**IUC**

*Lorenzo Simonelli e Patrizia Clementi*

Per il terzo anno consecutivo gli enti non commerciali effettueranno il versamento dell’IMU (o si avvarranno dell’esenzione) senza aver mai presentato una dichiarazione. Per la prima volta, inoltre, come tutti gli altri contribuenti, si troveranno ad affrontare le nuove imposte TASI (Tassa sui Servizi Indivisibili) e TARI (Tassa sui Rifiuti) in una situazione normativa ancora decisamente non definitiva.

**1. La disciplina della nuova Imposta Unica Comunale**

I tre tributi costituiscono – insieme – la IUC, cioè l’Imposta Unica Comunale (che proprio “unica” non sembra essere), introdotta dalla legge di Stabilità 2014 (L. 147/2013, art. 1, cc. 639-701). La nuova imposta si basa su due presupposti impostivi: uno costituito dal possesso di immobili e collegato alla loro natura, l’altro collegato all’erogazione e alla fruizione di servizi comunali. Come detto si compone di IMU, TASI e TARI.

L’IMU, è l’imposta che già conosciamo e che applichiamo dal 2012; ha natura patrimoniale, è dovuta dal proprietario o dal titolare di altro diritto reale (uso, usufrutto, abitazione, superficie…) e non può essere “rimborsata” dall’eventuale utilizzatore dell’immobile (quasi fosse un rimborso spesa).

La TARI è destinata a finanziare i costi del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti e sostituisce la TARES (che a sua volta aveva sostituito la TARSU e la TIA), alla cui disciplina si ispira: è dovuta dall’utilizzatore, è calcolata sulla base della superficie dell’immobile, tende a gravare sul contribuente nella logica del principio europeo “chi inquina paga”, cioè dovrebbe considerare la quantità di rifiuti effettivamente prodotta.

Quella del tutto nuova è la TASI, che è quella componente della IUC destinata al finanziamento dei servizi indivisibili (illuminazione pubblica, manutenzione delle strade…); essa è in parte a carico del proprietari, in parte a carico dell’utilizzatore; la base imponibile è determinata con gli stessi criteri applicati ai fini IMU.

La precisa definizione della disciplina della TASI e della TARI è demandata ad apposito regolamento comunale.

Le norme regolamentari concernenti la TARI devono individuare: i criteri di determinazione delle tariffe, la classificazione delle categorie di attività con omogenea potenzialità di produzione di rifiuti, la disciplina delle riduzioni tariffarie, la disciplina delle eventuali riduzioni ed esenzioni.

Per quanto concerne la TASI il Regolamento deve, tra l’altro, contenere l’individuazione dei servizi indivisibili e l’indicazione analitica, per ciascuno di tali servizi, dei relativi costi alla cui copertura la tassa è diretta e disciplinare il regime delle riduzioni.

Il consiglio comunale deve inoltre approvare, entro i termini previsti per l’approvazione del bilancio preventivo, le tariffe della TARI, in conformità al piano finanziario del servizio di gestione dei rifiuti urbani e le aliquote della TASI, che possono essere differenziate in ragione del settore di attività e/o della tipologia e destinazione degli immobili.

**2. La Dichiarazione della IUC**

La legge istitutiva della IUC prevede che i contribuenti sono tenuti a presentare una dichiarazione entro il 30 giugno dell’anno successivo a quello di inizio del possesso o della detenzione degli immobili soggetti al tributo. La dichiarazione deve essere redatta sul modello messo a disposizione dal comune e ha effetto anche per gli anni successivi, purché non si verifichino modificazioni nei dati dichiarati da cui consegua un diverso ammontare del tributo; se vi sono modificazioni, la dichiarazione deve essere presentata entro il 30 giugno dell’anno successivo a quello in cui sono intervenute le variazioni.

Ai fini della dichiarazione TARI rilevano le superfici dichiarate o accertate ai fini della TARSU, della TIA o della TARES; ai fini di quella relativa alla TASI rileva, invece, la situazione denunciata per l’IMU.

La IUC, nelle sue tre componenti, deve essere versata, con il meccanismo dell’acconto e del saldo, rispettivamente, il 50% entro il entro il 16 giugno e il restante 50% entro il 16 dicembre.

