito.

Al di là della volontà politica di perseguire la strada della tassazione dei manufatti in mare, devo fare una valutazione circa la necessità di stabilire anche una percentuale di riduzione dell'imposta in ragione della particolarità degli immobili di cui si tratta, prevedendo anche in questo caso, nonostante che il progetto in esame non la prenda in considerazione in via generale, la riserva di parte del gettito a favore dello Stato.

Devo anche segnalare che l'aliquota di base per **l'abitazione principale di lusso** è fissata al 5 per mille con possibilità per i comuni di azzeramento oppure di aumento fino al 7 per mille e non è prevista alcuna detrazione. L'aliquota stabilita per i **fabbricati rurali ad uso strumentale** può essere elevata fino al 2 per mille diversamente da quanto fissato nell'attuale disciplina dell'IMU e della TASI.

Altra peculiarità è rappresentata dalla conferma a regime della **maggiorazione TASI**, che però viene assicurata solo per i comuni che nell'anno 2018 l'hanno applicata in misura superiore allo 0,4 per mille, per un ammontare non superiore alla differenza tra la maggiorazione effettivamente applicata e lo 0,4 per mille. Pertanto, oltre a confermare la disparità di trattamento tra comuni la norma appare presentare una complicazione dal lato dei contribuenti ai fini del controllo dell'eventuale superamento dei limiti anzidetti.

Un ulteriore profilo che deve essere oggetto di attenta riflessione è quello relativo alla questione relativa **all'esenzione per gli immobili posseduti dallo Stato**, che ha recentemente interessato gli operatori del settore a seguito dell'ultima ordinanza della Corte di Cassazione (n. 3275 del 2019).

Al riguardo mi preme innanzitutto precisare che il principio affermato dalla giurisprudenza, al di là delle confusioni che può aver generato, non mi sembra da contestare e quindi da risolvere con un intervento normativo, di natura sia interpretativa sia strutturale, così incisivo da rischiare di ampliare l'ambito applicativo dell'esenzione.

Occorre infatti preliminarmente verificare il principio di diritto espresso dalla Corte di Cassazione per poi valutare attentamente la necessità di qualche chiarimento, eventualmente anche di carattere normativo. Devo peraltro puntualizzare che l'ordinanza interviene in materia di ICI e in un contesto di fatto assai particolare.

Nella fattispecie, infatti, si trattava di immobili utilizzati dalla Regione Emilia-Romagna, dall'Agenzia interregionale per il fiume PO (AIPO) e da un Consorzio di bonifica per la realizzazione di opere idrauliche aventi quindi finalità di interesse pubblico perseguita però da soggetto diverso dallo Stato.

La Cassazione afferma che l'esenzione per gli immobili posseduti dallo Stato e dagli enti pubblici indicati dalle disposizioni normative, spetta soltanto se l'immobile è adibito ad un compito istituzionale riferibile, in via diretta ed immediata, allo stesso ente che lo possiede a titolo di proprietà o altro diritto reale e non a compiti istituzionali di soggetti pubblici diversi, ancorché utilizzati per finalità di pubblico interesse e senza fine di lucro.

Per la Corte l'esenzione dall'imposta è subordinata alla compresenza di un requisito oggettivo, rappresentato dallo svolgimento esclusivo nell'immobile di attività istituzionali del possessore, che deve essere concretamente dimostrata dal soggetto passivo, e di un requisito soggettivo, costituito dallo svolgimento di tali attività da parte dello Stato, di enti territoriali o enti pubblici.

Tale inquadramento appare pienamente condivisibile.

Andrebbe forse effettuato uno sforzo in ordine all'esatta individuazione della soggettività passiva e cioè se ci si trova in presenza di beni demaniali appartenenti allo Stato e dati in concessione alla Regione oppure se gli stessi beni sono rimasti in capo allo Stato e sono semplicemente utilizzati dalla regione e altri soggetti.

Occorre inoltre approfondire l'evoluzione del possesso dei beni in questione, poiché con il D. Lgs. n. 112 del 2010 è stato realizzato il cosiddetto Federalismo demaniale che ha dettato la disciplina dell'attribuzione e del trasferimento dei beni in questione.

