



Al Sindaco

Al Responsabile dell'Ufficio Tributi

del Comune di _____

Il D.L. 21 maggio 2008, n. 93, entrato in vigore il 29 maggio u.s., reca interventi normativi di assoluto interesse per la fiscalità locale, con particolare riferimento all'esenzione ICI per l'abitazioni principale del contribuente.

LA SOSPENSIONE DEGLI AUMENTI DEI TRIBUTI LOCALI

L'art. 1, c. 7, del decreto prevede che dalla data di entrata in vigore (ossia dal 29 maggio 2008) *"è sospeso il potere delle regioni e degli enti locali di deliberare aumenti dei tributi, delle addizionali, delle aliquote ovvero delle maggiorazioni di aliquote di tributi ad essi attribuiti con legge dello Stato"*. Le motivazioni che sottendono tale scelta - a giudizio di chi scrive forse non pienamente rispettosa del principio di autonomia, costituzionalmente garantito, degli enti locali - secondo lo stesso legislatore, sono l'attesa *"della definizione del Patto di stabilità interno in funzione dell'attuazione del federalismo fiscale"*, e quindi la temporanea necessità di non attivare nuove e maggiori imposizioni in ambito locale.

Nell'ambito di applicazione di tale norma si ritiene compresa anche l'istituzione dell'addizionale Irpef o dell'imposta di scopo per gli enti che non l'avevano istituita prima del 2008, visto che ciò determina comunque un aumento della pressione fiscale locale contrario alla *ratio* della norma.

Non sono invece comprese le entrate che non hanno carattere tributario, non espressamente considerate dalla norma.

Pertanto, salvo nuovi e diversi interventi legislativi, dal 29 maggio 2008 è fatto divieto agli enti, in ragione della sospensione di legge, di elevare la misura di tributi ed imposte (comprese le addizionali) dagli stessi applicati; l'applicazione delle nuove e più elevate misure di imposta risulterebbe illegittima. Nulla è invece disposto in merito a diminuzioni del carico fiscale locale, maggiori riduzioni o detrazioni d'imposta e quindi è da ritenere comunque possibile deliberare in tal senso (fermo restando il rispetto dei termini ordinari per deliberare con effetto dal 2008).

Si osserva, peraltro, che per l'ultimo periodo dello stesso comma 7 sono fatti salvi *"gli aumenti e le maggiorazioni già previsti dallo schema di bilancio di previsione presentato dall'organo esecutivo all'organo consiliare per l'approvazione nei termini fissati ai sensi dell'art. 174 Tuel, approvato con D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267"*.

Pertanto, qualora la Giunta avesse approvato lo schema di bilancio 2008 (nel quale è considerato il gettito derivante dall'istituzione dell'addizionale Irpef, ovvero l'aumento delle misure dei tributi locali) presentandolo all'organo consiliare nel rispetto dei termini eventualmente stabiliti ai sensi dell'art. 174, c. 2, Tuel - da verificare adeguatamente in relazione alle disposizioni che possono essere contenute nel regolamento comunale di contabilità, in altro atto regolamentare, ovvero nello Statuto dell'ente - si ritiene che il consiglio comunale possa legittimamente deliberare (ovvero abbia legittimamente adottato) la predetta istituzione ovvero l'aumento tributario.

L'ESEZIONE ICI PER LE ABITAZIONI PRINCIPALI

Le modalità applicative

L'art. 1, c. 1, del D.L. 21 maggio 2008, n. 93, ha stabilito che a decorrere dal 1° gennaio 2008 – e quindi con effetto retroattivo – è esclusa dall'imposta comunale sugli immobili *"l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo"*. Il Ministero dell'Economia e delle Finanze (Direzione Federalismo fiscale, ris. 5 giugno 2008, n. 12/DF) ha precisato che la locuzione *"esclusa dall'imposta"* si deve intendere riferita, in tutto l'articolato, ad una norma di "esenzione".

Il secondo comma dello stesso articolo precisa che per detta unità *"si intende quella considerata tale ai sensi del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, e successive modifiche, nonché quelle ad esse assimilate dal Comune con regolamento vigente alla data di entrata in vigore del presente decreto"* (e quindi dal 29 maggio 2008), *"ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8, e A9 per le quali continua ad applicarsi la detrazione prevista dall'art. 8, commi 2 e 3, del citato decreto n. 504 del 1992"*.

