Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

CAMERA DEI DEPUTATI
VI COMMISSIONE PERMANENTE
FINANZE

Proposta di legge
A.C. 1429

Istituzione dell'imposta municipale sugli immobili
(nuova IMU)

Audizione del
Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

Roma, 10 luglio 2019

INDICE

Pag.

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE 3
2. CAMBIO DI LOGICA FISCALE SUI CASI DI "MANCATO UTILIZZO" 4
3. RIPARTIZIONE DEL CARICO FISCALE TRA UTILIZZO E PROPRIETÀ 5
4. RISCOSSIONE MEDIANTE "BOLLETTINI PRECOMPILATI" 5
5. DEDUCIBILITÀ DELL'IMU DALLE IMPOSTE SUI REDDITI 6
6. INTERVENTI DI COORDINAMENTO NORMATIVO CON GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO ... 7
7. ENTI NON COMMERCIALI 7
8. PROCEDURE CONCORSUALI 7
9. SANZIONI 8
10. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE 8

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE

Innanzitutto, consentiteci di esprimere il più vivo ringraziamento per l'opportunità che questa Onorevole Commissione parlamentare offre oggi al Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di formulare le proprie osservazioni e proposte sulla proposta di legge AC 1429, in materia di imposta municipale sugli immobili.

Il testo che abbiamo avuto modo di esaminare opera, nella sostanza, un accorpamento della TASI nell'IMU in una logica di invarianza di gettito complessivo e, nella forma, un riordino organico in un articolato unitario di una disciplina che risulta attualmente molto frastagliata e frazionata tra diversi testi normativi.

Stante la logica di invarianza di gettito, si tratta, allo stato in cui è proposto, di un intervento di pura semplificazione, ma è una semplificazione di sistema rilevante, che il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ha già più volte in passato auspicato e ha recentemente ribadito come prioritaria anche in occasione della Audizione dello scorso maggio, avanti alla Commissione bicamerale permanente di Vigilanza sull'Anagrafe tributaria, nell'ambito dell'indagine conoscitiva sullo stato della fiscalità immobiliare.

Per altro, quella dell'unificazione della TASI e dell'IMU, più che un accorpamento, sarà un riaccorpamento, dopo l'assai poco razionale frazionamento avvenuto nel 2013.

L'opportunità di questo intervento discende anche dal fatto che, a decorrere dal 2016, si è provveduto ad esentare del tutto l'abitazione principale anche ai fini della Tasi.

Ne è conseguito che è venuta meno anche la principale differenza rispetto all'Imu, che rappresentava in realtà la ragione fondante della Tasi.

A ciò si aggiunga che il Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, con una risposta data in occasione di un incontro con la stampa specializzata tenutosi il 1° febbraio 2018, ha confermato che i comuni hanno il potere di azzerare non solo l'intera Tasi, ma anche unicamente la quota del detentore, applicando l'imposta esclusivamente alla quota del possessore.

Ne consegue che le amministrazioni locali possono così far venir meno un ulteriore elemento di differenziazione tra Imu e Tasi, trasformando un'imposta prevalentemente patrimoniale in un'imposta esclusivamente patrimoniale, al fine di semplificare la gestione del tributo da parte degli uffici comunali che hanno difficoltà nel relazionarsi con i detentori.

L'effetto finale di tali interventi legislativi e di prassi è che, ad oggi, la Tasi, nei comuni in cui essa non è stata azzerata, rappresenta a tutti gli effetti un inutile duplicato dell'Imu, con la quale condivide la totalità delle basi imponibili, con la sola eccezione dei terreni agricoli, che peraltro sono stati da ultimo largamente esentati anche dall'Imu.

Per il pagamento della Tasi occorre tuttavia utilizzare codici tributo distinti rispetto a quelli dell'Imu ed è inoltre necessario applicare due serie di aliquote, consultando quindi il testo di una pluralità di delibere locali.
Dal lato comunale, la duplicazione dei tributi comporta ovviamente il raddoppio dei controlli e degli atti di accertamento.
In sintesi, è già da qualche tempo che non vi sono ragioni serie per conservare un assetto legislativo che rappresenta probabilmente un "unicum" nel panorama internazionale.
Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili esprime dunque la propria convinta adesione e sostegno alla proposta di legge AC 1429 che, nel provvedere all'abolizione della TASI seppur nell'invarianza di gettito e nel razionalizzare in un testo unitario i molti attuali rivoli della disciplina dell'IMU, dà concreto seguito a livello parlamentare a una proposta avanzata anche recentemente dal Consiglio stesso.
Ciò detto, al fine di cogliere questa occasione non solo per razionalizzare la disciplina esistente, ma anche per apportare ad essa alcuni auspicabili miglioramenti, formuliamo alcune ulteriori considerazioni su taluni aspetti specifici.

2. CAMBIO DI LOGICA FISCALE SUI CASI DI "MANCATO UTILIZZO"

In una ottica di maggiore equità, appare necessario interrogarsi sulla adeguatezza, rispetto al mondo contemporaneo e alle sue prevedibili evoluzioni future, di un sistema di tassazione degli immobili che ancora oggi è improntato nel senso di considerare come irrilevante, o addirittura da penalizzare, la circostanza di fatto della mancata utilizzazione di un immobile.
La proposta di legge AC 1429 non fa eccezione a questa ormai vetusta impostazione e conferma senza modifiche un impianto disciplinare che prevede lo stesso identico carico fiscale IMU per un medesimo immobile utilizzato o non utilizzato, nonché la penalizzazione della sottoposizione a IRPEF, nella misura del 50%, del reddito degli immobili ad uso abitativo non locati situati nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale, anche se assoggettati a IMU.
Eppure è del tutto evidente come questa impostazione, che ha un senso in un contesto demografico e di rapporto tra domanda e offerta di mercato in cui tenere un "immobile a disposizione" è prevalentemente una scelta di chi ne ha la disponibilità, assume contorni paradossali e profondamente iniqui quando è prevalentemente conseguenza di un eccesso strutturale di offerta sulla domanda.
In particolare, pare evidente la necessità di tenere semmai conto, ai fini delle imposte dirette e delle imposte locali di possesso, della riduzione anche significativa di valore che si dilata di pari passo al prolungarsi dell'inutilizzo di un bene immobile.

È un cambio di logica nella tassazione degli immobili, quest'ultimo, fondamentale anche nell'ottica del rilancio del settore immobiliare, soprattutto quello concernente il comparto degli immobili commerciali e industriali, posto che il "rischio fiscale" connesso al pagamento di elevate imposte di possesso, che restano insensibili nel tempo anche ad eventuali periodi di inutilizzo del bene, costituisce un evidente freno all'investimento immobiliare.

3. RIPARTIZIONE DEL CARICO FISCALE TRA UTILIZZO E PROPRIETÀ

Parzialmente connesso al precedente tema del necessario cambio di logica fiscale sui casi di "mancato utilizzo", è quello della equa ripartizione del carico fiscale tra utilizzatori e proprietari degli immobili.

L'evidente, indiscutibile e più volte ribadita opportunità di far "sparire" la TASI nell'IMU non dovrebbe essere attuata con modalità tali da determinare anche la "sparizione" dell'unica intuizione felice che ha caratterizzato quello che è stato per il resto l'infelicissimo concepimento di due tributi distinti laddove poteva bastarne e avanzarne uno.

La caratteristica della TASI consistente nella previsione che, tra i soggetti passivi, figurino non solo i titolari di diritti reali sugli immobili, ma anche gli effettivi utilizzatori dei medesimi, è da decenni patrimonio comune di altre legislazioni fiscali nazionali, a cominciare, ad esempio, da quella francese.

Essa consente di ripartire in modo più adeguato il carico fiscale, tra la componente che trova il proprio presupposto imponibile nella corrispettività per i servizi locali, che consentono all'utilizzatore di poter fruire dell'immobile in un contesto urbano funzionante, e la componente che trova il proprio presupposto imponibile nell'insieme di due fattori: la pura e semplice capacità contributiva che deriva dalla titolarità di un diritto reale sull'immobile e la corrispettività per i servizi locali che consentono di fruire dell'immobile in un contesto urbano funzionante.

L'intera concentrazione del carico fiscale in capo al proprietario dell'immobile trasforma l'IMU in una "super-patrimoniale" e penalizza per altro una volta di più i proprietari degli immobili che restano inutilizzati, rispetto a quelli degli immobili che trovano un loro utilizzo.

4. RISCOSSIONE MEDIANTE "BOLLETTINI PRECOMPILATI"

L'articolo 8 della proposta di legge AC 1429 obbliga i comuni ad assicurare la massima semplificazione degli adempimenti dei contribuenti a decorrere dal 2019 e a rendere disponibili i modelli di pagamento preventivamente compilati a decorrere dal 1° gennaio 2021.

Si tratta di una previsione encomiabile, se non fosse che tutto ciò era già stato previsto, in teoria con decorrenza 2015, dal comma 688 dell'articolo unico della legge di stabilità per il 2014 (L. n. 147/2013).
Pertanto, il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili auspica che l'enunciazione dell'obbligo sia accompagnata dall'espressa previsione di specifiche conseguenze in caso di suo mancato rispetto da parte dei comuni.
Una piccola riduzione dell'imposta dovuta, nell'ordine del 5-10% con un tetto massimo di 50 euro, a titolo compensativo dell'implicito ribaltamento sul contribuente degli oneri di calcolo dell'imposta dovuta, oppure la possibilità di differire il versamento di 30 o 60 giorni rispetto alla scadenza, senza sanzioni e interessi, con riguardo agli immobili ubicati in comuni che non abbiano ancora predisposto, dal 2021 in avanti, le procedure atte a rendere disponibili ai contribuenti i modelli di pagamento preventivamente compilati, risulterebbe sicuramente un utile sprone per i comuni a non lasciare ancora una volta lettera morta la lodevole intenzione del legislatore e, nel contempo, un positivo segno di rispetto per i contribuenti, che potrebbero altrimenti ravvisare in essa soltanto una vuota dichiarazione di principio che rischia di scadere nella presa in giro.

5. DEDUCIBILITÀ DELL'IMU DALLE IMPOSTE SUI REDDITI

L'articolo 9 della proposta di legge AC 1429 stabilisce che la nuova IMU è deducibile dalle imposte sui redditi nella misura del 60% ed è indeducibile dall'IRAP.
È appena il caso di sottolineare che, come rilevato anche nella Relazione tecnica, in questo punto come in alcuni altri, si rende necessario coordinare il testo della proposta di legge con gli apprezzabili interventi compiuti dal Governo e dal Parlamento nel recente "Decreto Crescita", per effetto delle quali è già previsto nei prossimi anni un aumento della soglia di deducibilità dell'IMU che supera il limite del 60% e, a partire dal 2023, arriva al 100%.
D'altro canto, auspicando questo Consiglio – come ha già espresso in altre occasioni – un percorso di semplificazione concettualmente similare a quello di accorpamento tra TASI e IMU, grazie al quale l'IRAP, anche a parità di gettito tributario, divenga in un prossimo futuro una assai più semplice addizionale dell'IRES, con un progressivo avvicinamento delle base imponibili, si auspica un allargamento della deducibilità dell'IMU ai fini della determinazione della base imponibile anche dell'IRAP.

6. INTERVENTI DI COORDINAMENTO NORMATIVO CON GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO

Sembra inoltre opportuno inserire nel nuovo testo normativo un intervento di coordinamento con la disciplina del ravvedimento, al fine di consentire l'utilizzo di questo istituto anche oltre l'anno successivo dalla scadenza del saldo dell'IMU annuale.

Ciò può essere ottenuto mediante un rinvio alle lettere b-*ter*) e b-*quater*) dell'art. 13 del D.lgs. n. 472/1997 (che lo disciplinano per i tributi diversi da quelli locali), oggi non applicabili ai tributi locali per espressa previsione contenuta nel successivo comma 1-*bis* dello stesso articolo.

Sembra altresì opportuno l'inserimento della previsione di applicazione della disciplina dell'accertamento con adesione, mediante rinvio al D.lgs. n. 218/1996, la cui applicazione è oggi è affidata alla volontà del singolo ente locale, che la deve esprimere espressamente in sede regolamentare, creando disparità di trattamento dei contribuenti.

7. ENTI NON COMMERCIALI

Al fine di evitare un vuoto normativo, è altresì necessario assicurare la continuità dell'esenzione da IMU degli immobili utilizzati per scopi istituzionali da parte degli enti non commerciali, in attesa dell'efficacia delle norme tributarie relative agli Enti del Terzo Settore non commerciali (art. 86, D.lgs. n. 117/2017) richiamate dall'articolo 7, comma 3, della proposta di legge AC 1429, che è oggi prevedibile si avveri non prima del 2021.

8. PROCEDURE CONCORSUALI

L'articolo 8, comma 7, della proposta di legge AC 1429 conferma l'attuale disciplina che, nel caso di fallimento e di liquidazione coatta amministrativa, prevede il versamento dell'imposta dovuta per il periodo di durata dell'intera procedura concorsuale entro il termine di tre mesi "*dalla data del decreto di trasferimento degli immobili*".

Ora, nel fallimento le vendite avvengono prevalentemente non con decreto di trasferimento del giudice delegato ma con contratti di vendita stipulati dinanzi ad un notaio. E' bene quindi prevedere che il versamento dell'IMU avvenga entro tre mesi "*dalla data del decreto di trasferimento o dell'atto di vendita dell'immobile*".

Inoltre, si suggerisce di estendere la previsione del pagamento dell'IMU a valere sul ricavato della vendita dell'immobile anche nel caso del concordato preventivo di tipo liquidatorio, dove la gestione della procedura è normalmente affetta dalle stesse carenze di liquidità della procedura di fallimento.

9. SANZIONI

L'articolo 10, comma 2, della proposta di legge AC 1429 stabilisce che "*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*".

Al riguardo, dovrebbe essere specificato che in caso di accertamento dell'ente locale relativo a più annualità, la sanzione per omessa presentazione della dichiarazione si applica solo una volta in relazione all'anno in cui tale dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata per la prima volta.

L'applicazione della sanzione per omessa presentazione della dichiarazione per tutti gli anni oggetto di accertamento risulterebbe infatti non proporzionale rispetto alla gravità della violazione commessa.

10. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

A corollario delle osservazioni che precedono, siamo comunque a ribadire la soddisfazione per l'avvio dell'*iter* della proposta di legge in esame e a offrire tutta la collaborazione tecnica delle strutture interne e collaterali del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, affinché possa essere al più presto raggiunto l'obiettivo minimo dell'accorpamento della TASI nell'IMU e della razionalizzazione dell'attuale disorganico quadro disciplinare, auspicando altresì che possano trovare spazio le ulteriori considerazioni su cui abbiamo scelto di porre l'accento e sulle quali speriamo di aver acceso anche la Vostra attenzione, per la quale sin d'ora Vi ringraziamo.

Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

CAMERA DEI DEPUTATI
VI COMMISSIONE PERMANENTE
FINANZE

Proposta di legge
A.C. 1429

Istituzione dell'imposta municipale sugli immobili
(nuova IMU)

Audizione del
Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

Roma, 10 luglio 2019

INDICE

Pag.

