

IMU: tre decreti e un solo tributo

31 gennaio 2012

L'**IMU** è stata stabilita con **D.Lgs. n. 23/2011**, il cui art. 8, comma 1, statuisce che “L'imposta municipale propria è istituita, **a decorrere dall'anno 2014, e sostituisce, per la componente immobiliare, l'imposta sul reddito delle persone fisiche e le relative addizionali dovute in relazione ai redditi fondiari**”. Stante il disposto normativo, quindi, l'applicazione dell'IMU decorrerebbe dal 1° gennaio 2014. Tuttavia, **l'emanazione del D.Lgs. n. 201/2011 ne ha anticipato gli effetti a partire dal 1° gennaio 2012 fino al 31 dicembre 2014**. Il comma 1, art. 13 del predetto D.Lgs. n. 201/2011, infatti, recita “L'istituzione dell'imposta municipale propria è anticipata, **in via sperimentale**, a decorrere dall'anno 2012, ed è applicata in tutti i comuni del territorio nazionale fino al 2014”. Durante tale periodo sperimentale, pertanto, sarà necessario, innanzitutto, attenersi alle regole previste dal D.Lgs. n. 201/2011 e, successivamente, alle regole del D.Lgs. n. 23/2011. Il D.Lgs. n. 504/1992, richiamato espressamente sia dal D.Lgs. n. 201/2011, sia dal D.Lgs. n. 23/2011, invece, costituisce un “serbatoio” di norme da cui sia il decreto sul federalismo fiscale, sia il decreto Salva Italia prendono a prestito disposizioni necessarie per regolamentare l'IMU. Ciò premesso, quindi, è evidente che il quadro normativo sull'IMU è divenuto più complesso ed è necessario stabilirne l'ordine con cui applicare le disposizioni normative richiamate ed **evidenziarne le contraddizioni**.

Le disposizioni normative cui fare riferimento

C'era una volta l'ICI, un'imposta spesso contestata perché colpiva direttamente il patrimonio immobiliare del contribuente, ma la cui applicazione normativa era immediata. Infatti, al contribuente occorreva fare riferimento al solo Decreto legislativo n. 504/1992. Al contrario, l'introduzione dell'IMU costringerà il contribuente a districarsi tra due disposizioni, il D.Lgs. n. 23/2011 e il D. Lgs. n. 201/2011. Ad appesantire, inoltre, questa proliferazione di norme c'è anche il costante rimando del decreto n. 201/2011, cosiddetto “Salva Italia”, al D.Lgs. n. 23/2011, recante “Disposizioni in materia di Federalismo Municipale” e, di questi ultimi, alle disposizioni dettate dal D.Lgs. n. 504/1992.

Applicazione dell'imposta

Il primo rimando previsto dal decreto Salva Italia è quello disciplinato al comma 1 dell'art. 13, nella parte in cui stabilisce che “L'imposta municipale propria [omissis] è **applicata in tutti i comuni del territorio nazionale fino al 2014** in base agli articoli 8 e 9 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, in quanto compatibili, ed alle disposizioni che seguono”.

In altri termini, l'applicazione dell'imposta in esame è certamente disciplinata dagli artt. 8 e 9 del D.Lgs. n. 23/2011, ma soltanto ove compatibili. Ne deriva che, ai fini dell'applicazione dell'IMU, il contribuente dovrà tenere conto innanzitutto delle regole previste dal D.Lgs. n. 201/2011 e, solo se da questo non disciplinate, delle regole del D.Lgs. n. 23/2011.

Presupposto impositivo

Il comma 2, art. 13, D.Lgs. n. 201/2011, stabilisce che “L'imposta municipale propria ha per presupposto il possesso di immobili di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 30 dicembre

1992, n. 504, **ivi comprese l'abitazione principale e le pertinenze della stessa**". Ne deriva, quindi, che la novella legislativa, ai fini del presupposto oggettivo di applicazione dell'imposta:

- da un lato non detta regole proprie;
- dall'altro, rimanda alle disposizioni del D.Lgs. n.504/1992, recante "Riordino della finanza degli enti territoriali".