L'esenzione si applica anche (comma 3):

- alle unità immobiliari assimilate dal comune, sia ai fini dell'applicazione dell'aliquota ridotta che della detrazione per abitazione principale (cfr. nota ANCI-IFEL, 30 maggio 2008). Il Ministero delle Finanze (risoluzione 5 giugno 2008, n. 12/DF) ha precisato che "nel concetto di assimilazione vanno ricomprese tutte le ipotesi in cui il comune, indipendentemente dalla dizione utilizzata, ha inteso estendere i benefici previsti per l'abitazione principale. La disposizione di favore opera indipendentemente dalla circostanza che il comune abbia assimilato dette abitazioni ai soli fini della detrazione e/o dell'aliquota agevolata, poiché la norma non effettua alcuna distinzione al riguardo, ma si sofferma esclusivamente sulla scelta adottata dal comune in ordine all'equiparazione delle unità immobiliari in questione alle abitazioni principali". Le assimilazioni adottate con delibera consiliare non di carattere regolamentare si ritengono comunque capaci di esplicare i loro effetti anche ai fini della esclusione di cui al D.L. n. 93/2008;
- alle unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale dei soci assegnatari, nonché agli alloggi regolarmente assegnati dagli ex IACP;
- nel caso di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio dei soggetti passivi ICI. L'art. 6, c. 3-bis, del D.Lgs. n. 504/1992, prevede l'applicazione delle detrazioni calcolate in proporzione alla quota posseduta in favore dell'ex coniuge non assegnatario, a condizione che lo stesso non sia titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale su un immobile destinato ad abitazione principale situato nello stesso comune dove è ubicata la ex casa coniugale.

In merito a quanto sopra si osserva:

- a) l'innovazione legislativa determina l'esenzione da ICI dell'unità immobiliare (con esclusione di quelle di cui alla successiva lett. e) adibita ad abitazione principale del contribuente, ossia quella di residenza anagrafica, salvo prova contraria (non sono comunque ricomprese le unità immobiliari possedute da cittadini italiani non residenti nel territorio dello Stato);
- b) il legislatore nulla precisa in merito alle pertinenze dell'abitazione principale. Tenuto conto del principio recato dall'art. 818 del Codice civile – per il quale gli atti ed i rapporti giuridici che hanno per oggetto la cosa principale si estendono (“comprendono”) anche le pertinenze “se non è diversamente disposto” – si è del parere che anche le pertinenze dell'abitazione principale siano escluse dall'imposta. Nei medesimi termini si esprime il Ministero dell'Economia e delle Finanze con la risoluzione n. 12/DF del 5 giugno 2008, il quale evidenzia altresì che le pertinenze sono esenti “nei limiti eventualmente stabiliti nel regolamento comunale”;
- c) l'esclusione deve essere considerata facendo riferimento al periodo dell'anno durante il quale si protrae la destinazione ad abitazione principale;
- d) il legislatore nulla precisa se l'esclusione deve essere considerata proporzionalmente alla quota di possesso detenuta dal soggetto passivo che l'abita. Si è del parere che in caso di unità immobiliare posseduta da più proprietari l'esclusione operi soltanto per la quota di proprietà dei comproprietari coabitanti (o del solo proprietario abitante), considerazione confermata dalla citata risoluzione 5 giugno 2008, n. 12/DF;
- e) gli immobili appartenenti alle categorie A1, A8 e A9 adibiti ad abitazione principale del soggetto passivo non sono esenti dall'imposta, continuando ad essere oggetto d'imposta. Per le stesse continua ad applicarsi la detrazione d'imposta prevista per le abitazioni principali dall'art. 8, c. 2 (euro 103,29), nonché le ulteriori riduzioni e/o detrazioni eventualmente previste dai regolamenti comunali (cfr. art. 8, c. 3, D.Lgs. n. 504/1992, e art. 58, c. 3, D.Lgs. n. 446/1997). È opportuno precisare che l'abrogazione dell'art. 6, comma 4, del D.Lgs. n. 504/1992 disposta con il D.L. n. 93/2008 comporta il venir meno della possibilità di applicare l'aliquota ridotta in favore dei soggetti passivi per l'unità immobiliare direttamente adibita ad abitazione principale prevista appunto dalle norme ora abrogate. Resta comunque ferma la possibilità per l'ente di adottare aliquote ridotte per le ipotesi residuali di

abitazione principale non esente "in quanto tale facoltà rientra, in ogni caso, tra quelle riconosciute in generale dall'art. 52 del D.Lgs. n. 446/1997" (Min. Finanze, ris. 5 giugno 2008, n. 12/DF);

f) non sono comprese nell'esenzione le unità immobiliari locate con contratto registrato ad un soggetto che le utilizzi come abitazione principale, posto che in questo caso il comune, ove abbia esteso a tale fattispecie l'applicazione dell'aliquota ridotta, non ha comunque assimilato dette unità alle abitazioni principali (Min. Finanze, ris. 5 giugno 2008, n. 12/DF).