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE 3
2. CAMBIO DI LOGICA FISCALE SUI CASI DI "MANCATO UTILIZZO" 4
3. RIPARTIZIONE DEL CARICO FISCALE TRA UTILIZZO E PROPRIETÀ 5
4. RISCOSSIONE MEDIANTE "BOLLETTINI PRECOMPILATI" 5
5. DEDUCIBILITÀ DELL'IMU DALLE IMPOSTE SUI REDDITI 6
6. INTERVENTI DI COORDINAMENTO NORMATIVO CON GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO ... 7
7. ENTI NON COMMERCIALI 7
8. PROCEDURE CONCORSUALI 7
9. SANZIONI 8
10. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE 8

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE

Innanzitutto, consentiteci di esprimere il più vivo ringraziamento per l'opportunità che questa Onorevole Commissione parlamentare offre oggi al Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di formulare le proprie osservazioni e proposte sulla proposta di legge AC 1429, in materia di imposta municipale sugli immobili.

Il testo che abbiamo avuto modo di esaminare opera, nella sostanza, un accorpamento della TASI nell'IMU in una logica di invarianza di gettito complessivo e, nella forma, un riordino organico in un articolato unitario di una disciplina che risulta attualmente molto frastagliata e frazionata tra diversi testi normativi.

Stante la logica di invarianza di gettito, si tratta, allo stato in cui è proposto, di un intervento di pura semplificazione, ma è una semplificazione di sistema rilevante, che il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ha già più volte in passato auspicato e ha recentemente ribadito come prioritaria anche in occasione della Audizione dello scorso maggio, avanti alla Commissione bicamerale permanente di Vigilanza sull'Anagrafe tributaria, nell'ambito dell'indagine conoscitiva sullo stato della fiscalità immobiliare.

Per altro, quella dell'unificazione della TASI e dell'IMU, più che un accorpamento, sarà un riaccorpamento, dopo l'assai poco razionale frazionamento avvenuto nel 2013.

L'opportunità di questo intervento discende anche dal fatto che, a decorrere dal 2016, si è provveduto ad esentare del tutto l'abitazione principale anche ai fini della Tasi.

Ne è conseguito che è venuta meno anche la principale differenza rispetto all'Imu, che rappresentava in realtà la ragione fondante della Tasi.

A ciò si aggiunga che il Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, con una risposta data in occasione di un incontro con la stampa specializzata tenutosi il 1° febbraio 2018, ha confermato che i comuni hanno il potere di azzerare non solo l'intera Tasi, ma anche unicamente la quota del detentore, applicando l'imposta esclusivamente alla quota del possessore.

Ne consegue che le amministrazioni locali possono così far venir meno un ulteriore elemento di differenziazione tra Imu e Tasi, trasformando un'imposta prevalentemente patrimoniale in un'imposta esclusivamente patrimoniale, al fine di semplificare la gestione del tributo da parte degli uffici comunali che hanno difficoltà nel relazionarsi con i detentori.

L'effetto finale di tali interventi legislativi e di prassi è che, ad oggi, la Tasi, nei comuni in cui essa non è stata azzerata, rappresenta a tutti gli effetti un inutile duplicato dell'Imu, con la quale condivide la totalità delle basi imponibili, con la sola eccezione dei terreni agricoli, che peraltro sono stati da ultimo largamente esentati anche dall'Imu.

Per il pagamento della Tasi occorre tuttavia utilizzare codici tributo distinti rispetto a quelli dell'Imu ed è inoltre necessario applicare due serie di aliquote, consultando quindi il testo di una pluralità di delibere locali.
Dal lato comunale, la duplicazione dei tributi comporta ovviamente il raddoppio dei controlli e degli atti di accertamento.
In sintesi, è già da qualche tempo che non vi sono ragioni serie per conservare un assetto legislativo che rappresenta probabilmente un "unicum" nel panorama internazionale.
Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili esprime dunque la propria convinta adesione e sostegno alla proposta di legge AC 1429 che, nel provvedere all'abolizione della TASI seppur nell'invarianza di gettito e nel razionalizzare in un testo unitario i molti attuali rivoli della disciplina dell'IMU, dà concreto seguito a livello parlamentare a una proposta avanzata anche recentemente dal Consiglio stesso.
Ciò detto, al fine di cogliere questa occasione non solo per razionalizzare la disciplina esistente, ma anche per apportare ad essa alcuni auspicabili miglioramenti, formuliamo alcune ulteriori considerazioni su taluni aspetti specifici.

2. CAMBIO DI LOGICA FISCALE SUI CASI DI "MANCATO UTILIZZO"

In una ottica di maggiore equità, appare necessario interrogarsi sulla adeguatezza, rispetto al mondo contemporaneo e alle sue prevedibili evoluzioni future, di un sistema di tassazione degli immobili che ancora oggi è improntato nel senso di considerare come irrilevante, o addirittura da penalizzare, la circostanza di fatto della mancata utilizzazione di un immobile.
La proposta di legge AC 1429 non fa eccezione a questa ormai vetusta impostazione e conferma senza modifiche un impianto disciplinare che prevede lo stesso identico carico fiscale IMU per un medesimo immobile utilizzato o non utilizzato, nonché la penalizzazione della sottoposizione a IRPEF, nella misura del 50%, del reddito degli immobili ad uso abitativo non locati situati nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale, anche se assoggettati a IMU.
Eppure è del tutto evidente come questa impostazione, che ha un senso in un contesto demografico e di rapporto tra domanda e offerta di mercato in cui tenere un "immobile a disposizione" è prevalentemente una scelta di chi ne ha la disponibilità, assume contorni paradossali e profondamente iniqui quando è prevalentemente conseguenza di un eccesso strutturale di offerta sulla domanda.
In particolare, pare evidente la necessità di tenere semmai conto, ai fini delle imposte dirette e delle imposte locali di possesso, della riduzione anche significativa di valore che si dilata di pari passo al prolungarsi dell'inutilizzo di un bene immobile.

È un cambio di logica nella tassazione degli immobili, quest'ultimo, fondamentale anche nell'ottica del rilancio del settore immobiliare, soprattutto quello concernente il comparto degli immobili commerciali e industriali, posto che il "rischio fiscale" connesso al pagamento di elevate imposte di possesso, che restano insensibili nel tempo anche ad eventuali periodi di inutilizzo del bene, costituisce un evidente freno all'investimento immobiliare.

3. RIPARTIZIONE DEL CARICO FISCALE TRA UTILIZZO E PROPRIETÀ

Parzialmente connesso al precedente tema del necessario cambio di logica fiscale sui casi di "mancato utilizzo", è quello della equa ripartizione del carico fiscale tra utilizzatori e proprietari degli immobili.

L'evidente, indiscutibile e più volte ribadita opportunità di far "sparire" la TASI nell'IMU non dovrebbe essere attuata con modalità tali da determinare anche la "sparizione" dell'unica intuizione felice che ha caratterizzato quello che è stato per il resto l'infelicissimo concepimento di due tributi distinti laddove poteva bastarne e avanzarne uno.

La caratteristica della TASI consistente nella previsione che, tra i soggetti passivi, figurino non solo i titolari di diritti reali sugli immobili, ma anche gli effettivi utilizzatori dei medesimi, è da decenni patrimonio comune di altre legislazioni fiscali nazionali, a cominciare, ad esempio, da quella francese.

Essa consente di ripartire in modo più adeguato il carico fiscale, tra la componente che trova il proprio presupposto imponibile nella corrispettività per i servizi locali, che consentono all'utilizzatore di poter fruire dell'immobile in un contesto urbano funzionante, e la componente che trova il proprio presupposto imponibile nell'insieme di due fattori: la pura e semplice capacità contributiva che deriva dalla titolarità di un diritto reale sull'immobile e la corrispettività per i servizi locali che consentono di fruire dell'immobile in un contesto urbano funzionante.

L'intera concentrazione del carico fiscale in capo al proprietario dell'immobile trasforma l'IMU in una "super-patrimoniale" e penalizza per altro una volta di più i proprietari degli immobili che restano inutilizzati, rispetto a quelli degli immobili che trovano un loro utilizzo.

4. RISCOSSIONE MEDIANTE "BOLLETTINI PRECOMPILATI"

L'articolo 8 della proposta di legge AC 1429 obbliga i comuni ad assicurare la massima semplificazione degli adempimenti dei contribuenti a decorrere dal 2019 e a rendere disponibili i modelli di pagamento preventivamente compilati a decorrere dal 1° gennaio 2021.

Si tratta di una previsione encomiabile, se non fosse che tutto ciò era già stato previsto, in teoria con decorrenza 2015, dal comma 688 dell'articolo unico della legge di stabilità per il 2014 (L. n. 147/2013).
Pertanto, il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili auspica che l'enunciazione dell'obbligo sia accompagnata dall'espressa previsione di specifiche conseguenze in caso di suo mancato rispetto da parte dei comuni.
Una piccola riduzione dell'imposta dovuta, nell'ordine del 5-10% con un tetto massimo di 50 euro, a titolo compensativo dell'implicito ribaltamento sul contribuente degli oneri di calcolo dell'imposta dovuta, oppure la possibilità di differire il versamento di 30 o 60 giorni rispetto alla scadenza, senza sanzioni e interessi, con riguardo agli immobili ubicati in comuni che non abbiano ancora predisposto, dal 2021 in avanti, le procedure atte a rendere disponibili ai contribuenti i modelli di pagamento preventivamente compilati, risulterebbe sicuramente un utile sprone per i comuni a non lasciare ancora una volta lettera morta la lodevole intenzione del legislatore e, nel contempo, un positivo segno di rispetto per i contribuenti, che potrebbero altrimenti ravvisare in essa soltanto una vuota dichiarazione di principio che rischia di scadere nella presa in giro.

5. DEDUCIBILITÀ DELL'IMU DALLE IMPOSTE SUI REDDITI

L'articolo 9 della proposta di legge AC 1429 stabilisce che la nuova IMU è deducibile dalle imposte sui redditi nella misura del 60% ed è indeducibile dall'IRAP.
È appena il caso di sottolineare che, come rilevato anche nella Relazione tecnica, in questo punto come in alcuni altri, si rende necessario coordinare il testo della proposta di legge con gli apprezzabili interventi compiuti dal Governo e dal Parlamento nel recente "Decreto Crescita", per effetto delle quali è già previsto nei prossimi anni un aumento della soglia di deducibilità dell'IMU che supera il limite del 60% e, a partire dal 2023, arriva al 100%.
D'altro canto, auspicando questo Consiglio – come ha già espresso in altre occasioni – un percorso di semplificazione concettualmente similare a quello di accorpamento tra TASI e IMU, grazie al quale l'IRAP, anche a parità di gettito tributario, divenga in un prossimo futuro una assai più semplice addizionale dell'IRES, con un progressivo avvicinamento delle base imponibili, si auspica un allargamento della deducibilità dell'IMU ai fini della determinazione della base imponibile anche dell'IRAP.

6. INTERVENTI DI COORDINAMENTO NORMATIVO CON GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO

Sembra inoltre opportuno inserire nel nuovo testo normativo un intervento di coordinamento con la disciplina del ravvedimento, al fine di consentire l'utilizzo di questo istituto anche oltre l'anno successivo dalla scadenza del saldo dell'IMU annuale.

Ciò può essere ottenuto mediante un rinvio alle lettere b-*ter*) e b-*quater*) dell'art. 13 del D.lgs. n. 472/1997 (che lo disciplinano per i tributi diversi da quelli locali), oggi non applicabili ai tributi locali per espressa previsione contenuta nel successivo comma 1-*bis* dello stesso articolo.

Sembra altresì opportuno l'inserimento della previsione di applicazione della disciplina dell'accertamento con adesione, mediante rinvio al D.lgs. n. 218/1996, la cui applicazione è oggi è affidata alla volontà del singolo ente locale, che la deve esprimere espressamente in sede regolamentare, creando disparità di trattamento dei contribuenti.

7. ENTI NON COMMERCIALI

Al fine di evitare un vuoto normativo, è altresì necessario assicurare la continuità dell'esenzione da IMU degli immobili utilizzati per scopi istituzionali da parte degli enti non commerciali, in attesa dell'efficacia delle norme tributarie relative agli Enti del Terzo Settore non commerciali (art. 86, D.lgs. n. 117/2017) richiamate dall'articolo 7, comma 3, della proposta di legge AC 1429, che è oggi prevedibile si avveri non prima del 2021.

8. PROCEDURE CONCORSUALI

L'articolo 8, comma 7, della proposta di legge AC 1429 conferma l'attuale disciplina che, nel caso di fallimento e di liquidazione coatta amministrativa, prevede il versamento dell'imposta dovuta per il periodo di durata dell'intera procedura concorsuale entro il termine di tre mesi "*dalla data del decreto di trasferimento degli immobili*".

Ora, nel fallimento le vendite avvengono prevalentemente non con decreto di trasferimento del giudice delegato ma con contratti di vendita stipulati dinanzi ad un notaio. E' bene quindi prevedere che il versamento dell'IMU avvenga entro tre mesi "*dalla data del decreto di trasferimento o dell'atto di vendita dell'immobile*".

Inoltre, si suggerisce di estendere la previsione del pagamento dell'IMU a valere sul ricavato della vendita dell'immobile anche nel caso del concordato preventivo di tipo liquidatorio, dove la gestione della procedura è normalmente affetta dalle stesse carenze di liquidità della procedura di fallimento.

9. SANZIONI

L'articolo 10, comma 2, della proposta di legge AC 1429 stabilisce che "*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*".

Al riguardo, dovrebbe essere specificato che in caso di accertamento dell'ente locale relativo a più annualità, la sanzione per omessa presentazione della dichiarazione si applica solo una volta in relazione all'anno in cui tale dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata per la prima volta.

L'applicazione della sanzione per omessa presentazione della dichiarazione per tutti gli anni oggetto di accertamento risulterebbe infatti non proporzionale rispetto alla gravità della violazione commessa.

10. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

A corollario delle osservazioni che precedono, siamo comunque a ribadire la soddisfazione per l'avvio dell'*iter* della proposta di legge in esame e a offrire tutta la collaborazione tecnica delle strutture interne e collaterali del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, affinché possa essere al più presto raggiunto l'obiettivo minimo dell'accorpamento della TASI nell'IMU e della razionalizzazione dell'attuale disorganico quadro disciplinare, auspicando altresì che possano trovare spazio le ulteriori considerazioni su cui abbiamo scelto di porre l'accento e sulle quali speriamo di aver acceso anche la Vostra attenzione, per la quale sin d'ora Vi ringraziamo.

Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

CAMERA DEI DEPUTATI
VI COMMISSIONE PERMANENTE
FINANZE

Proposta di legge
A.C. 1429

Istituzione dell'imposta municipale sugli immobili
(nuova IMU)

Audizione del
Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

Roma, 10 luglio 2019

INDICE

Pag.

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE 3
2. CAMBIO DI LOGICA FISCALE SUI CASI DI "MANCATO UTILIZZO" 4
3. RIPARTIZIONE DEL CARICO FISCALE TRA UTILIZZO E PROPRIETÀ 5
4. RISCOSSIONE MEDIANTE "BOLLETTINI PRECOMPILATI" 5
5. DEDUCIBILITÀ DELL'IMU DALLE IMPOSTE SUI REDDITI 6
6. INTERVENTI DI COORDINAMENTO NORMATIVO CON GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO ... 7
7. ENTI NON COMMERCIALI 7
8. PROCEDURE CONCORSUALI 7
9. SANZIONI 8
10. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE 8

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE

Innanzitutto, consentiteci di esprimere il più vivo ringraziamento per l'opportunità che questa Onorevole Commissione parlamentare offre oggi al Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di formulare le proprie osservazioni e proposte sulla proposta di legge AC 1429, in materia di imposta municipale sugli immobili.