Ritengo infatti che sarebbe opportuno verificare, alla luce del mutato quadro di riferimento, quali beni sono formalmente posseduti dallo Stato e dagli altri enti pubblici considerati dalla proposta di esenzione e quali invece sono meramente gestiti dall'Agenzia del demanio; circostanza che esclude la possibilità di considerare l'Agenzia del Demanio soggetto passivo delle imposte locali, dal momento che la gestione non equivale al possesso neppure ai fini impositivi.

Per cui nella proposta Fragonelli il riferimento al possesso non risolve il problema ma rischia di ampliare il perimetro dell'esenzione.

- nel progetto A.C. 1918 (Cancellieri) occorre valutare anche la **disciplina relativa** al cosiddetto **Terzo settore** che non ha preso ancora un avvio concreto. A questo riguardo, e lo stesso vale anche per il progetto Gusmeroli, si deve assicurare un regime transitorio che consenta di verificare il fondamento delle criticità, sollevate anche nel corso di alcune Audizioni in base alle quali non sarebbe assicurata un'esatta corrispondenza tra i soggetti che sono beneficiari dell'agevolazione sulla base dell'attuale normativa prevista in tema di IMU e di TASI.

4. Valutazioni finanziarie

La valutazione degli effetti di natura finanziaria del progetto di legge sull'unificazione di IMU e TASI riguarda sostanzialmente tre aspetti:

- il confronto tra il gettito effettivo del nuovo tributo e il gettito attuale di IMU e TASI;
- la deducibilità del nuovo tributo dalle imposte sui redditi;
- alcune considerazioni sull'aliquota di base prevista nelle proposte di legge di unificazione e gli effetti sul riparto del fondo di solidarietà comunale.

Propedeutica alla valutazione degli effetti finanziari è una breve analisi dell'andamento del gettito effettivo IMU e TASI a normativa vigente.

4.1 Il gettito IMU e TASI

Sulla base degli ultimi dati consuntivati riferiti al 2018, il gettito complessivo IMU e TASI risulta di circa **19,8 miliardi di euro**, di cui **18,7 miliardi derivano dall'IMU** e **1,1 miliardi dalla TASI**¹.

¹ Gli importi sopra riportati si riferiscono al totale dei comuni italiani ad eccezione di quelli delle Province autonome di Trento e Bolzano nei quali IMU e TASI sono già sostituiti da tributi disciplinati dalle stesse Province (IMIS per Trento e IMI per Bolzano). Il gettito include anche i versamenti effettuati dai contribuenti in ritardo nel 2019 che vengono però imputati all'anno di competenza (2018).

L'IMU include il gettito riferito alla riserva erariale sui fabbricati produttivi classificati nella categoria catastale D che nell'ultimo anno disponibile risulta essere di circa 3,6 miliardi di euro.

Escludendo la riserva che è destinata all'erario, complessivamente quindi le risorse a disposizione dei comuni, pari alla somma dell'IMU e della TASI, risultano di circa **16,2 miliardi di euro**. I due tributi immobiliari rappresentano la principale fonte di entrata dei comuni italiani pari nel complesso al 70% delle entrate tributarie dei comuni. L'altro principale tributo è l'addizionale comunale all'IRPEF il cui gettito risulta pari al 15% del totale delle entrate tributarie dei comuni.

Dal 2014 (anno di introduzione della TASI) al 2018 (ultimo disponibile), l'andamento del gettito mostra una riduzione significativa di circa 4,7 miliardi di euro (Tabella 1) che riflette le modifiche legislative intervenute negli ultimi anni. Tra queste ricordo l'esenzione dalla TASI delle abitazioni principali (per circa 3,5 miliardi), fatta eccezione per quelle di lusso e le nuove modalità di determinazione della rendita catastale dei fabbricati produttivi che hanno comportato l'esclusione dal calcolo dell'IMU dei c.d. "macchinari imbullonati". Entrambe le agevolazioni sono entrate in vigore a decorrere dall'anno 2016.