Abitazione principale

Per ciò che attiene alla disciplina sull'abitazione principale, se confrontiamo la disposizione di cui al suddetto comma 2, art. 13, secondo cui "L'imposta municipale propria ha per presupposto il possesso di immobili di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, ivi comprese l'abitazione principale e le pertinenze della stessa" e il disposto del comma 2, art. 8, D.Lgs. n. 23/2011, secondo cui "L'imposta municipale propria ha per presupposto il possesso di immobili diversi dall'abitazione principale", **il contrasto tra le norme del decreto Salva Italia e quelle sul Federalismo fiscale, si manifesta, in modo evidente.**

Secondo il disposto più recente, infatti, **l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale è tassata, mentre è esclusa da tassazione secondo quanto disciplinato dal decreto sul cosiddetto Federalismo fiscale.** Il contribuente, in ossequio al principio dettato in premessa, pertanto:

- **dovrà tassare** ai fini IMU l'abitazione principale e le pertinenze **a decorrere dal 1° gennaio 2012 fino al 31 dicembre 2014;**
- **potrà escludere** dalla tassazione in esame l'abitazione principale e le pertinenze soltanto **a decorrere dal 1° gennaio 2015.**

Base imponibile

Un'ulteriore disposizione cui è necessario prestare attenzione è la **modalità con cui calcolare la base imponibile.** Secondo il comma 4 del D.Lgs. n. 23/2011, infatti, "L'imposta municipale propria ha per base imponibile il valore dell'immobile determinato ai sensi dell'articolo 5 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504". Tuttavia, il contribuente deve applicare il comma 3 del D.Lgs. n. 201/2011, secondo cui, "La base imponibile dell'imposta municipale propria è costituita dal valore dell'immobile determinato ai sensi dell'articolo 5, commi 1, 3, 5 e 6 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, e dei commi 4 e 5 del presente articolo". In altri termini, il decreto Salva Italia rimanda al decreto ICI solamente per ciò che attiene alla determinazione della base imponibile di:

- fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, ai sensi del comma 3, art. 5, D.Lgs. n. 504/1992;
- aree fabbricabili, ai sensi del comma 5, art. 5, D.Lgs. n. 504/1992;
- utilizzazione edificatoria dell'area, di demolizione di fabbricato, di interventi di recupero edilizio, ai sensi del comma 6, art. 5, D.Lgs. n. 504/1992.

Regolamenta, invece, la base imponibile dei fabbricati e dei terreni agricoli secondo le disposizioni previste, rispettivamente, dal comma 4 e 5 dell'art. 13, D.Lgs. n. 201/2011.

Esenzione dall'IMU

Anche in quest'ultimo caso, ci sarà da prestare attenzione al rimando operato dalle disposizioni in esame. Il D.Lgs. n. 201/2011, infatti, non regolamenta alcuna esenzione dall'IMU e, pertanto, in virtù del rinvio operato ai sensi del comma 1, art. 13, D.Lgs. n. 201/2011, il contribuente dovrà applicare le disposizioni previste dal comma 8, art. 9, D.Lgs. n. 23/2011 secondo cui "Sono esenti dall'imposta municipale propria gli immobili posseduti dallo Stato, nonché gli immobili posseduti, nel proprio territorio, dalle regioni, dalle province, dai comuni, dalle comunità montane, dai consorzi fra detti enti, ove non soppressi, dagli enti del servizio sanitario nazionale, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali". Infine, si ricorda che il suddetto art. 9, nel disciplinare gli ulteriori casi di esenzione dall'IMU, rimanda ulteriormente al disposto dell'art. 8 del D.Lgs. n. 504/1992. Secondo l'ultimo periodo del comma 8, art. 9, D.Lgs. n. 23/2011, "Si applicano, inoltre, le esenzioni previste dall'articolo 7, comma 1, lettere b), c), d), e), f), h), ed i) del citato decreto legislativo n. 504 del 1992".