Il testo che abbiamo avuto modo di esaminare opera, nella sostanza, un accorpamento della TASI nell'IMU in una logica di invarianza di gettito complessivo e, nella forma, un riordino organico in un articolato unitario di una disciplina che risulta attualmente molto frastagliata e frazionata tra diversi testi normativi.

Stante la logica di invarianza di gettito, si tratta, allo stato in cui è proposto, di un intervento di pura semplificazione, ma è una semplificazione di sistema rilevante, che il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ha già più volte in passato auspicato e ha recentemente ribadito come prioritaria anche in occasione della Audizione dello scorso maggio, avanti alla Commissione bicamerale permanente di Vigilanza sull'Anagrafe tributaria, nell'ambito dell'indagine conoscitiva sullo stato della fiscalità immobiliare.

Per altro, quella dell'unificazione della TASI e dell'IMU, più che un accorpamento, sarà un riaccorpamento, dopo l'assai poco razionale frazionamento avvenuto nel 2013.

L'opportunità di questo intervento discende anche dal fatto che, a decorrere dal 2016, si è provveduto ad esentare del tutto l'abitazione principale anche ai fini della Tasi.

Ne è conseguito che è venuta meno anche la principale differenza rispetto all'Imu, che rappresentava in realtà la ragione fondante della Tasi.

A ciò si aggiunga che il Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, con una risposta data in occasione di un incontro con la stampa specializzata tenutosi il 1° febbraio 2018, ha confermato che i comuni hanno il potere di azzerare non solo l'intera Tasi, ma anche unicamente la quota del detentore, applicando l'imposta esclusivamente alla quota del possessore.

Ne consegue che le amministrazioni locali possono così far venir meno un ulteriore elemento di differenziazione tra Imu e Tasi, trasformando un'imposta prevalentemente patrimoniale in un'imposta esclusivamente patrimoniale, al fine di semplificare la gestione del tributo da parte degli uffici comunali che hanno difficoltà nel relazionarsi con i detentori.

L'effetto finale di tali interventi legislativi e di prassi è che, ad oggi, la Tasi, nei comuni in cui essa non è stata azzerata, rappresenta a tutti gli effetti un inutile duplicato dell'Imu, con la quale condivide la totalità delle basi imponibili, con la sola eccezione dei terreni agricoli, che peraltro sono stati da ultimo largamente esentati anche dall'Imu.

Per il pagamento della Tasi occorre tuttavia utilizzare codici tributo distinti rispetto a quelli dell'Imu ed è inoltre necessario applicare due serie di aliquote, consultando quindi il testo di una pluralità di delibere locali.
Dal lato comunale, la duplicazione dei tributi comporta ovviamente il raddoppio dei controlli e degli atti di accertamento.
In sintesi, è già da qualche tempo che non vi sono ragioni serie per conservare un assetto legislativo che rappresenta probabilmente un "unicum" nel panorama internazionale.
Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili esprime dunque la propria convinta adesione e sostegno alla proposta di legge AC 1429 che, nel provvedere all'abolizione della TASI seppur nell'invarianza di gettito e nel razionalizzare in un testo unitario i molti attuali rivoli della disciplina dell'IMU, dà concreto seguito a livello parlamentare a una proposta avanzata anche recentemente dal Consiglio stesso.
Ciò detto, al fine di cogliere questa occasione non solo per razionalizzare la disciplina esistente, ma anche per apportare ad essa alcuni auspicabili miglioramenti, formuliamo alcune ulteriori considerazioni su taluni aspetti specifici.

2. CAMBIO DI LOGICA FISCALE SUI CASI DI "MANCATO UTILIZZO"

In una ottica di maggiore equità, appare necessario interrogarsi sulla adeguatezza, rispetto al mondo contemporaneo e alle sue prevedibili evoluzioni future, di un sistema di tassazione degli immobili che ancora oggi è improntato nel senso di considerare come irrilevante, o addirittura da penalizzare, la circostanza di fatto della mancata utilizzazione di un immobile.
La proposta di legge AC 1429 non fa eccezione a questa ormai vetusta impostazione e conferma senza modifiche un impianto disciplinare che prevede lo stesso identico carico fiscale IMU per un medesimo immobile utilizzato o non utilizzato, nonché la penalizzazione della sottoposizione a IRPEF, nella misura del 50%, del reddito degli immobili ad uso abitativo non locati situati nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale, anche se assoggettati a IMU.
Eppure è del tutto evidente come questa impostazione, che ha un senso in un contesto demografico e di rapporto tra domanda e offerta di mercato in cui tenere un "immobile a disposizione" è prevalentemente una scelta di chi ne ha la disponibilità, assume contorni paradossali e profondamente iniqui quando è prevalentemente conseguenza di un eccesso strutturale di offerta sulla domanda.
In particolare, pare evidente la necessità di tenere semmai conto, ai fini delle imposte dirette e delle imposte locali di possesso, della riduzione anche significativa di valore che si dilata di pari passo al prolungarsi dell'inutilizzo di un bene immobile.

È un cambio di logica nella tassazione degli immobili, quest'ultimo, fondamentale anche nell'ottica del rilancio del settore immobiliare, soprattutto quello concernente il comparto degli immobili commerciali e industriali, posto che il "rischio fiscale" connesso al pagamento di elevate imposte di possesso, che restano insensibili nel tempo anche ad eventuali periodi di inutilizzo del bene, costituisce un evidente freno all'investimento immobiliare.

3. RIPARTIZIONE DEL CARICO FISCALE TRA UTILIZZO E PROPRIETÀ

Parzialmente connesso al precedente tema del necessario cambio di logica fiscale sui casi di "mancato utilizzo", è quello della equa ripartizione del carico fiscale tra utilizzatori e proprietari degli immobili.

L'evidente, indiscutibile e più volte ribadita opportunità di far "sparire" la TASI nell'IMU non dovrebbe essere attuata con modalità tali da determinare anche la "sparizione" dell'unica intuizione felice che ha caratterizzato quello che è stato per il resto l'infelicissimo concepimento di due tributi distinti laddove poteva bastarne e avanzarne uno.

La caratteristica della TASI consistente nella previsione che, tra i soggetti passivi, figurino non solo i titolari di diritti reali sugli immobili, ma anche gli effettivi utilizzatori dei medesimi, è da decenni patrimonio comune di altre legislazioni fiscali nazionali, a cominciare, ad esempio, da quella francese.

Essa consente di ripartire in modo più adeguato il carico fiscale, tra la componente che trova il proprio presupposto imponibile nella corrispettività per i servizi locali, che consentono all'utilizzatore di poter fruire dell'immobile in un contesto urbano funzionante, e la componente che trova il proprio presupposto imponibile nell'insieme di due fattori: la pura e semplice capacità contributiva che deriva dalla titolarità di un diritto reale sull'immobile e la corrispettività per i servizi locali che consentono di fruire dell'immobile in un contesto urbano funzionante.

L'intera concentrazione del carico fiscale in capo al proprietario dell'immobile trasforma l'IMU in una "super-patrimoniale" e penalizza per altro una volta di più i proprietari degli immobili che restano inutilizzati, rispetto a quelli degli immobili che trovano un loro utilizzo.

4. RISCOSSIONE MEDIANTE "BOLLETTINI PRECOMPILATI"

L'articolo 8 della proposta di legge AC 1429 obbliga i comuni ad assicurare la massima semplificazione degli adempimenti dei contribuenti a decorrere dal 2019 e a rendere disponibili i modelli di pagamento preventivamente compilati a decorrere dal 1° gennaio 2021.

Si tratta di una previsione encomiabile, se non fosse che tutto ciò era già stato previsto, in teoria con decorrenza 2015, dal comma 688 dell'articolo unico della legge di stabilità per il 2014 (L. n. 147/2013).
Pertanto, il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili auspica che l'enunciazione dell'obbligo sia accompagnata dall'espressa previsione di specifiche conseguenze in caso di suo mancato rispetto da parte dei comuni.
Una piccola riduzione dell'imposta dovuta, nell'ordine del 5-10% con un tetto massimo di 50 euro, a titolo compensativo dell'implicito ribaltamento sul contribuente degli oneri di calcolo dell'imposta dovuta, oppure la possibilità di differire il versamento di 30 o 60 giorni rispetto alla scadenza, senza sanzioni e interessi, con riguardo agli immobili ubicati in comuni che non abbiano ancora predisposto, dal 2021 in avanti, le procedure atte a rendere disponibili ai contribuenti i modelli di pagamento preventivamente compilati, risulterebbe sicuramente un utile sprone per i comuni a non lasciare ancora una volta lettera morta la lodevole intenzione del legislatore e, nel contempo, un positivo segno di rispetto per i contribuenti, che potrebbero altrimenti ravvisare in essa soltanto una vuota dichiarazione di principio che rischia di scadere nella presa in giro.

5. DEDUCIBILITÀ DELL'IMU DALLE IMPOSTE SUI REDDITI

L'articolo 9 della proposta di legge AC 1429 stabilisce che la nuova IMU è deducibile dalle imposte sui redditi nella misura del 60% ed è indeducibile dall'IRAP.
È appena il caso di sottolineare che, come rilevato anche nella Relazione tecnica, in questo punto come in alcuni altri, si rende necessario coordinare il testo della proposta di legge con gli apprezzabili interventi compiuti dal Governo e dal Parlamento nel recente "Decreto Crescita", per effetto delle quali è già previsto nei prossimi anni un aumento della soglia di deducibilità dell'IMU che supera il limite del 60% e, a partire dal 2023, arriva al 100%.
D'altro canto, auspicando questo Consiglio – come ha già espresso in altre occasioni – un percorso di semplificazione concettualmente similare a quello di accorpamento tra TASI e IMU, grazie al quale l'IRAP, anche a parità di gettito tributario, divenga in un prossimo futuro una assai più semplice addizionale dell'IRES, con un progressivo avvicinamento delle base imponibili, si auspica un allargamento della deducibilità dell'IMU ai fini della determinazione della base imponibile anche dell'IRAP.

6. INTERVENTI DI COORDINAMENTO NORMATIVO CON GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO

Sembra inoltre opportuno inserire nel nuovo testo normativo un intervento di coordinamento con la disciplina del ravvedimento, al fine di consentire l'utilizzo di questo istituto anche oltre l'anno successivo dalla scadenza del saldo dell'IMU annuale.

Ciò può essere ottenuto mediante un rinvio alle lettere b-*ter*) e b-*quater*) dell'art. 13 del D.lgs. n. 472/1997 (che lo disciplinano per i tributi diversi da quelli locali), oggi non applicabili ai tributi locali per espressa previsione contenuta nel successivo comma 1-*bis* dello stesso articolo.

Sembra altresì opportuno l'inserimento della previsione di applicazione della disciplina dell'accertamento con adesione, mediante rinvio al D.lgs. n. 218/1996, la cui applicazione è oggi è affidata alla volontà del singolo ente locale, che la deve esprimere espressamente in sede regolamentare, creando disparità di trattamento dei contribuenti.

7. ENTI NON COMMERCIALI

Al fine di evitare un vuoto normativo, è altresì necessario assicurare la continuità dell'esenzione da IMU degli immobili utilizzati per scopi istituzionali da parte degli enti non commerciali, in attesa dell'efficacia delle norme tributarie relative agli Enti del Terzo Settore non commerciali (art. 86, D.lgs. n. 117/2017) richiamate dall'articolo 7, comma 3, della proposta di legge AC 1429, che è oggi prevedibile si avveri non prima del 2021.

8. PROCEDURE CONCORSUALI

L'articolo 8, comma 7, della proposta di legge AC 1429 conferma l'attuale disciplina che, nel caso di fallimento e di liquidazione coatta amministrativa, prevede il versamento dell'imposta dovuta per il periodo di durata dell'intera procedura concorsuale entro il termine di tre mesi "*dalla data del decreto di trasferimento degli immobili*".

Ora, nel fallimento le vendite avvengono prevalentemente non con decreto di trasferimento del giudice delegato ma con contratti di vendita stipulati dinanzi ad un notaio. E' bene quindi prevedere che il versamento dell'IMU avvenga entro tre mesi "*dalla data del decreto di trasferimento o dell'atto di vendita dell'immobile*".

Inoltre, si suggerisce di estendere la previsione del pagamento dell'IMU a valere sul ricavato della vendita dell'immobile anche nel caso del concordato preventivo di tipo liquidatorio, dove la gestione della procedura è normalmente affetta dalle stesse carenze di liquidità della procedura di fallimento.

9. SANZIONI

L'articolo 10, comma 2, della proposta di legge AC 1429 stabilisce che "*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*".

Al riguardo, dovrebbe essere specificato che in caso di accertamento dell'ente locale relativo a più annualità, la sanzione per omessa presentazione della dichiarazione si applica solo una volta in relazione all'anno in cui tale dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata per la prima volta.

L'applicazione della sanzione per omessa presentazione della dichiarazione per tutti gli anni oggetto di accertamento risulterebbe infatti non proporzionale rispetto alla gravità della violazione commessa.

10. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

A corollario delle osservazioni che precedono, siamo comunque a ribadire la soddisfazione per l'avvio dell'*iter* della proposta di legge in esame e a offrire tutta la collaborazione tecnica delle strutture interne e collaterali del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, affinché possa essere al più presto raggiunto l'obiettivo minimo dell'accorpamento della TASI nell'IMU e della razionalizzazione dell'attuale disorganico quadro disciplinare, auspicando altresì che possano trovare spazio le ulteriori considerazioni su cui abbiamo scelto di porre l'accento e sulle quali speriamo di aver acceso anche la Vostra attenzione, per la quale sin d'ora Vi ringraziamo.

Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

CAMERA DEI DEPUTATI
VI COMMISSIONE PERMANENTE
FINANZE

Proposta di legge
A.C. 1429

Istituzione dell'imposta municipale sugli immobili
(nuova IMU)

Audizione del
Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

Roma, 10 luglio 2019

INDICE

Pag.

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE 3
2. CAMBIO DI LOGICA FISCALE SUI CASI DI "MANCATO UTILIZZO" 4
3. RIPARTIZIONE DEL CARICO FISCALE TRA UTILIZZO E PROPRIETÀ 5
4. RISCOSSIONE MEDIANTE "BOLLETTINI PRECOMPILATI" 5
5. DEDUCIBILITÀ DELL'IMU DALLE IMPOSTE SUI REDDITI 6
6. INTERVENTI DI COORDINAMENTO NORMATIVO CON GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO ... 7
7. ENTI NON COMMERCIALI 7
8. PROCEDURE CONCORSUALI 7
9. SANZIONI 8
10. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE 8

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE

Innanzitutto, consentiteci di esprimere il più vivo ringraziamento per l'opportunità che questa Onorevole Commissione parlamentare offre oggi al Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di formulare le proprie osservazioni e proposte sulla proposta di legge AC 1429, in materia di imposta municipale sugli immobili.