Tabella 1- Gettito IMU e Tasi (escluse IMI e IMIS) per fattispecie anni 2014-2018

	2014	2015	2016	2017	2018
IMU	19.874,15	19.866,73	19.027,44	18.922,48	18.693,39
di cui:					
abitazione principale	82,36	80,69	71,62	71,02	70,20
altri fabbricati	18.112,67	18.135,70	17.600,88	17.542,28	17.359,48
<i>di cui: IMU D stato</i>	<i>3.810,76</i>	<i>3.850,81</i>	<i>3.603,54</i>	<i>3.628,58</i>	<i>3.626,13</i>
<i>IMU D comune</i>	<i>1.015,67</i>	<i>1.015,77</i>	<i>936,11</i>	<i>936,16</i>	<i>929,20</i>
aree fabbricabili	980,86	936,35	902,27	868,42	831,98
terreni	698,25	714,00	452,68	440,76	431,71
TASI	4.709,71	4.777,02	1.138,65	1.118,83	1.102,21
di cui:					
abitazione principale	3.499,72	3.561,37	24,14	17,38	15,16
altri fabbricati	1.117,17	1.123,93	1.028,03	1.016,31	1.003,94
fabbricati rurali	36,96	37,83	35,51	36,03	36,15
aree fabbricabili	55,85	53,89	50,97	49,11	46,96

Importi in milioni di euro

La Tabella 2 riporta la distribuzione del gettito versato IMU e TASI per regioni con riferimento all'anno 2018.

Tabella 2 – Gettito IMU (escluse IMI e IMIS) disaggregato per Regioni anno 2018

	Totale	IMU		TASI totale	Valori pro-capite (euro)	
		<i>di cui: IMU D stato</i>	<i>IMU D comune</i>		<i>IMU</i>	<i>TASI</i>
Abruzzo	375,58	70,69	15,44	30,29	286	23
Basilicata	97,23	18,55	4,68	9,44	171	17
Calabria	324,90	36,85	11,02	16,27	166	8
Campania	1.168,32	167,88	49,13	59,56	201	10
Emilia-Romagna	1.870,67	420,95	118,41	48,35	420	11

Friuli-Venezia Giulia	352,66	90,92	8,39	14,96	290	12
Lazio	2.257,36	360,71	131,04	152,65	383	26
Liguria	854,59	90,60	27,43	21,98	549	14
Lombardia	3.696,73	957,60	237,57	279,64	368	28
Marche	416,49	78,40	20,29	21,10	272	14
Molise	74,04	12,83	2,55	7,63	240	25
Piemonte	1.559,21	330,94	86,84	71,02	356	16
Puglia	973,36	133,28	37,64	61,11	240	15
Sardegna	380,10	65,54	9,82	30,34	231	18
Sicilia	975,06	108,88	30,83	54,53	194	11
Toscana	1.423,41	222,16	65,25	47,21	381	13
Umbria	248,71	51,52	12,89	20,70	281	23
Valle D'Aosta	85,15	12,96	0,08	3,17	675	25
Veneto	1.559,83	394,87	59,91	152,26	318	31
Totale	18.693,39	3.626,13	929,20	1.102,21	315	19

Importi in milioni di euro; valori pro-capite in euro

Un terzo dei versamenti IMU affluisce dai comuni delle regioni Lombardia e Lazio (pari a 3,7 e 2,2 miliardi di euro). In termini pro-capite, i valori più alti sono riferiti ai comuni delle regioni del Nord (Valle d'Aosta, 675 euro) e quelli più bassi ai comuni meridionali (Calabria, 166 euro per abitante). La Tabella 3 mostra la distribuzione su base comunale del gettito versato IMU e TASI, tenendo conto della fascia dimensionale dei comuni.