Il rimborso del minor gettito ai comuni

La minore imposta che deriva dall'applicazione della nuova esenzione, stimata in 1.700 milioni di euro a decorrere dall'anno 2008, è rimborsata ai singoli comuni; il decreto (art. 1, c. 4) si esprime facendo riferimento al comma 2-bis dell'art. 8 del D.Lgs. n. 504/1992 (relativo al rimborso dell'ulteriore detrazione ex Finanziaria 2008, ora abrogata) - "in aggiunta a quella prevista dal comma 2-bis dell'art. 8 del decreto legislativo n. 504 del 1992, introdotto dall'art. 1, comma 5, della legge 24 dicembre 2007, n. 244" - riferimento che non è agevole comprendere, anche tenuto conto che il citato comma 2-bis è abrogato dal comma 3 dello stesso art. 1 del decreto n. 93.

Si deve ritenere che è mantenuta la previsione nel bilancio statale relativa al ristoro agli enti locali del minor gettito conseguente all'applicazione dell'ulteriore detrazione ora abrogata (in tal senso Min. Finanze, ris. 5 giugno 2008, n. 12/DF). È infatti previsto che nello stato di previsione del Ministero dell'interno *"l'apposito fondo è integrato di un importo pari a quanto sopra stabilito a decorrere dall'anno 2008. In sede di Conferenza Stato-Città ed autonomie locali sono stabiliti, entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, criteri e modalità per la erogazione del rimborso ai comuni che il Ministro dell'interno provvede ad attuare con proprio decreto.*

Relativamente alle regioni a statuto speciale, ad eccezione delle regioni Sardegna e Sicilia, ed alle province autonome di Trento e di Bolzano, i rimborsi sono in ogni caso disposti a favore dei citati enti, che provvedono all'attribuzione delle quote dovute ai comuni compresi nei loro territori nel rispetto degli statuti speciali e delle relative norme di attuazione".

La nota ANCI-IFEL del 30 maggio 2008 esprime critiche e rilievi in merito a quanto previsto dal citato quarto comma poiché: «i tempi di erogazione potrebbero allungarsi di diversi mesi, creando forti difficoltà di cassa ai comuni; non è chiaro in quale forma la Conferenza stabilirà criteri e modalità. Appare necessario un accordo per la definizione di un quadro quantitativo affidabile e certo, in grado di sostituire validamente il dispositivo delle "certificazioni" comunali.

Rimane aperto il problema del ristoro della perdita di gettito per gli anni successivi al 2008, di cui il provvedimento nulla dispone».

L'abrogazione dell'ulteriore detrazione per abitazione principale ex Fin. 2008

Il terzo comma dell'art. 1 del D.L. n. 93/2008 dispone l'abrogazione delle norme (art. 1, commi 2, 3 e 287, legge n. 244/2007, e degli artt. 6, c. 4, e 8, commi 2-bis e 2-ter, del D.Lgs. n. 504/1992) introdotte dalla Finanziaria 2008 comportanti l'applicazione dell'ulteriore detrazione per abitazione principale, pari all'1,33 per mille della base imponibile dell'unità immobiliare in esame, comunque entro il limite dei 200 euro.

Si rileva come siano correlativamente abrogati (ovvero ormai privi di efficacia) tutti i provvedimenti e gli atti riguardanti detta ulteriore detrazione.

L'IMPOSTA SOSTITUTIVA DELL'ADDIZIONALE LOCALE ALL'IRPEF

L'art. 2 del D.L. 21 maggio 2008, n. 93, prevede l'assoggettamento ad una imposta sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali regionali e locali, pari al 10%, entro il limite di importo complessivo (per ciascun percipiente) di euro 3 mila, delle somme erogate a livello aziendale:

- a) per prestazioni di lavoro straordinario, ai sensi del D.Lgs. 8 aprile 2003, n. 66, effettuate nel periodo suddetto;
- b) per prestazioni di lavoro supplementare ovvero per prestazioni rese in funzione di clausole elastiche effettuate nel periodo suddetto e con esclusivo riferimento a contratti di lavoro a tempo parziale stipulati prima della data di entrata in vigore del provvedimento in esame;

c) in relazione ad incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa.

L'imposta è applicata dal sostituto d'imposta, mentre per l'accertamento, la riscossione, le sanzioni ed il contenzioso si applicano, in quanto compatibili, le ordinarie disposizioni in materia di imposte dirette.

Su detti compensi, dunque, non verrà applicata l'addizionale locale all'Irpef, e non è previsto alcun ristoro agli enti per il mancato gettito derivante da tale disposizione.

Cordiali saluti.

Maggio 2008