Il testo che abbiamo avuto modo di esaminare opera, nella sostanza, un accorpamento della TASI nell'IMU in una logica di invarianza di gettito complessivo e, nella forma, un riordino organico in un articolato unitario di una disciplina che risulta attualmente molto frastagliata e frazionata tra diversi testi normativi.

Stante la logica di invarianza di gettito, si tratta, allo stato in cui è proposto, di un intervento di pura semplificazione, ma è una semplificazione di sistema rilevante, che il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ha già più volte in passato auspicato e ha recentemente ribadito come prioritaria anche in occasione della Audizione dello scorso maggio, avanti alla Commissione bicamerale permanente di Vigilanza sull'Anagrafe tributaria, nell'ambito dell'indagine conoscitiva sullo stato della fiscalità immobiliare.

Per altro, quella dell'unificazione della TASI e dell'IMU, più che un accorpamento, sarà un riaccorpamento, dopo l'assai poco razionale frazionamento avvenuto nel 2013.

L'opportunità di questo intervento discende anche dal fatto che, a decorrere dal 2016, si è provveduto ad esentare del tutto l'abitazione principale anche ai fini della Tasi.

Ne è conseguito che è venuta meno anche la principale differenza rispetto all'Imu, che rappresentava in realtà la ragione fondante della Tasi.

A ciò si aggiunga che il Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, con una risposta data in occasione di un incontro con la stampa specializzata tenutosi il 1° febbraio 2018, ha confermato che i comuni hanno il potere di azzerare non solo l'intera Tasi, ma anche unicamente la quota del detentore, applicando l'imposta esclusivamente alla quota del possessore.

Ne consegue che le amministrazioni locali possono così far venir meno un ulteriore elemento di differenziazione tra Imu e Tasi, trasformando un'imposta prevalentemente patrimoniale in un'imposta esclusivamente patrimoniale, al fine di semplificare la gestione del tributo da parte degli uffici comunali che hanno difficoltà nel relazionarsi con i detentori.

L'effetto finale di tali interventi legislativi e di prassi è che, ad oggi, la Tasi, nei comuni in cui essa non è stata azzerata, rappresenta a tutti gli effetti un inutile duplicato dell'Imu, con la quale condivide la totalità delle basi imponibili, con la sola eccezione dei terreni agricoli, che peraltro sono stati da ultimo largamente esentati anche dall'Imu.

Per il pagamento della Tasi occorre tuttavia utilizzare codici tributo distinti rispetto a quelli dell'Imu ed è inoltre necessario applicare due serie di aliquote, consultando quindi il testo di una pluralità di delibere locali.
Dal lato comunale, la duplicazione dei tributi comporta ovviamente il raddoppio dei controlli e degli atti di accertamento.
In sintesi, è già da qualche tempo che non vi sono ragioni serie per conservare un assetto legislativo che rappresenta probabilmente un "unicum" nel panorama internazionale.
Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili esprime dunque la propria convinta adesione e sostegno alla proposta di legge AC 1429 che, nel provvedere all'abolizione della TASI seppur nell'invarianza di gettito e nel razionalizzare in un testo unitario i molti attuali rivoli della disciplina dell'IMU, dà concreto seguito a livello parlamentare a una proposta avanzata anche recentemente dal Consiglio stesso.
Ciò detto, al fine di cogliere questa occasione non solo per razionalizzare la disciplina esistente, ma anche per apportare ad essa alcuni auspicabili miglioramenti, formuliamo alcune ulteriori considerazioni su taluni aspetti specifici.

2. CAMBIO DI LOGICA FISCALE SUI CASI DI "MANCATO UTILIZZO"

In una ottica di maggiore equità, appare necessario interrogarsi sulla adeguatezza, rispetto al mondo contemporaneo e alle sue prevedibili evoluzioni future, di un sistema di tassazione degli immobili che ancora oggi è improntato nel senso di considerare come irrilevante, o addirittura da penalizzare, la circostanza di fatto della mancata utilizzazione di un immobile.
La proposta di legge AC 1429 non fa eccezione a questa ormai vetusta impostazione e conferma senza modifiche un impianto disciplinare che prevede lo stesso identico carico fiscale IMU per un medesimo immobile utilizzato o non utilizzato, nonché la penalizzazione della sottoposizione a IRPEF, nella misura del 50%, del reddito degli immobili ad uso abitativo non locati situati nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale, anche se assoggettati a IMU.
Eppure è del tutto evidente come questa impostazione, che ha un senso in un contesto demografico e di rapporto tra domanda e offerta di mercato in cui tenere un "immobile a disposizione" è prevalentemente una scelta di chi ne ha la disponibilità, assume contorni paradossali e profondamente iniqui quando è prevalentemente conseguenza di un eccesso strutturale di offerta sulla domanda.
In particolare, pare evidente la necessità di tenere semmai conto, ai fini delle imposte dirette e delle imposte locali di possesso, della riduzione anche significativa di valore che si dilata di pari passo al prolungarsi dell'inutilizzo di un bene immobile.

È un cambio di logica nella tassazione degli immobili, quest'ultimo, fondamentale anche nell'ottica del rilancio del settore immobiliare, soprattutto quello concernente il comparto degli immobili commerciali e industriali, posto che il "rischio fiscale" connesso al pagamento di elevate imposte di possesso, che restano insensibili nel tempo anche ad eventuali periodi di inutilizzo del bene, costituisce un evidente freno all'investimento immobiliare.

3. RIPARTIZIONE DEL CARICO FISCALE TRA UTILIZZO E PROPRIETÀ

Parzialmente connesso al precedente tema del necessario cambio di logica fiscale sui casi di "mancato utilizzo", è quello della equa ripartizione del carico fiscale tra utilizzatori e proprietari degli immobili.

L'evidente, indiscutibile e più volte ribadita opportunità di far "sparire" la TASI nell'IMU non dovrebbe essere attuata con modalità tali da determinare anche la "sparizione" dell'unica intuizione felice che ha caratterizzato quello che è stato per il resto l'infelicissimo concepimento di due tributi distinti laddove poteva bastarne e avanzarne uno.

La caratteristica della TASI consistente nella previsione che, tra i soggetti passivi, figurino non solo i titolari di diritti reali sugli immobili, ma anche gli effettivi utilizzatori dei medesimi, è da decenni patrimonio comune di altre legislazioni fiscali nazionali, a cominciare, ad esempio, da quella francese.

Essa consente di ripartire in modo più adeguato il carico fiscale, tra la componente che trova il proprio presupposto imponibile nella corrispettività per i servizi locali, che consentono all'utilizzatore di poter fruire dell'immobile in un contesto urbano funzionante, e la componente che trova il proprio presupposto imponibile nell'insieme di due fattori: la pura e semplice capacità contributiva che deriva dalla titolarità di un diritto reale sull'immobile e la corrispettività per i servizi locali che consentono di fruire dell'immobile in un contesto urbano funzionante.

L'intera concentrazione del carico fiscale in capo al proprietario dell'immobile trasforma l'IMU in una "super-patrimoniale" e penalizza per altro una volta di più i proprietari degli immobili che restano inutilizzati, rispetto a quelli degli immobili che trovano un loro utilizzo.

4. RISCOSSIONE MEDIANTE "BOLLETTINI PRECOMPILATI"

L'articolo 8 della proposta di legge AC 1429 obbliga i comuni ad assicurare la massima semplificazione degli adempimenti dei contribuenti a decorrere dal 2019 e a rendere disponibili i modelli di pagamento preventivamente compilati a decorrere dal 1° gennaio 2021.

Si tratta di una previsione encomiabile, se non fosse che tutto ciò era già stato previsto, in teoria con decorrenza 2015, dal comma 688 dell'articolo unico della legge di stabilità per il 2014 (L. n. 147/2013).
Pertanto, il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili auspica che l'enunciazione dell'obbligo sia accompagnata dall'espressa previsione di specifiche conseguenze in caso di suo mancato rispetto da parte dei comuni.
Una piccola riduzione dell'imposta dovuta, nell'ordine del 5-10% con un tetto massimo di 50 euro, a titolo compensativo dell'implicito ribaltamento sul contribuente degli oneri di calcolo dell'imposta dovuta, oppure la possibilità di differire il versamento di 30 o 60 giorni rispetto alla scadenza, senza sanzioni e interessi, con riguardo agli immobili ubicati in comuni che non abbiano ancora predisposto, dal 2021 in avanti, le procedure atte a rendere disponibili ai contribuenti i modelli di pagamento preventivamente compilati, risulterebbe sicuramente un utile sprone per i comuni a non lasciare ancora una volta lettera morta la lodevole intenzione del legislatore e, nel contempo, un positivo segno di rispetto per i contribuenti, che potrebbero altrimenti ravvisare in essa soltanto una vuota dichiarazione di principio che rischia di scadere nella presa in giro.

5. DEDUCIBILITÀ DELL'IMU DALLE IMPOSTE SUI REDDITI

L'articolo 9 della proposta di legge AC 1429 stabilisce che la nuova IMU è deducibile dalle imposte sui redditi nella misura del 60% ed è indeducibile dall'IRAP.
È appena il caso di sottolineare che, come rilevato anche nella Relazione tecnica, in questo punto come in alcuni altri, si rende necessario coordinare il testo della proposta di legge con gli apprezzabili interventi compiuti dal Governo e dal Parlamento nel recente "Decreto Crescita", per effetto delle quali è già previsto nei prossimi anni un aumento della soglia di deducibilità dell'IMU che supera il limite del 60% e, a partire dal 2023, arriva al 100%.
D'altro canto, auspicando questo Consiglio – come ha già espresso in altre occasioni – un percorso di semplificazione concettualmente similare a quello di accorpamento tra TASI e IMU, grazie al quale l'IRAP, anche a parità di gettito tributario, divenga in un prossimo futuro una assai più semplice addizionale dell'IRES, con un progressivo avvicinamento delle base imponibili, si auspica un allargamento della deducibilità dell'IMU ai fini della determinazione della base imponibile anche dell'IRAP.

6. INTERVENTI DI COORDINAMENTO NORMATIVO CON GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO

Sembra inoltre opportuno inserire nel nuovo testo normativo un intervento di coordinamento con la disciplina del ravvedimento, al fine di consentire l'utilizzo di questo istituto anche oltre l'anno successivo dalla scadenza del saldo dell'IMU annuale.

Ciò può essere ottenuto mediante un rinvio alle lettere b-*ter*) e b-*quater*) dell'art. 13 del D.lgs. n. 472/1997 (che lo disciplinano per i tributi diversi da quelli locali), oggi non applicabili ai tributi locali per espressa previsione contenuta nel successivo comma 1-*bis* dello stesso articolo.

Sembra altresì opportuno l'inserimento della previsione di applicazione della disciplina dell'accertamento con adesione, mediante rinvio al D.lgs. n. 218/1996, la cui applicazione è oggi è affidata alla volontà del singolo ente locale, che la deve esprimere espressamente in sede regolamentare, creando disparità di trattamento dei contribuenti.

7. ENTI NON COMMERCIALI

Al fine di evitare un vuoto normativo, è altresì necessario assicurare la continuità dell'esenzione da IMU degli immobili utilizzati per scopi istituzionali da parte degli enti non commerciali, in attesa dell'efficacia delle norme tributarie relative agli Enti del Terzo Settore non commerciali (art. 86, D.lgs. n. 117/2017) richiamate dall'articolo 7, comma 3, della proposta di legge AC 1429, che è oggi prevedibile si avveri non prima del 2021.

8. PROCEDURE CONCORSUALI

L'articolo 8, comma 7, della proposta di legge AC 1429 conferma l'attuale disciplina che, nel caso di fallimento e di liquidazione coatta amministrativa, prevede il versamento dell'imposta dovuta per il periodo di durata dell'intera procedura concorsuale entro il termine di tre mesi "*dalla data del decreto di trasferimento degli immobili*".

Ora, nel fallimento le vendite avvengono prevalentemente non con decreto di trasferimento del giudice delegato ma con contratti di vendita stipulati dinanzi ad un notaio. E' bene quindi prevedere che il versamento dell'IMU avvenga entro tre mesi "*dalla data del decreto di trasferimento o dell'atto di vendita dell'immobile*".

Inoltre, si suggerisce di estendere la previsione del pagamento dell'IMU a valere sul ricavato della vendita dell'immobile anche nel caso del concordato preventivo di tipo liquidatorio, dove la gestione della procedura è normalmente affetta dalle stesse carenze di liquidità della procedura di fallimento.

9. SANZIONI

L'articolo 10, comma 2, della proposta di legge AC 1429 stabilisce che "*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*".

Al riguardo, dovrebbe essere specificato che in caso di accertamento dell'ente locale relativo a più annualità, la sanzione per omessa presentazione della dichiarazione si applica solo una volta in relazione all'anno in cui tale dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata per la prima volta.

L'applicazione della sanzione per omessa presentazione della dichiarazione per tutti gli anni oggetto di accertamento risulterebbe infatti non proporzionale rispetto alla gravità della violazione commessa.

10. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

A corollario delle osservazioni che precedono, siamo comunque a ribadire la soddisfazione per l'avvio dell'*iter* della proposta di legge in esame e a offrire tutta la collaborazione tecnica delle strutture interne e collaterali del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, affinché possa essere al più presto raggiunto l'obiettivo minimo dell'accorpamento della TASI nell'IMU e della razionalizzazione dell'attuale disorganico quadro disciplinare, auspicando altresì che possano trovare spazio le ulteriori considerazioni su cui abbiamo scelto di porre l'accento e sulle quali speriamo di aver acceso anche la Vostra attenzione, per la quale sin d'ora Vi ringraziamo.

Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

CAMERA DEI DEPUTATI
VI COMMISSIONE PERMANENTE
FINANZE

Proposta di legge
A.C. 1429

Istituzione dell'imposta municipale sugli immobili
(nuova IMU)

Audizione del
Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

Roma, 10 luglio 2019

INDICE

Pag.

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE 3
2. CAMBIO DI LOGICA FISCALE SUI CASI DI "MANCATO UTILIZZO" 4
3. RIPARTIZIONE DEL CARICO FISCALE TRA UTILIZZO E PROPRIETÀ 5
4. RISCOSSIONE MEDIANTE "BOLLETTINI PRECOMPILATI" 5
5. DEDUCIBILITÀ DELL'IMU DALLE IMPOSTE SUI REDDITI 6
6. INTERVENTI DI COORDINAMENTO NORMATIVO CON GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO ... 7
7. ENTI NON COMMERCIALI 7
8. PROCEDURE CONCORSUALI 7
9. SANZIONI 8
10. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE 8

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE

Innanzitutto, consentiteci di esprimere il più vivo ringraziamento per l'opportunità che questa Onorevole Commissione parlamentare offre oggi al Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di formulare le proprie osservazioni e proposte sulla proposta di legge AC 1429, in materia di imposta municipale sugli immobili.

Il testo che abbiamo avuto modo di esaminare opera, nella sostanza, un accorpamento della TASI nell'IMU in una logica di invarianza di gettito complessivo e, nella forma, un riordino organico in un articolato unitario di una disciplina che risulta attualmente molto frastagliata e frazionata tra diversi testi normativi.