Tabella 3 – Gettito IMU (escluse IMI e IMIS) e TASI disaggregato per fasce di popolazione anno 2018

Fasce popolazione	IMU			TASI totale	Valori pro capite	
	totale	di cui: IMU D stato	IMU D comune		IMU	TASI
meno 500	107,60	14,83	2,69	8,94	456	38
500-1.000	271,72	42,43	6,48	21,00	354	27
1.000-2.000	627,10	119,03	21,05	51,30	299	24
2.000-3.000	611,18	133,25	19,06	48,01	276	22
3.000-5.000	1.136,82	255,86	44,27	84,83	277	21
5.000-10.000	2.336,78	556,10	109,39	169,22	285	21
10.000-20.000	2.684,37	611,87	132,89	168,42	278	17
20.000-60.000	3.771,73	733,19	187,56	207,21	278	15
60.000-100.000	1.313,68	233,94	61,06	83,90	285	18
100.000-250.000	1.597,27	291,94	100,53	35,90	341	8
più 250.000	4.235,13	633,70	244,22	223,48	457	24
Totale	18.693,39	3.626,13	929,20	1.102,21	315	19

Importi in milioni di euro; valori pro-capite in euro

In termini assoluti, l'incidenza più alta del gettito IMU si registra nei comuni di maggiori dimensioni. In termini pro-capite, si rileva un "andamento a U" con valori elevati per i comuni di piccolissime dimensioni e per quelli con popolazione superiore a 250mila abitanti.

La Tabella 4 riporta la distribuzione del gettito versato IMU e TASI per natura giuridica, distinguendo le persone fisiche dai soggetti diversi dalle persone fisiche.

In considerazione della composizione delle proprietà immobiliari in Italia, un gettito in termini di IMU, pari a 11,7 miliardi di euro, è assicurato dalle persone fisiche che versano circa il 63% del

gettito totale. Tra i soggetti diversi dalle persone fisiche, il maggior gettito IMU è riferito alle società di capitali (5,4 miliardi di euro su un totale di 6,9 miliardi di euro).

Analoghi risultati si osservano con riferimento al gettito TASI (il gettito riferibile alle persone fisiche è pari a 0,6 miliardi di euro e rappresenta il 58% sul totale).

Tabella 4 – Gettito IMU (escluse IMI e IMIS) e TASI distinto per natura giuridica anno 2018

	IMU			TASI totale
	totale	di cui: IMU D stato	IMU D comune	
Persona fisica	11.740,52	404,47	96,43	644,83
di cui:				
non titolare di P. IVA	6.696,05	168,10	42,05	354,87
titolare di P. IVA (*)	5.044,47	236,37	54,37	289,96
Soggetti diversi da persona fisica	6.952,86	3.221,66	832,77	457,38
di cui:				
Società di capitali	5.453,46	2.782,20	725,04	365,58
Società di persone	890,83	326,27	71,29	57,76
Enti commerciali	27,72	4,85	1,25	2,43
Enti non commerciali	478,56	73,45	24,69	25,40
Enti	31,87	9,68	2,66	1,85
Società ed enti non residenti	56,90	20,70	6,43	3,36
Altro	13,51	4,51	1,40	1,00
Totale	18.693,39	3.626,13	929,20	1.102,21

Importi in milioni di euro

(*) include i versamenti per beni non strumentali

Infine la Tabella 5 riporta la stima del gettito IMU² relativo ai fabbricati diversi dall'abitazione principale e dai fabbricati produttivi di categoria D (anno 2018) per macro-categoria di immobili. La quota prevalente del gettito si riferisce alle abitazioni (circa 8,2 miliardi di euro su un totale di 12,8 miliardi).

Tabella 5 – Distribuzione del gettito IMU derivante dai fabbricati diversi dalle abitazioni principali e dagli immobili appartenenti alla categoria D per fattispecie anno 2018

Categoria di fabbricati	Distribuzione del gettito IMU per categoria
Abitazioni	8.160
Uffici	858
Negozi	1.405
Pertinenze	1.457
Altri fabbricati	927
Totale	12.807

Importi in milioni di euro

4.2 Gli effetti sul gettito del progetto di unificazione IMU e TASI

Ai fini della valutazione degli effetti finanziari delle proposte di legge di unificazione di IMU e TASI, particolare attenzione deve essere posta ad alcuni aspetti legati in particolare: i) alla condizione di invarianza di gettito; ii) alla maggiorazione TASI; iii) alla riserva erariale.