**3. Le difficoltà applicative**

Questa è, a grandissime linee, la configurazione della IUC, ma la sua concreta applicazione, a partire dal versamento della prima rata di acconto entro il prossimo 16 giugno, è caratterizzata da notevoli difficoltà e incertezze determinate dalla mancata emanazione dei regolamenti e definizione delle aliquote da parte dei comuni (adempimento rispettato solo da un esiguo numero di amministrazioni comunali) e, per gli enti non commerciali, dalla impossibilità di presentare la dichiarazione IMU (valida, come visto anche ai fini TASI) perché, nonostante siano circolate per via informale diverse bozze, la modulistica non è stata ancora emanata.

Il problema, evidentemente, non è teorico; gli enti si trovano, a ridosso della prima scadenza, a non avere indicazioni sicure sul comportamento da tenere. Di seguito proviamo a individuare alcuni elementi, per ciascuna delle tre componenti della IUC, che possono servire di orientamento.

**4. La TARI**

Come per la TARES il presupposto per l’assoggettamento alla TARI è il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani; sono escluse dalla tassazione, ad eccezione delle “aree scoperte operative” (cioè quelle utilizzate nell’ambito di attività economiche e produttive), le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili e le aree comuni condominiali, a condizione che non siano detenute o occupate in via esclusiva (cfr c. 641).

Nel caso in cui più soggetti utilizzino in comune i locali o le aree è previsto siano solidalmente responsabili; se le occupazioni sono di durata non superiore a sei mesi nel corso dello stesso anno il tributo è dovuto soltanto dal possessore dei locali e delle aree a titolo di proprietà, usufrutto, uso, abitazione, superficie (cfr. cc. 642-643); lo scopo di questa eccezione al principio generale di solidarietà è evidentemente quello di evitare l’evasione del tributo causata dall’impossibilità di accertare il soggetto occupante, rendendo responsabile il proprietario dell’immobile.

Fino al completamento delle procedure di aggiornamento e allineamento dei dati catastali, momento dal quale la superficie assoggettata al tributo sarà quella risultante in catasto, la base imponibile è costituita dalla superficie calpestabile. Per quanto concerne la dichiarazione il comma 646 dispone che «per l’applicazione della TARI si considerano le superfici dichiarate o accertate ai fini dei precedenti prelievi sui rifiuti».

Con riferimento alla TARI l’assenza dei regolamenti comunali, che pure devono disciplinare elementi essenziali per la definizione della tassa dovuta, non dovrebbe creare agli enti gli stessi problemi che si trovano ad affrontare con le altre due componenti della IUC. Ciò per due motivi. Innanzitutto perché si tratta di una tassa che deve essere liquidata direttamente dal comune e non dal contribuente, in secondo luogo perché, come visto sopra, i presupposti impositivi e la base imponibile non sono mutati rispetto a quelli relativi alle precedenti tasse sui rifiuti, ragion per cui le dichiarazioni presentate sono valide anche per la nuova tassa. È evidente, però, che per essere in regola le dichiarazioni presentate devono rispecchiare esattamente la situazione in atto, sia sotto il profilo degli estremi catastali degli immobili, sia per quanto riguarda le superfici denunciate, sia per quel che concerne il loro utilizzo. E pertanto consigliabile, qualora non sia stato fatto, presentare una dichiarazione completa e aggiornata della situazione degli immobili.

In pratica, per quanto riguarda il pagamento della prima rata di acconto, occorrerà – in linea di massima e salvo macroscopici errori – versare quanto richiesto dai comuni; in sede di saldo sarà possibile verificare l’esatto ammontare del tributo dovuto sulla base della disciplina definita dai regolamenti nel frattempo emanati e della precisa determinazione della base imponibile come da dichiarazioni presentate e, se necessario, modificate.

**5. L’IMU**

La legge di stabilità 2014 (legge 27 dicembre 2013, n. 147) ha ritoccato anche la disciplina IMU, con due disposizioni che riguardano specificamente gli enti non commerciali: una riferita alla dichiarazione e una riguardante i versamenti (rispettivamente comma 719 e 721 dell’articolo 1).

Gli enti non commerciali, comprese le parrocchie e gli altri enti ecclesiastici, sono l’unica categoria di contribuenti che non ha ancora mai presentato la Dichiarazione IMU perché, come aveva già disposto la risoluzione 1/DF dell’11 febbraio 2013 e ha ribadito la legge di Stabilità 2014, devono attendere l’emanazione di un «apposito decreto del Ministero dell’economia e delle finanze», che non è ancora stato emanato, nonostante l’8 gennaio scorso nella risposta all’interrogazione parlamentare n. 5-01805, il Ministero delle finanze abbia assicurato che la modulistica era «in fase di elaborazione».