Stante la logica di invarianza di gettito, si tratta, allo stato in cui è proposto, di un intervento di pura semplificazione, ma è una semplificazione di sistema rilevante, che il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ha già più volte in passato auspicato e ha recentemente ribadito come prioritaria anche in occasione della Audizione dello scorso maggio, avanti alla Commissione bicamerale permanente di Vigilanza sull'Anagrafe tributaria, nell'ambito dell'indagine conoscitiva sullo stato della fiscalità immobiliare.

Per altro, quella dell'unificazione della TASI e dell'IMU, più che un accorpamento, sarà un riaccorpamento, dopo l'assai poco razionale frazionamento avvenuto nel 2013.

L'opportunità di questo intervento discende anche dal fatto che, a decorrere dal 2016, si è provveduto ad esentare del tutto l'abitazione principale anche ai fini della Tasi.

Ne è conseguito che è venuta meno anche la principale differenza rispetto all'Imu, che rappresentava in realtà la ragione fondante della Tasi.

A ciò si aggiunga che il Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, con una risposta data in occasione di un incontro con la stampa specializzata tenutosi il 1° febbraio 2018, ha confermato che i comuni hanno il potere di azzerare non solo l'intera Tasi, ma anche unicamente la quota del detentore, applicando l'imposta esclusivamente alla quota del possessore.

Ne consegue che le amministrazioni locali possono così far venir meno un ulteriore elemento di differenziazione tra Imu e Tasi, trasformando un'imposta prevalentemente patrimoniale in un'imposta esclusivamente patrimoniale, al fine di semplificare la gestione del tributo da parte degli uffici comunali che hanno difficoltà nel relazionarsi con i detentori.

L'effetto finale di tali interventi legislativi e di prassi è che, ad oggi, la Tasi, nei comuni in cui essa non è stata azzerata, rappresenta a tutti gli effetti un inutile duplicato dell'Imu, con la quale condivide la totalità delle basi imponibili, con la sola eccezione dei terreni agricoli, che peraltro sono stati da ultimo largamente esentati anche dall'Imu.

Per il pagamento della Tasi occorre tuttavia utilizzare codici tributo distinti rispetto a quelli dell'Imu ed è inoltre necessario applicare due serie di aliquote, consultando quindi il testo di una pluralità di delibere locali.
Dal lato comunale, la duplicazione dei tributi comporta ovviamente il raddoppio dei controlli e degli atti di accertamento.
In sintesi, è già da qualche tempo che non vi sono ragioni serie per conservare un assetto legislativo che rappresenta probabilmente un "unicum" nel panorama internazionale.
Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili esprime dunque la propria convinta adesione e sostegno alla proposta di legge AC 1429 che, nel provvedere all'abolizione della TASI seppur nell'invarianza di gettito e nel razionalizzare in un testo unitario i molti attuali rivoli della disciplina dell'IMU, dà concreto seguito a livello parlamentare a una proposta avanzata anche recentemente dal Consiglio stesso.
Ciò detto, al fine di cogliere questa occasione non solo per razionalizzare la disciplina esistente, ma anche per apportare ad essa alcuni auspicabili miglioramenti, formuliamo alcune ulteriori considerazioni su taluni aspetti specifici.

2. CAMBIO DI LOGICA FISCALE SUI CASI DI "MANCATO UTILIZZO"

In una ottica di maggiore equità, appare necessario interrogarsi sulla adeguatezza, rispetto al mondo contemporaneo e alle sue prevedibili evoluzioni future, di un sistema di tassazione degli immobili che ancora oggi è improntato nel senso di considerare come irrilevante, o addirittura da penalizzare, la circostanza di fatto della mancata utilizzazione di un immobile.
La proposta di legge AC 1429 non fa eccezione a questa ormai vetusta impostazione e conferma senza modifiche un impianto disciplinare che prevede lo stesso identico carico fiscale IMU per un medesimo immobile utilizzato o non utilizzato, nonché la penalizzazione della sottoposizione a IRPEF, nella misura del 50%, del reddito degli immobili ad uso abitativo non locati situati nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale, anche se assoggettati a IMU.
Eppure è del tutto evidente come questa impostazione, che ha un senso in un contesto demografico e di rapporto tra domanda e offerta di mercato in cui tenere un "immobile a disposizione" è prevalentemente una scelta di chi ne ha la disponibilità, assume contorni paradossali e profondamente iniqui quando è prevalentemente conseguenza di un eccesso strutturale di offerta sulla domanda.
In particolare, pare evidente la necessità di tenere semmai conto, ai fini delle imposte dirette e delle imposte locali di possesso, della riduzione anche significativa di valore che si dilata di pari passo al prolungarsi dell'inutilizzo di un bene immobile.

È un cambio di logica nella tassazione degli immobili, quest'ultimo, fondamentale anche nell'ottica del rilancio del settore immobiliare, soprattutto quello concernente il comparto degli immobili commerciali e industriali, posto che il "rischio fiscale" connesso al pagamento di elevate imposte di possesso, che restano insensibili nel tempo anche ad eventuali periodi di inutilizzo del bene, costituisce un evidente freno all'investimento immobiliare.

3. RIPARTIZIONE DEL CARICO FISCALE TRA UTILIZZO E PROPRIETÀ

Parzialmente connesso al precedente tema del necessario cambio di logica fiscale sui casi di "mancato utilizzo", è quello della equa ripartizione del carico fiscale tra utilizzatori e proprietari degli immobili.

L'evidente, indiscutibile e più volte ribadita opportunità di far "sparire" la TASI nell'IMU non dovrebbe essere attuata con modalità tali da determinare anche la "sparizione" dell'unica intuizione felice che ha caratterizzato quello che è stato per il resto l'infelicissimo concepimento di due tributi distinti laddove poteva bastarne e avanzarne uno.

La caratteristica della TASI consistente nella previsione che, tra i soggetti passivi, figurino non solo i titolari di diritti reali sugli immobili, ma anche gli effettivi utilizzatori dei medesimi, è da decenni patrimonio comune di altre legislazioni fiscali nazionali, a cominciare, ad esempio, da quella francese.

Essa consente di ripartire in modo più adeguato il carico fiscale, tra la componente che trova il proprio presupposto imponibile nella corrispettività per i servizi locali, che consentono all'utilizzatore di poter fruire dell'immobile in un contesto urbano funzionante, e la componente che trova il proprio presupposto imponibile nell'insieme di due fattori: la pura e semplice capacità contributiva che deriva dalla titolarità di un diritto reale sull'immobile e la corrispettività per i servizi locali che consentono di fruire dell'immobile in un contesto urbano funzionante.

L'intera concentrazione del carico fiscale in capo al proprietario dell'immobile trasforma l'IMU in una "super-patrimoniale" e penalizza per altro una volta di più i proprietari degli immobili che restano inutilizzati, rispetto a quelli degli immobili che trovano un loro utilizzo.

4. RISCOSSIONE MEDIANTE "BOLLETTINI PRECOMPILATI"

L'articolo 8 della proposta di legge AC 1429 obbliga i comuni ad assicurare la massima semplificazione degli adempimenti dei contribuenti a decorrere dal 2019 e a rendere disponibili i modelli di pagamento preventivamente compilati a decorrere dal 1° gennaio 2021.

Si tratta di una previsione encomiabile, se non fosse che tutto ciò era già stato previsto, in teoria con decorrenza 2015, dal comma 688 dell'articolo unico della legge di stabilità per il 2014 (L. n. 147/2013).
Pertanto, il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili auspica che l'enunciazione dell'obbligo sia accompagnata dall'espressa previsione di specifiche conseguenze in caso di suo mancato rispetto da parte dei comuni.
Una piccola riduzione dell'imposta dovuta, nell'ordine del 5-10% con un tetto massimo di 50 euro, a titolo compensativo dell'implicito ribaltamento sul contribuente degli oneri di calcolo dell'imposta dovuta, oppure la possibilità di differire il versamento di 30 o 60 giorni rispetto alla scadenza, senza sanzioni e interessi, con riguardo agli immobili ubicati in comuni che non abbiano ancora predisposto, dal 2021 in avanti, le procedure atte a rendere disponibili ai contribuenti i modelli di pagamento preventivamente compilati, risulterebbe sicuramente un utile sprone per i comuni a non lasciare ancora una volta lettera morta la lodevole intenzione del legislatore e, nel contempo, un positivo segno di rispetto per i contribuenti, che potrebbero altrimenti ravvisare in essa soltanto una vuota dichiarazione di principio che rischia di scadere nella presa in giro.

5. DEDUCIBILITÀ DELL'IMU DALLE IMPOSTE SUI REDDITI

L'articolo 9 della proposta di legge AC 1429 stabilisce che la nuova IMU è deducibile dalle imposte sui redditi nella misura del 60% ed è indeducibile dall'IRAP.
È appena il caso di sottolineare che, come rilevato anche nella Relazione tecnica, in questo punto come in alcuni altri, si rende necessario coordinare il testo della proposta di legge con gli apprezzabili interventi compiuti dal Governo e dal Parlamento nel recente "Decreto Crescita", per effetto delle quali è già previsto nei prossimi anni un aumento della soglia di deducibilità dell'IMU che supera il limite del 60% e, a partire dal 2023, arriva al 100%.
D'altro canto, auspicando questo Consiglio – come ha già espresso in altre occasioni – un percorso di semplificazione concettualmente similare a quello di accorpamento tra TASI e IMU, grazie al quale l'IRAP, anche a parità di gettito tributario, divenga in un prossimo futuro una assai più semplice addizionale dell'IRES, con un progressivo avvicinamento delle base imponibili, si auspica un allargamento della deducibilità dell'IMU ai fini della determinazione della base imponibile anche dell'IRAP.

6. INTERVENTI DI COORDINAMENTO NORMATIVO CON GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO

Sembra inoltre opportuno inserire nel nuovo testo normativo un intervento di coordinamento con la disciplina del ravvedimento, al fine di consentire l'utilizzo di questo istituto anche oltre l'anno successivo dalla scadenza del saldo dell'IMU annuale.

Ciò può essere ottenuto mediante un rinvio alle lettere b-*ter*) e b-*quater*) dell'art. 13 del D.lgs. n. 472/1997 (che lo disciplinano per i tributi diversi da quelli locali), oggi non applicabili ai tributi locali per espressa previsione contenuta nel successivo comma 1-*bis* dello stesso articolo.

Sembra altresì opportuno l'inserimento della previsione di applicazione della disciplina dell'accertamento con adesione, mediante rinvio al D.lgs. n. 218/1996, la cui applicazione è oggi è affidata alla volontà del singolo ente locale, che la deve esprimere espressamente in sede regolamentare, creando disparità di trattamento dei contribuenti.

7. ENTI NON COMMERCIALI

Al fine di evitare un vuoto normativo, è altresì necessario assicurare la continuità dell'esenzione da IMU degli immobili utilizzati per scopi istituzionali da parte degli enti non commerciali, in attesa dell'efficacia delle norme tributarie relative agli Enti del Terzo Settore non commerciali (art. 86, D.lgs. n. 117/2017) richiamate dall'articolo 7, comma 3, della proposta di legge AC 1429, che è oggi prevedibile si avveri non prima del 2021.

8. PROCEDURE CONCORSUALI

L'articolo 8, comma 7, della proposta di legge AC 1429 conferma l'attuale disciplina che, nel caso di fallimento e di liquidazione coatta amministrativa, prevede il versamento dell'imposta dovuta per il periodo di durata dell'intera procedura concorsuale entro il termine di tre mesi "*dalla data del decreto di trasferimento degli immobili*".

Ora, nel fallimento le vendite avvengono prevalentemente non con decreto di trasferimento del giudice delegato ma con contratti di vendita stipulati dinanzi ad un notaio. E' bene quindi prevedere che il versamento dell'IMU avvenga entro tre mesi "*dalla data del decreto di trasferimento o dell'atto di vendita dell'immobile*".

Inoltre, si suggerisce di estendere la previsione del pagamento dell'IMU a valere sul ricavato della vendita dell'immobile anche nel caso del concordato preventivo di tipo liquidatorio, dove la gestione della procedura è normalmente affetta dalle stesse carenze di liquidità della procedura di fallimento.

9. SANZIONI

L'articolo 10, comma 2, della proposta di legge AC 1429 stabilisce che "*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*".

Al riguardo, dovrebbe essere specificato che in caso di accertamento dell'ente locale relativo a più annualità, la sanzione per omessa presentazione della dichiarazione si applica solo una volta in relazione all'anno in cui tale dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata per la prima volta.

L'applicazione della sanzione per omessa presentazione della dichiarazione per tutti gli anni oggetto di accertamento risulterebbe infatti non proporzionale rispetto alla gravità della violazione commessa.

10. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

A corollario delle osservazioni che precedono, siamo comunque a ribadire la soddisfazione per l'avvio dell'*iter* della proposta di legge in esame e a offrire tutta la collaborazione tecnica delle strutture interne e collaterali del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, affinché possa essere al più presto raggiunto l'obiettivo minimo dell'accorpamento della TASI nell'IMU e della razionalizzazione dell'attuale disorganico quadro disciplinare, auspicando altresì che possano trovare spazio le ulteriori considerazioni su cui abbiamo scelto di porre l'accento e sulle quali speriamo di aver acceso anche la Vostra attenzione, per la quale sin d'ora Vi ringraziamo.

Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

CAMERA DEI DEPUTATI
VI COMMISSIONE PERMANENTE
FINANZE

Proposta di legge
A.C. 1429

Istituzione dell'imposta municipale sugli immobili
(nuova IMU)

Audizione del
Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

Roma, 10 luglio 2019

INDICE

Pag.

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE 3
2. CAMBIO DI LOGICA FISCALE SUI CASI DI "MANCATO UTILIZZO" 4
3. RIPARTIZIONE DEL CARICO FISCALE TRA UTILIZZO E PROPRIETÀ 5
4. RISCOSSIONE MEDIANTE "BOLLETTINI PRECOMPILATI" 5
5. DEDUCIBILITÀ DELL'IMU DALLE IMPOSTE SUI REDDITI 6
6. INTERVENTI DI COORDINAMENTO NORMATIVO CON GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO ... 7
7. ENTI NON COMMERCIALI 7
8. PROCEDURE CONCORSUALI 7
9. SANZIONI 8
10. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE 8

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE

Innanzitutto, consentiteci di esprimere il più vivo ringraziamento per l'opportunità che questa Onorevole Commissione parlamentare offre oggi al Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di formulare le proprie osservazioni e proposte sulla proposta di legge AC 1429, in materia di imposta municipale sugli immobili.

Il testo che abbiamo avuto modo di esaminare opera, nella sostanza, un accorpamento della TASI nell'IMU in una logica di invarianza di gettito complessivo e, nella forma, un riordino organico in un articolato unitario di una disciplina che risulta attualmente molto frastagliata e frazionata tra diversi testi normativi.

Stante la logica di invarianza di gettito, si tratta, allo stato in cui è proposto, di un intervento di pura semplificazione, ma è una semplificazione di sistema rilevante, che il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ha già più volte in passato auspicato e ha recentemente ribadito come prioritaria anche in occasione della Audizione dello scorso maggio, avanti alla Commissione bicamerale permanente di Vigilanza sull'Anagrafe tributaria, nell'ambito dell'indagine conoscitiva sullo stato della fiscalità immobiliare.