² La stima è effettuata sulla base dei dati delle deleghe F24 che non consentono una ripartizione puntuale del gettito.

A parità di base imponibile, la previsione di un'aliquota massima del 6 per mille per le abitazioni principali classificate nelle categorie catastali A1, A8 e A9, e del 10,6 per mille per gli immobili diversi dall'abitazione principale rispetta la condizione di una **sostanziale invarianza di gettito** a disposizione dei Comuni ed evita che eventuali minori entrate rispetto alla legislazione vigente debbano essere compensate con ristori a favore degli enti locali a carico del bilancio dello Stato.

A legislazione vigente, infatti, la somma delle aliquote IMU e TASI per ciascuna categoria di immobili non può superare l'aliquota massima IMU prevista per la medesima categoria. In altre parole, i comuni potrebbero ottenere dalla nuova IMU un gettito sostanzialmente pari a quello attualmente riscosso, incorporando di fatto l'attuale gettito TASI in quello della nuova IMU.

La norma vigente, ovvero l'articolo 1, comma 640, della legge n. 147/2013, è stata prevista al momento dell'introduzione della TASI al fine di evitare l'incremento della pressione fiscale immobiliare rispetto al complessivo gettito IMU 2013.

Al fine di assicurare l'invarianza di gettito occorre recepire anche la normativa vigente ai fini IMU e TASI anche in materia di esenzioni e riduzioni di imposta, per evitare riduzioni della base imponibile. Una diversa scelta di ordine politico volta a ridurre il gettito della nuova imposta rispetto all'attuale dimensione del gettito IMU e TASI comporterebbe corrispondenti oneri per il Bilancio dello Stato e la necessità di ristorare i comuni interessati per le minori entrate.

Un ulteriore elemento di valutazione riguarda la **maggiorazione TASI**.

I dati IMU e TASI commentati nelle Tabelle sopra riportate includono il gettito relativo alla maggiorazione TASI dello 0,8 per mille prevista per la prima volta dal D.L. n. 16/2014 per finanziare le detrazioni TASI sulle abitazioni principali.

Tale maggiorazione è stata confermata di anno in anno, da ultimo con la legge n. 145/2018 (articolo 1, comma 1133) che ha prorogato per il solo anno 2019 la facoltà per i comuni di applicare la stessa maggiorazione già prevista per gli anni 2016, 2017 e 2018.

Sulla base dei dati di gettito per l'anno 2018 la maggiorazione in esame può essere valutata in circa **270 milioni di euro**. Al momento viene applicata solo dai comuni che l'avevano già deliberata negli anni precedenti. Una scelta diversa volta a estendere tale facoltà a tutti i comuni equivale a incrementare il livello dell'aliquota massima da 10,6 per mille a 11,4 per mille con un potenziale aumento della pressione fiscale immobiliare.

Va peraltro ricordato che la quota rilevante dell'attuale maggiorazione TASI riguarda sostanzialmente solo due comuni (Roma e Milano) per un ammontare complessivo (per i due enti) di 183 milioni su un gettito da maggiorazione di 270 milioni di euro.

Infine per quanto riguarda la riserva erariale sui fabbricati produttivi classificati categoria D, il gettito attuale è valutabile in oltre 3,6 miliardi di euro. Tale importo costituirebbe la perdita di gettito per il Bilancio dello Stato in caso di mancata conferma della predetta riserva.

4.3 Effetti sulla deducibilità della nuova imposta

Un ulteriore aspetto da considerare è quello relativo alla deducibilità dalle imposte sui redditi dell'imposta sui fabbricati strumentali all'attività di impresa e di lavoro autonomo. Come già ricordato, recentemente l'articolo 3 del D.L. n. 34/2019 (D.L. "crescita") ha elevato progressivamente la percentuale di deducibilità dell'IMU dalle imposte sui redditi fino a prevedere la piena deducibilità a decorrere dall'anno d'imposta 2023.