Gli enti si apprestano quindi a calcolare per il terzo anno l’imposta dovuta (o ad applicare l’esenzione spettante) senza avere la possibilità di presentare la dichiarazione, con un duplice effetto: dal loro punto di vista, quello di dover procedere ai calcoli senza tutti i chiarimenti che la dichiarazione (e le relative istruzioni) dovrebbero offrire (soprattutto con riferimento agli immobili utilizzati promiscuamente per le attività che danno diritto all’esenzione e per quelle che li rendono imponibili) e, dal punto di vista dei comuni, quello di non avere la possibilità di controllare la congruità dei versamenti.

Vale la pena di ricordare il motivo del rinvio della presentazione della dichiarazione da parte degli enti non commerciali e l’esigenza di una specifica modulistica è collegato alla complessa vicenda che riguarda le modifiche introdotte dall’articolo 91-bis del D.L. 1/2012 al regime di esenzione degli immobili che gli enti non commerciali utilizzano per una serie di attività di rilevante valore sociale, cioè quelle individuate dall’art. 7, c. 1, lett. *i* del D.Lgs. 504/1992: le attività previdenziali, assistenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, culturali, ricreative, sportive, nonché quelle di “religione e culto”, come definite dall’articolo 16, lett. a della L. 222/1985: (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»). Le modifiche sono due e hanno decorrenze diverse.

La prima, in vigore dal 2012, ha limitato l’esenzione agli immobili in cui le attività individuate dalla norma sono svolte “con modalità non commerciali”, modalità che sono state poi declinate dal Decreto ministeriale 200 del 2012 (si ricorda che questa modifica non ha rilevanza per gli immobili in cui si svolgono le attività di religione e culto).

La seconda modifica, in vigore dal 2013, ha introdotto un’ipotesi di “esenzione parziale” per le unità immobiliari utilizzate dagli enti non commerciali in modo promiscuo, cioè per quelle unità immobiliari nelle quali si svolgono insieme ad attività esenti anche attività non esenti. In questo caso «l’esenzione si applica in proporzione all’utilizzazione non commerciale dell’immobile quale risulta da apposita dichiarazione» (D.L. 1/2012, art. 91-bis, c. 3). I criteri da usare per calcolare la percentuale di esenzione sono stati definiti con il D.M. 19 novembre 2012, n. 200 che all’articolo 6 stabilisce che «gli enti non commerciali presentano la dichiarazione […] indicando distintamente gli immobili per i quali è dovuta l’IMU, anche a seguito dell’applicazione del comma 2 dell’ art. 91-bis del D.L. n. 1 del 2012, nonché gli immobili per i quali l’esenzione dall’IMU si applica in proporzione all’utilizzazione non commerciale degli stessi…». Dunque per evitare che gli enti non commerciali dovessero presentare due dichiarazioni il Ministero ha stabilito «che la dichiarazione IMU relativa agli immobili degli enti non commerciali debba essere unica e riepilogativa di tutti gli elementi concernenti le diverse fattispecie innanzi illustrate».

La seconda modifica riguarda l’introduzione di una tempistica particolare per i versamenti dell’IMU da parte degli enti non commerciali; in luogo del versamento in due rate, acconto in giugno e saldo in dicembre, gli enti dovranno corrispondere l’imposta, esclusivamente mediante modello F24, in tre rate: le prime 2, 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; 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.

Dal punto di vista pratico è indispensabile che gli enti predispongano, per ciascun periodo d’imposta, un prospetto comprendente tutti gli immobili di cui sono proprietari, completo dei dati catastali; per ciascuno di essi deve essere indicato l’effettivo utilizzo e il conseguente regime di imponibilità o esenzione; inoltre per gli immobili utilizzati in modo promiscuo occorre annotare anche gli elementi necessari a calcolare la percentuale di esenzione e quella di imponibilità. In questo modo, oltre ad avere gli elementi per calcolare l’imposta da versare, si preparano i dati che dovranno essere inseriti nella dichiarazione che prima o poi dovrà essere presentata e quelli in base ai quali si è in grado di rispondere alle eventuali richieste avanzate dai comuni.

**6. La TASI[[1]](#footnote-1)**

La situazione, già non agevole riguardante l’IMU, si complica ulteriormente con riferimento alla TASI, per due motivi: il primo riguarda la misura la misura dell’aliquota, il secondo la pluralità di soggetti tenuti al versamento nel caso degli immobili ceduti in uso a terzi. Vediamo meglio.