Per altro, quella dell'unificazione della TASI e dell'IMU, più che un accorpamento, sarà un riaccorpamento, dopo l'assai poco razionale frazionamento avvenuto nel 2013.

L'opportunità di questo intervento discende anche dal fatto che, a decorrere dal 2016, si è provveduto ad esentare del tutto l'abitazione principale anche ai fini della Tasi.

Ne è conseguito che è venuta meno anche la principale differenza rispetto all'Imu, che rappresentava in realtà la ragione fondante della Tasi.

A ciò si aggiunga che il Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, con una risposta data in occasione di un incontro con la stampa specializzata tenutosi il 1° febbraio 2018, ha confermato che i comuni hanno il potere di azzerare non solo l'intera Tasi, ma anche unicamente la quota del detentore, applicando l'imposta esclusivamente alla quota del possessore.

Ne consegue che le amministrazioni locali possono così far venir meno un ulteriore elemento di differenziazione tra Imu e Tasi, trasformando un'imposta prevalentemente patrimoniale in un'imposta esclusivamente patrimoniale, al fine di semplificare la gestione del tributo da parte degli uffici comunali che hanno difficoltà nel relazionarsi con i detentori.

L'effetto finale di tali interventi legislativi e di prassi è che, ad oggi, la Tasi, nei comuni in cui essa non è stata azzerata, rappresenta a tutti gli effetti un inutile duplicato dell'Imu, con la quale condivide la totalità delle basi imponibili, con la sola eccezione dei terreni agricoli, che peraltro sono stati da ultimo largamente esentati anche dall'Imu.

Per il pagamento della Tasi occorre tuttavia utilizzare codici tributo distinti rispetto a quelli dell'Imu ed è inoltre necessario applicare due serie di aliquote, consultando quindi il testo di una pluralità di delibere locali.
Dal lato comunale, la duplicazione dei tributi comporta ovviamente il raddoppio dei controlli e degli atti di accertamento.
In sintesi, è già da qualche tempo che non vi sono ragioni serie per conservare un assetto legislativo che rappresenta probabilmente un "unicum" nel panorama internazionale.
Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili esprime dunque la propria convinta adesione e sostegno alla proposta di legge AC 1429 che, nel provvedere all'abolizione della TASI seppur nell'invarianza di gettito e nel razionalizzare in un testo unitario i molti attuali rivoli della disciplina dell'IMU, dà concreto seguito a livello parlamentare a una proposta avanzata anche recentemente dal Consiglio stesso.
Ciò detto, al fine di cogliere questa occasione non solo per razionalizzare la disciplina esistente, ma anche per apportare ad essa alcuni auspicabili miglioramenti, formuliamo alcune ulteriori considerazioni su taluni aspetti specifici.

2. CAMBIO DI LOGICA FISCALE SUI CASI DI "MANCATO UTILIZZO"

In una ottica di maggiore equità, appare necessario interrogarsi sulla adeguatezza, rispetto al mondo contemporaneo e alle sue prevedibili evoluzioni future, di un sistema di tassazione degli immobili che ancora oggi è improntato nel senso di considerare come irrilevante, o addirittura da penalizzare, la circostanza di fatto della mancata utilizzazione di un immobile.
La proposta di legge AC 1429 non fa eccezione a questa ormai vetusta impostazione e conferma senza modifiche un impianto disciplinare che prevede lo stesso identico carico fiscale IMU per un medesimo immobile utilizzato o non utilizzato, nonché la penalizzazione della sottoposizione a IRPEF, nella misura del 50%, del reddito degli immobili ad uso abitativo non locati situati nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale, anche se assoggettati a IMU.
Eppure è del tutto evidente come questa impostazione, che ha un senso in un contesto demografico e di rapporto tra domanda e offerta di mercato in cui tenere un "immobile a disposizione" è prevalentemente una scelta di chi ne ha la disponibilità, assume contorni paradossali e profondamente iniqui quando è prevalentemente conseguenza di un eccesso strutturale di offerta sulla domanda.
In particolare, pare evidente la necessità di tenere semmai conto, ai fini delle imposte dirette e delle imposte locali di possesso, della riduzione anche significativa di valore che si dilata di pari passo al prolungarsi dell'inutilizzo di un bene immobile.

È un cambio di logica nella tassazione degli immobili, quest'ultimo, fondamentale anche nell'ottica del rilancio del settore immobiliare, soprattutto quello concernente il comparto degli immobili commerciali e industriali, posto che il "rischio fiscale" connesso al pagamento di elevate imposte di possesso, che restano insensibili nel tempo anche ad eventuali periodi di inutilizzo del bene, costituisce un evidente freno all'investimento immobiliare.

3. RIPARTIZIONE DEL CARICO FISCALE TRA UTILIZZO E PROPRIETÀ

Parzialmente connesso al precedente tema del necessario cambio di logica fiscale sui casi di "mancato utilizzo", è quello della equa ripartizione del carico fiscale tra utilizzatori e proprietari degli immobili.

L'evidente, indiscutibile e più volte ribadita opportunità di far "sparire" la TASI nell'IMU non dovrebbe essere attuata con modalità tali da determinare anche la "sparizione" dell'unica intuizione felice che ha caratterizzato quello che è stato per il resto l'infelicissimo concepimento di due tributi distinti laddove poteva bastarne e avanzarne uno.

La caratteristica della TASI consistente nella previsione che, tra i soggetti passivi, figurino non solo i titolari di diritti reali sugli immobili, ma anche gli effettivi utilizzatori dei medesimi, è da decenni patrimonio comune di altre legislazioni fiscali nazionali, a cominciare, ad esempio, da quella francese.

Essa consente di ripartire in modo più adeguato il carico fiscale, tra la componente che trova il proprio presupposto imponibile nella corrispettività per i servizi locali, che consentono all'utilizzatore di poter fruire dell'immobile in un contesto urbano funzionante, e la componente che trova il proprio presupposto imponibile nell'insieme di due fattori: la pura e semplice capacità contributiva che deriva dalla titolarità di un diritto reale sull'immobile e la corrispettività per i servizi locali che consentono di fruire dell'immobile in un contesto urbano funzionante.

L'intera concentrazione del carico fiscale in capo al proprietario dell'immobile trasforma l'IMU in una "super-patrimoniale" e penalizza per altro una volta di più i proprietari degli immobili che restano inutilizzati, rispetto a quelli degli immobili che trovano un loro utilizzo.

4. RISCOSSIONE MEDIANTE "BOLLETTINI PRECOMPILATI"

L'articolo 8 della proposta di legge AC 1429 obbliga i comuni ad assicurare la massima semplificazione degli adempimenti dei contribuenti a decorrere dal 2019 e a rendere disponibili i modelli di pagamento preventivamente compilati a decorrere dal 1° gennaio 2021.

Si tratta di una previsione encomiabile, se non fosse che tutto ciò era già stato previsto, in teoria con decorrenza 2015, dal comma 688 dell'articolo unico della legge di stabilità per il 2014 (L. n. 147/2013).
Pertanto, il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili auspica che l'enunciazione dell'obbligo sia accompagnata dall'espressa previsione di specifiche conseguenze in caso di suo mancato rispetto da parte dei comuni.
Una piccola riduzione dell'imposta dovuta, nell'ordine del 5-10% con un tetto massimo di 50 euro, a titolo compensativo dell'implicito ribaltamento sul contribuente degli oneri di calcolo dell'imposta dovuta, oppure la possibilità di differire il versamento di 30 o 60 giorni rispetto alla scadenza, senza sanzioni e interessi, con riguardo agli immobili ubicati in comuni che non abbiano ancora predisposto, dal 2021 in avanti, le procedure atte a rendere disponibili ai contribuenti i modelli di pagamento preventivamente compilati, risulterebbe sicuramente un utile sprone per i comuni a non lasciare ancora una volta lettera morta la lodevole intenzione del legislatore e, nel contempo, un positivo segno di rispetto per i contribuenti, che potrebbero altrimenti ravvisare in essa soltanto una vuota dichiarazione di principio che rischia di scadere nella presa in giro.

5. DEDUCIBILITÀ DELL'IMU DALLE IMPOSTE SUI REDDITI

L'articolo 9 della proposta di legge AC 1429 stabilisce che la nuova IMU è deducibile dalle imposte sui redditi nella misura del 60% ed è indeducibile dall'IRAP.
È appena il caso di sottolineare che, come rilevato anche nella Relazione tecnica, in questo punto come in alcuni altri, si rende necessario coordinare il testo della proposta di legge con gli apprezzabili interventi compiuti dal Governo e dal Parlamento nel recente "Decreto Crescita", per effetto delle quali è già previsto nei prossimi anni un aumento della soglia di deducibilità dell'IMU che supera il limite del 60% e, a partire dal 2023, arriva al 100%.
D'altro canto, auspicando questo Consiglio – come ha già espresso in altre occasioni – un percorso di semplificazione concettualmente similare a quello di accorpamento tra TASI e IMU, grazie al quale l'IRAP, anche a parità di gettito tributario, divenga in un prossimo futuro una assai più semplice addizionale dell'IRES, con un progressivo avvicinamento delle base imponibili, si auspica un allargamento della deducibilità dell'IMU ai fini della determinazione della base imponibile anche dell'IRAP.

6. INTERVENTI DI COORDINAMENTO NORMATIVO CON GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO

Sembra inoltre opportuno inserire nel nuovo testo normativo un intervento di coordinamento con la disciplina del ravvedimento, al fine di consentire l'utilizzo di questo istituto anche oltre l'anno successivo dalla scadenza del saldo dell'IMU annuale.

Ciò può essere ottenuto mediante un rinvio alle lettere b-*ter*) e b-*quater*) dell'art. 13 del D.lgs. n. 472/1997 (che lo disciplinano per i tributi diversi da quelli locali), oggi non applicabili ai tributi locali per espressa previsione contenuta nel successivo comma 1-*bis* dello stesso articolo.

Sembra altresì opportuno l'inserimento della previsione di applicazione della disciplina dell'accertamento con adesione, mediante rinvio al D.lgs. n. 218/1996, la cui applicazione è oggi è affidata alla volontà del singolo ente locale, che la deve esprimere espressamente in sede regolamentare, creando disparità di trattamento dei contribuenti.

7. ENTI NON COMMERCIALI

Al fine di evitare un vuoto normativo, è altresì necessario assicurare la continuità dell'esenzione da IMU degli immobili utilizzati per scopi istituzionali da parte degli enti non commerciali, in attesa dell'efficacia delle norme tributarie relative agli Enti del Terzo Settore non commerciali (art. 86, D.lgs. n. 117/2017) richiamate dall'articolo 7, comma 3, della proposta di legge AC 1429, che è oggi prevedibile si avveri non prima del 2021.

8. PROCEDURE CONCORSUALI

L'articolo 8, comma 7, della proposta di legge AC 1429 conferma l'attuale disciplina che, nel caso di fallimento e di liquidazione coatta amministrativa, prevede il versamento dell'imposta dovuta per il periodo di durata dell'intera procedura concorsuale entro il termine di tre mesi "*dalla data del decreto di trasferimento degli immobili*".

Ora, nel fallimento le vendite avvengono prevalentemente non con decreto di trasferimento del giudice delegato ma con contratti di vendita stipulati dinanzi ad un notaio. E' bene quindi prevedere che il versamento dell'IMU avvenga entro tre mesi "*dalla data del decreto di trasferimento o dell'atto di vendita dell'immobile*".

Inoltre, si suggerisce di estendere la previsione del pagamento dell'IMU a valere sul ricavato della vendita dell'immobile anche nel caso del concordato preventivo di tipo liquidatorio, dove la gestione della procedura è normalmente affetta dalle stesse carenze di liquidità della procedura di fallimento.

9. SANZIONI

L'articolo 10, comma 2, della proposta di legge AC 1429 stabilisce che "*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*".

Al riguardo, dovrebbe essere specificato che in caso di accertamento dell'ente locale relativo a più annualità, la sanzione per omessa presentazione della dichiarazione si applica solo una volta in relazione all'anno in cui tale dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata per la prima volta.

L'applicazione della sanzione per omessa presentazione della dichiarazione per tutti gli anni oggetto di accertamento risulterebbe infatti non proporzionale rispetto alla gravità della violazione commessa.

10. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

A corollario delle osservazioni che precedono, siamo comunque a ribadire la soddisfazione per l'avvio dell'*iter* della proposta di legge in esame e a offrire tutta la collaborazione tecnica delle strutture interne e collaterali del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, affinché possa essere al più presto raggiunto l'obiettivo minimo dell'accorpamento della TASI nell'IMU e della razionalizzazione dell'attuale disorganico quadro disciplinare, auspicando altresì che possano trovare spazio le ulteriori considerazioni su cui abbiamo scelto di porre l'accento e sulle quali speriamo di aver acceso anche la Vostra attenzione, per la quale sin d'ora Vi ringraziamo.

Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

CAMERA DEI DEPUTATI
VI COMMISSIONE PERMANENTE
FINANZE

Proposta di legge
A.C. 1429

Istituzione dell'imposta municipale sugli immobili
(nuova IMU)

Audizione del
Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

Roma, 10 luglio 2019

INDICE

Pag.

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE 3
2. CAMBIO DI LOGICA FISCALE SUI CASI DI "MANCATO UTILIZZO" 4
3. RIPARTIZIONE DEL CARICO FISCALE TRA UTILIZZO E PROPRIETÀ 5
4. RISCOSSIONE MEDIANTE "BOLLETTINI PRECOMPILATI" 5
5. DEDUCIBILITÀ DELL'IMU DALLE IMPOSTE SUI REDDITI 6
6. INTERVENTI DI COORDINAMENTO NORMATIVO CON GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO ... 7
7. ENTI NON COMMERCIALI 7
8. PROCEDURE CONCORSUALI 7
9. SANZIONI 8
10. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE 8

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE

Innanzitutto, consentiteci di esprimere il più vivo ringraziamento per l'opportunità che questa Onorevole Commissione parlamentare offre oggi al Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di formulare le proprie osservazioni e proposte sulla proposta di legge AC 1429, in materia di imposta municipale sugli immobili.

Il testo che abbiamo avuto modo di esaminare opera, nella sostanza, un accorpamento della TASI nell'IMU in una logica di invarianza di gettito complessivo e, nella forma, un riordino organico in un articolato unitario di una disciplina che risulta attualmente molto frastagliata e frazionata tra diversi testi normativi.

Stante la logica di invarianza di gettito, si tratta, allo stato in cui è proposto, di un intervento di pura semplificazione, ma è una semplificazione di sistema rilevante, che il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ha già più volte in passato auspicato e ha recentemente ribadito come prioritaria anche in occasione della Audizione dello scorso maggio, avanti alla Commissione bicamerale permanente di Vigilanza sull'Anagrafe tributaria, nell'ambito dell'indagine conoscitiva sullo stato della fiscalità immobiliare.

Per altro, quella dell'unificazione della TASI e dell'IMU, più che un accorpamento, sarà un riaccorpamento, dopo l'assai poco razionale frazionamento avvenuto nel 2013.

L'opportunità di questo intervento discende anche dal fatto che, a decorrere dal 2016, si è provveduto ad esentare del tutto l'abitazione principale anche ai fini della Tasi.

Ne è conseguito che è venuta meno anche la principale differenza rispetto all'Imu, che rappresentava in realtà la ragione fondante della Tasi.