L'IMU relativa agli immobili strumentali è infatti deducibile dal reddito di impresa e dal reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni, nella misura del 50 per cento nell'anno di imposta 2019, del 60 per cento negli anni 2020-2021, del 70 per cento nel 2022 e sarà integralmente deducibile dal 2023. **La medesima imposta è indeducibile ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive.**

La TASI relativa agli immobili strumentali risulta invece essere integralmente deducibile sia dalle imposte sui redditi sia dall'IRAP.

Al fine di minimizzare gli effetti di gettito occorrerebbe allinearsi alle percentuali di deducibilità previste a legislazione vigente. A titolo esemplificativo, l'A.C. 1429 predisposto prima del D.L. crescita, prevede una deducibilità fissata al 60% con un recupero di gettito ai fini delle imposte sui redditi rispetto a quanto previsto a legislazione vigente.

4.4 Effetti sul riparto del fondo di solidarietà comunale

Infine un terzo aspetto rilevante è quello della **determinazione dell'aliquota di base**. I progetti di legge presentati non sono uniformi.

L'A.C. 1429 (Gusmeroli) prevede che l'aliquota di base per le abitazioni principali classificate nelle categorie catastali A1, A8 e A9 sia pari al 4 per mille mentre quella per gli immobili diversi dall'abitazione principale e dai fabbricati rurali sia pari al 7,6 per mille.

L'A.C. 1904 (On. Fragomeli) prevede un'aliquota di base del 5 per mille per le abitazioni principali (classificate nelle categorie A1, A8 e A9), senza detrazione, e un'aliquota di base del 7,6 per mille per gli immobili diversi dall'abitazione principale.

L'A.C. 1918 (On. Cancellieri) prevede invece aliquote di base uguali a quelli dell'A.C. 1429 (4 per mille per le abitazioni principale con detrazione di 200 euro e 7,6 per mille per gli immobili diversi dall'abitazione principale).

Vengono quindi sostanzialmente recepite le attuali aliquote di base vigenti per l'IMU. **Non è prevista come aliquota di base la somma delle attuali aliquote standard IMU e TASI.**

Tale scelta, pur a invarianza di gettito effettivo per il quale rileva l'aliquota massima, ha comunque alcune implicazioni sulla ripartizione delle risorse del fondo di solidarietà comunale.

A partire dal 2015, per i soli comuni delle regioni a statuto ordinario, le risorse del fondo di solidarietà comunale (FSC) sono ripartite sulla base sia delle risorse storiche sia di criteri perequativi che fanno riferimento a capacità fiscali e fabbisogni standard. In particolare è previsto che una quota del FSC, crescente nel corso degli anni, sia ripartita in base alla differenza tra capacità fiscale e fabbisogni standard. A regime, nel 2021, l'intero fondo sarà ripartito con finalità perequative. La capacità fiscale rappresenta la stima ad aliquota di base dei tributi comunali, ovvero il gettito ricavabile dagli enti senza considerare lo sforzo fiscale (positivo o negativo) eventualmente esercitato.

Come ho avuto modo di illustrare nel corso di precedenti audizioni presso la Commissione bicamerale per l'attuazione del federalismo fiscale, i tributi immobiliari IMU e TASI rappresentano una quota rilevante della capacità fiscale complessiva. In base all'ultima stima della capacità fiscale

approvata nel 2019 complessivamente IMU e TASI, valutati ad aliquota di base, rappresentano il 47% della capacità fiscale totale dei comuni delle regioni a statuto ordinario. In particolare, l'IMU ad aliquota standard ammonta a 10,2 miliardi di euro e la TASI a 1,8 miliardi di euro (su una capacità fiscale complessiva di 25,5 miliardi di euro).