Il comma 669 della L. 147/2013 stabilisce che il presupposto impositivo della TASI è non solo il possesso (come per l’IMU, quindi, il soggetto passivo è il proprietario o titolare di diritto reale come uso, usufrutto, abitazione, superficie…), ma anche la detenzione a qualsiasi titolo (come per la TARI, perciò è soggetto passivo anche il locatario, il comodatario o l’occupante senza titolo) di fabbricati e di aree edificabili (non sono invece tassati i terreni agricoli). Pertanto, nel caso di immobili utilizzati da un soggetto diverso del possessore entrambi i soggetti sono «titolari di un’autonoma obbligazione tributaria» e la tassa deve essere versata da entrambi i soggetti, dall’occupante «nella misura, stabilita dal comune nel regolamento, compresa tra il 10 e il 30 per cento» e dal proprietario per «la restante parte» (c. 681).

Nel caso di pluralità di possessori o di detentori è previsto siano tutti solidarmente responsabili (cfr. c. 671). Nel caso di detenzione temporanea di durata non superiore a sei mesi nel corso dello stesso anno il tributo è dovuto soltanto dal possessore dei locali e delle aree a titolo di proprietà, usufrutto, uso, abitazione, superficie (cfr. c. 673).

Come detto sopra la base imponibile è la stessa di quella calcolata ai fini IMU (cfr. c. 675), mentre l’aliquota è l’1‰, a meno che il comune non la modifichi, riducendola (potrebbe addirittura azzerarla) o aumentandola; in questo caso, però, la somma delle aliquote della TASI e dell’IMU non può essere superiore all’aliquota massima consentita dalla legge statale per l’IMU (per gli immobili degli enti 10,6%) aumentata dello 0,8% (innalzamento previsto con l’art. 1, c. 1, lett. a, del D.L. 16/2014, conv. L. 68/2014). In pratica la somma delle due aliquote può arrivare, per l’anno in corso, all’11,40%.

Va tenuto presente che la scadenza della prima rata di acconto, cioè il 16 giugno prossimo dovrebbe riguardare solo una minoranza dei comuni, cioè quelli che hanno deliberato le aliquote TASI entro il 23 maggio scorso; in tutti gli altri casi un comunicato stampa del Ministero delle finanze del 19 maggio informa che la scadenza verrà prorogata da giugno a settembre.

Da ultimo, ma certamente di rilevante interesse per gli enti non commerciali, si segnala che l’articolo 1, c. 3 del D.L. 16/2014 ha disposto una serie di esenzioni dalla TASI, simili a quelle già previste ai fini IMU; in particolare ricordiamo, per quanto di interesse degli enti: gli immobili classificati o classificabili nella categoria catastale E, gli edifici di culto e le relative pertinenze, gli immobili destinati alle attività di religione e culto e quelli utilizzati dagli enti non commerciali e destinati allo svolgimento, con modalità non commerciali, di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, e sportive. Anche ai fini della TASI si applicano le modalità di tassazione proporzionale per gli immobili utilizzati promiscuamente (v. il paragrafo 4).

**NOTA DI AGGIORNAMENTO (11 giugno 2014)**

Con il decreto legge n. 88 del 9 giugno 2014 sono state modificate le **scadenze** per i versamenti della prima rata della TASI e della **percentuale** dell’imposta a carico dell’occupante diverso dal proprietario nei comuni che non hanno adottato le necessarie delibere entro lo scorso 23 maggio.

**Termini per il versamento**

I termini per il versamento dell’imposta sono fissati come segue:

* entro il 16 giugno 2014 per gli immobili situati nei comuni che hanno già assunto la deliberazione TASI entro il 23 maggio 2014;
* entro il 16 ottobre 2014 per gli immobili situati nei comuni che delibereranno entro il prossimo 10 settembre;
* entro il 16 dicembre 2014 (in questo caso il versamento dovrà comprendere acconto e saldo) applicando l’aliquota base dell’1 per mille per gli immobili situati negli altri comuni.

**Importo a carico dell’occupante**

Nel caso in cui, entro le date indicate sopra, il comune non abbia determinato la percentuale di imposta a carico dell’occupante diverso dal proprietario, la Tasi dovuta dall’occupante è fissata nella misura del 10 per cento dell’ammontare complessivo del tributo.

1. Per quanto concerne la data di versamento e la suddivisione dell’imposta tra proprietario e utilizzatore si veda la nota di aggiornamento in calce al presente articolo. [↑](#footnote-ref-1)