A ciò si aggiunga che il Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, con una risposta data in occasione di un incontro con la stampa specializzata tenutosi il 1° febbraio 2018, ha confermato che i comuni hanno il potere di azzerare non solo l'intera Tasi, ma anche unicamente la quota del detentore, applicando l'imposta esclusivamente alla quota del possessore.

Ne consegue che le amministrazioni locali possono così far venir meno un ulteriore elemento di differenziazione tra Imu e Tasi, trasformando un'imposta prevalentemente patrimoniale in un'imposta esclusivamente patrimoniale, al fine di semplificare la gestione del tributo da parte degli uffici comunali che hanno difficoltà nel relazionarsi con i detentori.

L'effetto finale di tali interventi legislativi e di prassi è che, ad oggi, la Tasi, nei comuni in cui essa non è stata azzerata, rappresenta a tutti gli effetti un inutile duplicato dell'Imu, con la quale condivide la totalità delle basi imponibili, con la sola eccezione dei terreni agricoli, che peraltro sono stati da ultimo largamente esentati anche dall'Imu.

Per il pagamento della Tasi occorre tuttavia utilizzare codici tributo distinti rispetto a quelli dell'Imu ed è inoltre necessario applicare due serie di aliquote, consultando quindi il testo di una pluralità di delibere locali.
Dal lato comunale, la duplicazione dei tributi comporta ovviamente il raddoppio dei controlli e degli atti di accertamento.
In sintesi, è già da qualche tempo che non vi sono ragioni serie per conservare un assetto legislativo che rappresenta probabilmente un "unicum" nel panorama internazionale.
Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili esprime dunque la propria convinta adesione e sostegno alla proposta di legge AC 1429 che, nel provvedere all'abolizione della TASI seppur nell'invarianza di gettito e nel razionalizzare in un testo unitario i molti attuali rivoli della disciplina dell'IMU, dà concreto seguito a livello parlamentare a una proposta avanzata anche recentemente dal Consiglio stesso.
Ciò detto, al fine di cogliere questa occasione non solo per razionalizzare la disciplina esistente, ma anche per apportare ad essa alcuni auspicabili miglioramenti, formuliamo alcune ulteriori considerazioni su taluni aspetti specifici.

2. CAMBIO DI LOGICA FISCALE SUI CASI DI "MANCATO UTILIZZO"

In una ottica di maggiore equità, appare necessario interrogarsi sulla adeguatezza, rispetto al mondo contemporaneo e alle sue prevedibili evoluzioni future, di un sistema di tassazione degli immobili che ancora oggi è improntato nel senso di considerare come irrilevante, o addirittura da penalizzare, la circostanza di fatto della mancata utilizzazione di un immobile.
La proposta di legge AC 1429 non fa eccezione a questa ormai vetusta impostazione e conferma senza modifiche un impianto disciplinare che prevede lo stesso identico carico fiscale IMU per un medesimo immobile utilizzato o non utilizzato, nonché la penalizzazione della sottoposizione a IRPEF, nella misura del 50%, del reddito degli immobili ad uso abitativo non locati situati nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale, anche se assoggettati a IMU.
Eppure è del tutto evidente come questa impostazione, che ha un senso in un contesto demografico e di rapporto tra domanda e offerta di mercato in cui tenere un "immobile a disposizione" è prevalentemente una scelta di chi ne ha la disponibilità, assume contorni paradossali e profondamente iniqui quando è prevalentemente conseguenza di un eccesso strutturale di offerta sulla domanda.
In particolare, pare evidente la necessità di tenere semmai conto, ai fini delle imposte dirette e delle imposte locali di possesso, della riduzione anche significativa di valore che si dilata di pari passo al prolungarsi dell'inutilizzo di un bene immobile.

È un cambio di logica nella tassazione degli immobili, quest'ultimo, fondamentale anche nell'ottica del rilancio del settore immobiliare, soprattutto quello concernente il comparto degli immobili commerciali e industriali, posto che il "rischio fiscale" connesso al pagamento di elevate imposte di possesso, che restano insensibili nel tempo anche ad eventuali periodi di inutilizzo del bene, costituisce un evidente freno all'investimento immobiliare.

3. RIPARTIZIONE DEL CARICO FISCALE TRA UTILIZZO E PROPRIETÀ

Parzialmente connesso al precedente tema del necessario cambio di logica fiscale sui casi di "mancato utilizzo", è quello della equa ripartizione del carico fiscale tra utilizzatori e proprietari degli immobili.

L'evidente, indiscutibile e più volte ribadita opportunità di far "sparire" la TASI nell'IMU non dovrebbe essere attuata con modalità tali da determinare anche la "sparizione" dell'unica intuizione felice che ha caratterizzato quello che è stato per il resto l'infelicissimo concepimento di due tributi distinti laddove poteva bastarne e avanzarne uno.

La caratteristica della TASI consistente nella previsione che, tra i soggetti passivi, figurino non solo i titolari di diritti reali sugli immobili, ma anche gli effettivi utilizzatori dei medesimi, è da decenni patrimonio comune di altre legislazioni fiscali nazionali, a cominciare, ad esempio, da quella francese.

Essa consente di ripartire in modo più adeguato il carico fiscale, tra la componente che trova il proprio presupposto imponibile nella corrispettività per i servizi locali, che consentono all'utilizzatore di poter fruire dell'immobile in un contesto urbano funzionante, e la componente che trova il proprio presupposto imponibile nell'insieme di due fattori: la pura e semplice capacità contributiva che deriva dalla titolarità di un diritto reale sull'immobile e la corrispettività per i servizi locali che consentono di fruire dell'immobile in un contesto urbano funzionante.

L'intera concentrazione del carico fiscale in capo al proprietario dell'immobile trasforma l'IMU in una "super-patrimoniale" e penalizza per altro una volta di più i proprietari degli immobili che restano inutilizzati, rispetto a quelli degli immobili che trovano un loro utilizzo.

4. RISCOSSIONE MEDIANTE "BOLLETTINI PRECOMPILATI"

L'articolo 8 della proposta di legge AC 1429 obbliga i comuni ad assicurare la massima semplificazione degli adempimenti dei contribuenti a decorrere dal 2019 e a rendere disponibili i modelli di pagamento preventivamente compilati a decorrere dal 1° gennaio 2021.

Si tratta di una previsione encomiabile, se non fosse che tutto ciò era già stato previsto, in teoria con decorrenza 2015, dal comma 688 dell'articolo unico della legge di stabilità per il 2014 (L. n. 147/2013).
Pertanto, il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili auspica che l'enunciazione dell'obbligo sia accompagnata dall'espressa previsione di specifiche conseguenze in caso di suo mancato rispetto da parte dei comuni.
Una piccola riduzione dell'imposta dovuta, nell'ordine del 5-10% con un tetto massimo di 50 euro, a titolo compensativo dell'implicito ribaltamento sul contribuente degli oneri di calcolo dell'imposta dovuta, oppure la possibilità di differire il versamento di 30 o 60 giorni rispetto alla scadenza, senza sanzioni e interessi, con riguardo agli immobili ubicati in comuni che non abbiano ancora predisposto, dal 2021 in avanti, le procedure atte a rendere disponibili ai contribuenti i modelli di pagamento preventivamente compilati, risulterebbe sicuramente un utile sprone per i comuni a non lasciare ancora una volta lettera morta la lodevole intenzione del legislatore e, nel contempo, un positivo segno di rispetto per i contribuenti, che potrebbero altrimenti ravvisare in essa soltanto una vuota dichiarazione di principio che rischia di scadere nella presa in giro.

5. DEDUCIBILITÀ DELL'IMU DALLE IMPOSTE SUI REDDITI

L'articolo 9 della proposta di legge AC 1429 stabilisce che la nuova IMU è deducibile dalle imposte sui redditi nella misura del 60% ed è indeducibile dall'IRAP.
È appena il caso di sottolineare che, come rilevato anche nella Relazione tecnica, in questo punto come in alcuni altri, si rende necessario coordinare il testo della proposta di legge con gli apprezzabili interventi compiuti dal Governo e dal Parlamento nel recente "Decreto Crescita", per effetto delle quali è già previsto nei prossimi anni un aumento della soglia di deducibilità dell'IMU che supera il limite del 60% e, a partire dal 2023, arriva al 100%.
D'altro canto, auspicando questo Consiglio – come ha già espresso in altre occasioni – un percorso di semplificazione concettualmente similare a quello di accorpamento tra TASI e IMU, grazie al quale l'IRAP, anche a parità di gettito tributario, divenga in un prossimo futuro una assai più semplice addizionale dell'IRES, con un progressivo avvicinamento delle base imponibili, si auspica un allargamento della deducibilità dell'IMU ai fini della determinazione della base imponibile anche dell'IRAP.

6. INTERVENTI DI COORDINAMENTO NORMATIVO CON GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO

Sembra inoltre opportuno inserire nel nuovo testo normativo un intervento di coordinamento con la disciplina del ravvedimento, al fine di consentire l'utilizzo di questo istituto anche oltre l'anno successivo dalla scadenza del saldo dell'IMU annuale.

Ciò può essere ottenuto mediante un rinvio alle lettere b-*ter*) e b-*quater*) dell'art. 13 del D.lgs. n. 472/1997 (che lo disciplinano per i tributi diversi da quelli locali), oggi non applicabili ai tributi locali per espressa previsione contenuta nel successivo comma 1-*bis* dello stesso articolo.

Sembra altresì opportuno l'inserimento della previsione di applicazione della disciplina dell'accertamento con adesione, mediante rinvio al D.lgs. n. 218/1996, la cui applicazione è oggi è affidata alla volontà del singolo ente locale, che la deve esprimere espressamente in sede regolamentare, creando disparità di trattamento dei contribuenti.

7. ENTI NON COMMERCIALI

Al fine di evitare un vuoto normativo, è altresì necessario assicurare la continuità dell'esenzione da IMU degli immobili utilizzati per scopi istituzionali da parte degli enti non commerciali, in attesa dell'efficacia delle norme tributarie relative agli Enti del Terzo Settore non commerciali (art. 86, D.lgs. n. 117/2017) richiamate dall'articolo 7, comma 3, della proposta di legge AC 1429, che è oggi prevedibile si avveri non prima del 2021.

8. PROCEDURE CONCORSUALI

L'articolo 8, comma 7, della proposta di legge AC 1429 conferma l'attuale disciplina che, nel caso di fallimento e di liquidazione coatta amministrativa, prevede il versamento dell'imposta dovuta per il periodo di durata dell'intera procedura concorsuale entro il termine di tre mesi "*dalla data del decreto di trasferimento degli immobili*".

Ora, nel fallimento le vendite avvengono prevalentemente non con decreto di trasferimento del giudice delegato ma con contratti di vendita stipulati dinanzi ad un notaio. E' bene quindi prevedere che il versamento dell'IMU avvenga entro tre mesi "*dalla data del decreto di trasferimento o dell'atto di vendita dell'immobile*".

Inoltre, si suggerisce di estendere la previsione del pagamento dell'IMU a valere sul ricavato della vendita dell'immobile anche nel caso del concordato preventivo di tipo liquidatorio, dove la gestione della procedura è normalmente affetta dalle stesse carenze di liquidità della procedura di fallimento.

9. SANZIONI

L'articolo 10, comma 2, della proposta di legge AC 1429 stabilisce che "*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*".

Al riguardo, dovrebbe essere specificato che in caso di accertamento dell'ente locale relativo a più annualità, la sanzione per omessa presentazione della dichiarazione si applica solo una volta in relazione all'anno in cui tale dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata per la prima volta.

L'applicazione della sanzione per omessa presentazione della dichiarazione per tutti gli anni oggetto di accertamento risulterebbe infatti non proporzionale rispetto alla gravità della violazione commessa.

10. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

A corollario delle osservazioni che precedono, siamo comunque a ribadire la soddisfazione per l'avvio dell'*iter* della proposta di legge in esame e a offrire tutta la collaborazione tecnica delle strutture interne e collaterali del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, affinché possa essere al più presto raggiunto l'obiettivo minimo dell'accorpamento della TASI nell'IMU e della razionalizzazione dell'attuale disorganico quadro disciplinare, auspicando altresì che possano trovare spazio le ulteriori considerazioni su cui abbiamo scelto di porre l'accento e sulle quali speriamo di aver acceso anche la Vostra attenzione, per la quale sin d'ora Vi ringraziamo.

Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

CAMERA DEI DEPUTATI
VI COMMISSIONE PERMANENTE
FINANZE

Proposta di legge
A.C. 1429

Istituzione dell'imposta municipale sugli immobili
(nuova IMU)

Audizione del
Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

Roma, 10 luglio 2019

INDICE

Pag.

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE 3
2. CAMBIO DI LOGICA FISCALE SUI CASI DI "MANCATO UTILIZZO" 4
3. RIPARTIZIONE DEL CARICO FISCALE TRA UTILIZZO E PROPRIETÀ 5
4. RISCOSSIONE MEDIANTE "BOLLETTINI PRECOMPILATI" 5
5. DEDUCIBILITÀ DELL'IMU DALLE IMPOSTE SUI REDDITI 6
6. INTERVENTI DI COORDINAMENTO NORMATIVO CON GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO ... 7
7. ENTI NON COMMERCIALI 7
8. PROCEDURE CONCORSUALI 7
9. SANZIONI 8
10. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE 8

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE

Innanzitutto, consentiteci di esprimere il più vivo ringraziamento per l'opportunità che questa Onorevole Commissione parlamentare offre oggi al Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di formulare le proprie osservazioni e proposte sulla proposta di legge AC 1429, in materia di imposta municipale sugli immobili.

Il testo che abbiamo avuto modo di esaminare opera, nella sostanza, un accorpamento della TASI nell'IMU in una logica di invarianza di gettito complessivo e, nella forma, un riordino organico in un articolato unitario di una disciplina che risulta attualmente molto frastagliata e frazionata tra diversi testi normativi.

Stante la logica di invarianza di gettito, si tratta, allo stato in cui è proposto, di un intervento di pura semplificazione, ma è una semplificazione di sistema rilevante, che il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ha già più volte in passato auspicato e ha recentemente ribadito come prioritaria anche in occasione della Audizione dello scorso maggio, avanti alla Commissione bicamerale permanente di Vigilanza sull'Anagrafe tributaria, nell'ambito dell'indagine conoscitiva sullo stato della fiscalità immobiliare.

Per altro, quella dell'unificazione della TASI e dell'IMU, più che un accorpamento, sarà un riaccorpamento, dopo l'assai poco razionale frazionamento avvenuto nel 2013.

L'opportunità di questo intervento discende anche dal fatto che, a decorrere dal 2016, si è provveduto ad esentare del tutto l'abitazione principale anche ai fini della Tasi.

Ne è conseguito che è venuta meno anche la principale differenza rispetto all'Imu, che rappresentava in realtà la ragione fondante della Tasi.

A ciò si aggiunga che il Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, con una risposta data in occasione di un incontro con la stampa specializzata tenutosi il 1° febbraio 2018, ha confermato che i comuni hanno il potere di azzerare non solo l'intera Tasi, ma anche unicamente la quota del detentore, applicando l'imposta esclusivamente alla quota del possessore.