Al fine di neutralizzare ogni variazione sul riparto delle risorse del fondo rispetto alla situazione vigente, l'aliquota di base dovrebbe essere determinata per ciascuna categoria di immobili come **somma delle attuali aliquote standard IMU e TASI, ovvero pari al 5 per mille per l'abitazione principale di lusso (con detrazione pari a 200 euro) e 8,6 per mille per gli immobili diversi dalla prima casa (con l'eccezione dei terreni, esenti da TASI, per i quali dovrebbe essere confermata l'aliquota standard del 7,6 per mille).**

Nell'ipotesi di allineare l'aliquota di base del nuovo tributo all'attuale aliquota standard IMU (e non alla somma delle due aliquote di base), la capacità fiscale dei comuni delle regioni a statuto ordinario si ridurrebbe di circa **1,8 miliardi di euro³, importo pari all'attuale gettito standard TASI.**

Gli effetti sulla distribuzione delle risorse del FSC sono correlate alla distribuzione non proporzionale del gettito standard TASI tra i vari comuni.

In generale, i comuni con elevata capacità fiscale "immobiliare" risulterebbero potenzialmente beneficiati dall'applicazione di un'aliquota di base inferiore alla somma delle attuali aliquote IMU e TASI.

Da una simulazione effettuata, i comuni che otterrebbero il maggior vantaggio in termini di risorse distribuite attraverso il fondo sono i comuni della Liguria che vedrebbero incrementare le proprie risorse di circa 9 euro per abitante. Al contrario, i comuni della Basilicata e della Calabria dovrebbero rinunciare a trasferimenti per 7 euro e 6 euro per abitante.

Aggregando i comuni per fasce di popolazione, i comuni di piccolissime dimensioni, sotto i 1.000 abitanti, sarebbero beneficiati da un importo pari a 3 euro per abitante; i comuni con popolazione compresa tra 60.000 e 250.000 abitanti vedrebbero ridursi le proprie risorse di circa 1 euro per abitante.

La simulazione è stata effettuata considerando l'evoluzione a regime della distribuzione delle risorse del fondo, che prevederà una quota perequativa del 100%. Nella simulazione sono state considerate le ultime distribuzioni approvate relative a fabbisogni standard e capacità fiscale.

Tabella 6 – Effetto su FSC dell'unificazione IMU e TASI con aliquota di base pari allo 7,6 per mille distinto per Regione e fasce di popolazione (valori pro-capite in euro)

Regione	meno 500	500 - 1.000	1.000- 2.000	2.000- 3.000	3.000- 5.000	5.000- 10.000	10.000- 20.000	20.000- 60.000	60.000- 100.000	100.000- 250.000	più 250.000	Totale
Abruzzo	-2	1	1	-1	-3	-2	4	-1	-5	1		0
Basilicata	-15	-13	-11	-8	-9	-7	-4		-7			-7

³ La riduzione della capacità fiscale immobiliare stimata, a sua volta, genera la riduzione della componente relativa al "Servizio smaltimento rifiuti"; tale riduzione è dovuta alla procedura di sterilizzazione che consente di eliminare tale tariffa sia dal lato dei fabbisogni standard che dal lato delle capacità fiscali.

Calabria	-14	-12	-7	-8	-7	-5	-6	-5	-7	-7		-6
Campania	-10	-9	-7	-5	-4	-2	-3	-3	-3	-3	-8	-4
Emilia-Romagna	3	9	8	8	3	3	3	5	0	0	1	3
Lazio	-6	-5	-5	-5	-5	-3	-2	-1	2	-5	1	-1
Liguria	12	10	15	13	20	16	26	14	-1		0	9
Lombardia	14	7	5	3	2	1	-1	0	0	1	6	2
Marche	-1	-6	-5	-5	-2	-4	-2	-2	-4	-5		-3
Molise	-8	-5	-8	-4	-5	1	-2	-1				-3
Piemonte	5	6	4	2	3	1	2	1	-2	-3	-2	1
Puglia	9	-2	-5	-5	-3	-3	-4	-2	-1	-4	0	-3
Toscana	30	4	6	8	8	5	2	2	1	-3	2	2
Umbria	-7	4	-3	0	0	-1	-1	-1		-3		-1
Veneto	12	10	3	2	2	2	1	1	0	4	0	1
Totale	4	2	0	0	1	1	0	0	-1	-1	0	0