Ne consegue che le amministrazioni locali possono così far venir meno un ulteriore elemento di differenziazione tra Imu e Tasi, trasformando un'imposta prevalentemente patrimoniale in un'imposta esclusivamente patrimoniale, al fine di semplificare la gestione del tributo da parte degli uffici comunali che hanno difficoltà nel relazionarsi con i detentori.

L'effetto finale di tali interventi legislativi e di prassi è che, ad oggi, la Tasi, nei comuni in cui essa non è stata azzerata, rappresenta a tutti gli effetti un inutile duplicato dell'Imu, con la quale condivide la totalità delle basi imponibili, con la sola eccezione dei terreni agricoli, che peraltro sono stati da ultimo largamente esentati anche dall'Imu.

Per il pagamento della Tasi occorre tuttavia utilizzare codici tributo distinti rispetto a quelli dell'Imu ed è inoltre necessario applicare due serie di aliquote, consultando quindi il testo di una pluralità di delibere locali.
Dal lato comunale, la duplicazione dei tributi comporta ovviamente il raddoppio dei controlli e degli atti di accertamento.
In sintesi, è già da qualche tempo che non vi sono ragioni serie per conservare un assetto legislativo che rappresenta probabilmente un "unicum" nel panorama internazionale.
Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili esprime dunque la propria convinta adesione e sostegno alla proposta di legge AC 1429 che, nel provvedere all'abolizione della TASI seppur nell'invarianza di gettito e nel razionalizzare in un testo unitario i molti attuali rivoli della disciplina dell'IMU, dà concreto seguito a livello parlamentare a una proposta avanzata anche recentemente dal Consiglio stesso.
Ciò detto, al fine di cogliere questa occasione non solo per razionalizzare la disciplina esistente, ma anche per apportare ad essa alcuni auspicabili miglioramenti, formuliamo alcune ulteriori considerazioni su taluni aspetti specifici.

2. CAMBIO DI LOGICA FISCALE SUI CASI DI "MANCATO UTILIZZO"

In una ottica di maggiore equità, appare necessario interrogarsi sulla adeguatezza, rispetto al mondo contemporaneo e alle sue prevedibili evoluzioni future, di un sistema di tassazione degli immobili che ancora oggi è improntato nel senso di considerare come irrilevante, o addirittura da penalizzare, la circostanza di fatto della mancata utilizzazione di un immobile.
La proposta di legge AC 1429 non fa eccezione a questa ormai vetusta impostazione e conferma senza modifiche un impianto disciplinare che prevede lo stesso identico carico fiscale IMU per un medesimo immobile utilizzato o non utilizzato, nonché la penalizzazione della sottoposizione a IRPEF, nella misura del 50%, del reddito degli immobili ad uso abitativo non locati situati nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale, anche se assoggettati a IMU.
Eppure è del tutto evidente come questa impostazione, che ha un senso in un contesto demografico e di rapporto tra domanda e offerta di mercato in cui tenere un "immobile a disposizione" è prevalentemente una scelta di chi ne ha la disponibilità, assume contorni paradossali e profondamente iniqui quando è prevalentemente conseguenza di un eccesso strutturale di offerta sulla domanda.
In particolare, pare evidente la necessità di tenere semmai conto, ai fini delle imposte dirette e delle imposte locali di possesso, della riduzione anche significativa di valore che si dilata di pari passo al prolungarsi dell'inutilizzo di un bene immobile.

È un cambio di logica nella tassazione degli immobili, quest'ultimo, fondamentale anche nell'ottica del rilancio del settore immobiliare, soprattutto quello concernente il comparto degli immobili commerciali e industriali, posto che il "rischio fiscale" connesso al pagamento di elevate imposte di possesso, che restano insensibili nel tempo anche ad eventuali periodi di inutilizzo del bene, costituisce un evidente freno all'investimento immobiliare.

3. RIPARTIZIONE DEL CARICO FISCALE TRA UTILIZZO E PROPRIETÀ

Parzialmente connesso al precedente tema del necessario cambio di logica fiscale sui casi di "mancato utilizzo", è quello della equa ripartizione del carico fiscale tra utilizzatori e proprietari degli immobili.

L'evidente, indiscutibile e più volte ribadita opportunità di far "sparire" la TASI nell'IMU non dovrebbe essere attuata con modalità tali da determinare anche la "sparizione" dell'unica intuizione felice che ha caratterizzato quello che è stato per il resto l'infelicissimo concepimento di due tributi distinti laddove poteva bastarne e avanzarne uno.

La caratteristica della TASI consistente nella previsione che, tra i soggetti passivi, figurino non solo i titolari di diritti reali sugli immobili, ma anche gli effettivi utilizzatori dei medesimi, è da decenni patrimonio comune di altre legislazioni fiscali nazionali, a cominciare, ad esempio, da quella francese.

Essa consente di ripartire in modo più adeguato il carico fiscale, tra la componente che trova il proprio presupposto imponibile nella corrispettività per i servizi locali, che consentono all'utilizzatore di poter fruire dell'immobile in un contesto urbano funzionante, e la componente che trova il proprio presupposto imponibile nell'insieme di due fattori: la pura e semplice capacità contributiva che deriva dalla titolarità di un diritto reale sull'immobile e la corrispettività per i servizi locali che consentono di fruire dell'immobile in un contesto urbano funzionante.

L'intera concentrazione del carico fiscale in capo al proprietario dell'immobile trasforma l'IMU in una "super-patrimoniale" e penalizza per altro una volta di più i proprietari degli immobili che restano inutilizzati, rispetto a quelli degli immobili che trovano un loro utilizzo.

4. RISCOSSIONE MEDIANTE "BOLLETTINI PRECOMPILATI"

L'articolo 8 della proposta di legge AC 1429 obbliga i comuni ad assicurare la massima semplificazione degli adempimenti dei contribuenti a decorrere dal 2019 e a rendere disponibili i modelli di pagamento preventivamente compilati a decorrere dal 1° gennaio 2021.

Si tratta di una previsione encomiabile, se non fosse che tutto ciò era già stato previsto, in teoria con decorrenza 2015, dal comma 688 dell'articolo unico della legge di stabilità per il 2014 (L. n. 147/2013).
Pertanto, il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili auspica che l'enunciazione dell'obbligo sia accompagnata dall'espressa previsione di specifiche conseguenze in caso di suo mancato rispetto da parte dei comuni.
Una piccola riduzione dell'imposta dovuta, nell'ordine del 5-10% con un tetto massimo di 50 euro, a titolo compensativo dell'implicito ribaltamento sul contribuente degli oneri di calcolo dell'imposta dovuta, oppure la possibilità di differire il versamento di 30 o 60 giorni rispetto alla scadenza, senza sanzioni e interessi, con riguardo agli immobili ubicati in comuni che non abbiano ancora predisposto, dal 2021 in avanti, le procedure atte a rendere disponibili ai contribuenti i modelli di pagamento preventivamente compilati, risulterebbe sicuramente un utile sprone per i comuni a non lasciare ancora una volta lettera morta la lodevole intenzione del legislatore e, nel contempo, un positivo segno di rispetto per i contribuenti, che potrebbero altrimenti ravvisare in essa soltanto una vuota dichiarazione di principio che rischia di scadere nella presa in giro.

5. DEDUCIBILITÀ DELL'IMU DALLE IMPOSTE SUI REDDITI

L'articolo 9 della proposta di legge AC 1429 stabilisce che la nuova IMU è deducibile dalle imposte sui redditi nella misura del 60% ed è indeducibile dall'IRAP.
È appena il caso di sottolineare che, come rilevato anche nella Relazione tecnica, in questo punto come in alcuni altri, si rende necessario coordinare il testo della proposta di legge con gli apprezzabili interventi compiuti dal Governo e dal Parlamento nel recente "Decreto Crescita", per effetto delle quali è già previsto nei prossimi anni un aumento della soglia di deducibilità dell'IMU che supera il limite del 60% e, a partire dal 2023, arriva al 100%.
D'altro canto, auspicando questo Consiglio – come ha già espresso in altre occasioni – un percorso di semplificazione concettualmente similare a quello di accorpamento tra TASI e IMU, grazie al quale l'IRAP, anche a parità di gettito tributario, divenga in un prossimo futuro una assai più semplice addizionale dell'IRES, con un progressivo avvicinamento delle base imponibili, si auspica un allargamento della deducibilità dell'IMU ai fini della determinazione della base imponibile anche dell'IRAP.

6. INTERVENTI DI COORDINAMENTO NORMATIVO CON GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO

Sembra inoltre opportuno inserire nel nuovo testo normativo un intervento di coordinamento con la disciplina del ravvedimento, al fine di consentire l'utilizzo di questo istituto anche oltre l'anno successivo dalla scadenza del saldo dell'IMU annuale.

Ciò può essere ottenuto mediante un rinvio alle lettere b-*ter*) e b-*quater*) dell'art. 13 del D.lgs. n. 472/1997 (che lo disciplinano per i tributi diversi da quelli locali), oggi non applicabili ai tributi locali per espressa previsione contenuta nel successivo comma 1-*bis* dello stesso articolo.

Sembra altresì opportuno l'inserimento della previsione di applicazione della disciplina dell'accertamento con adesione, mediante rinvio al D.lgs. n. 218/1996, la cui applicazione è oggi è affidata alla volontà del singolo ente locale, che la deve esprimere espressamente in sede regolamentare, creando disparità di trattamento dei contribuenti.

7. ENTI NON COMMERCIALI

Al fine di evitare un vuoto normativo, è altresì necessario assicurare la continuità dell'esenzione da IMU degli immobili utilizzati per scopi istituzionali da parte degli enti non commerciali, in attesa dell'efficacia delle norme tributarie relative agli Enti del Terzo Settore non commerciali (art. 86, D.lgs. n. 117/2017) richiamate dall'articolo 7, comma 3, della proposta di legge AC 1429, che è oggi prevedibile si avveri non prima del 2021.

8. PROCEDURE CONCORSUALI

L'articolo 8, comma 7, della proposta di legge AC 1429 conferma l'attuale disciplina che, nel caso di fallimento e di liquidazione coatta amministrativa, prevede il versamento dell'imposta dovuta per il periodo di durata dell'intera procedura concorsuale entro il termine di tre mesi "*dalla data del decreto di trasferimento degli immobili*".

Ora, nel fallimento le vendite avvengono prevalentemente non con decreto di trasferimento del giudice delegato ma con contratti di vendita stipulati dinanzi ad un notaio. E' bene quindi prevedere che il versamento dell'IMU avvenga entro tre mesi "*dalla data del decreto di trasferimento o dell'atto di vendita dell'immobile*".

Inoltre, si suggerisce di estendere la previsione del pagamento dell'IMU a valere sul ricavato della vendita dell'immobile anche nel caso del concordato preventivo di tipo liquidatorio, dove la gestione della procedura è normalmente affetta dalle stesse carenze di liquidità della procedura di fallimento.

9. SANZIONI

L'articolo 10, comma 2, della proposta di legge AC 1429 stabilisce che "*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*".

Al riguardo, dovrebbe essere specificato che in caso di accertamento dell'ente locale relativo a più annualità, la sanzione per omessa presentazione della dichiarazione si applica solo una volta in relazione all'anno in cui tale dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata per la prima volta.

L'applicazione della sanzione per omessa presentazione della dichiarazione per tutti gli anni oggetto di accertamento risulterebbe infatti non proporzionale rispetto alla gravità della violazione commessa.

10. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

A corollario delle osservazioni che precedono, siamo comunque a ribadire la soddisfazione per l'avvio dell'*iter* della proposta di legge in esame e a offrire tutta la collaborazione tecnica delle strutture interne e collaterali del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, affinché possa essere al più presto raggiunto l'obiettivo minimo dell'accorpamento della TASI nell'IMU e della razionalizzazione dell'attuale disorganico quadro disciplinare, auspicando altresì che possano trovare spazio le ulteriori considerazioni su cui abbiamo scelto di porre l'accento e sulle quali speriamo di aver acceso anche la Vostra attenzione, per la quale sin d'ora Vi ringraziamo.

Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

CAMERA DEI DEPUTATI
VI COMMISSIONE PERMANENTE
FINANZE

Proposta di legge
A.C. 1429

Istituzione dell'imposta municipale sugli immobili
(nuova IMU)

Audizione del
Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

Roma, 10 luglio 2019

INDICE

Pag.

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE 3
2. CAMBIO DI LOGICA FISCALE SUI CASI DI "MANCATO UTILIZZO" 4
3. RIPARTIZIONE DEL CARICO FISCALE TRA UTILIZZO E PROPRIETÀ 5
4. RISCOSSIONE MEDIANTE "BOLLETTINI PRECOMPILATI" 5
5. DEDUCIBILITÀ DELL'IMU DALLE IMPOSTE SUI REDDITI 6
6. INTERVENTI DI COORDINAMENTO NORMATIVO CON GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO ... 7
7. ENTI NON COMMERCIALI 7
8. PROCEDURE CONCORSUALI 7
9. SANZIONI 8
10. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE 8

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE

Innanzitutto, consentiteci di esprimere il più vivo ringraziamento per l'opportunità che questa Onorevole Commissione parlamentare offre oggi al Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di formulare le proprie osservazioni e proposte sulla proposta di legge AC 1429, in materia di imposta municipale sugli immobili.

Il testo che abbiamo avuto modo di esaminare opera, nella sostanza, un accorpamento della TASI nell'IMU in una logica di invarianza di gettito complessivo e, nella forma, un riordino organico in un articolato unitario di una disciplina che risulta attualmente molto frastagliata e frazionata tra diversi testi normativi.

Stante la logica di invarianza di gettito, si tratta, allo stato in cui è proposto, di un intervento di pura semplificazione, ma è una semplificazione di sistema rilevante, che il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ha già più volte in passato auspicato e ha recentemente ribadito come prioritaria anche in occasione della Audizione dello scorso maggio, avanti alla Commissione bicamerale permanente di Vigilanza sull'Anagrafe tributaria, nell'ambito dell'indagine conoscitiva sullo stato della fiscalità immobiliare.

Per altro, quella dell'unificazione della TASI e dell'IMU, più che un accorpamento, sarà un riaccorpamento, dopo l'assai poco razionale frazionamento avvenuto nel 2013.

L'opportunità di questo intervento discende anche dal fatto che, a decorrere dal 2016, si è provveduto ad esentare del tutto l'abitazione principale anche ai fini della Tasi.

Ne è conseguito che è venuta meno anche la principale differenza rispetto all'Imu, che rappresentava in realtà la ragione fondante della Tasi.

A ciò si aggiunga che il Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, con una risposta data in occasione di un incontro con la stampa specializzata tenutosi il 1° febbraio 2018, ha confermato che i comuni hanno il potere di azzerare non solo l'intera Tasi, ma anche unicamente la quota del detentore, applicando l'imposta esclusivamente alla quota del possessore.

Ne consegue che le amministrazioni locali possono così far venir meno un ulteriore elemento di differenziazione tra Imu e Tasi, trasformando un'imposta prevalentemente patrimoniale in un'imposta esclusivamente patrimoniale, al fine di semplificare la gestione del tributo da parte degli uffici comunali che hanno difficoltà nel relazionarsi con i detentori.

L'effetto finale di tali interventi legislativi e di prassi è che, ad oggi, la Tasi, nei comuni in cui essa non è stata azzerata, rappresenta a tutti gli effetti un inutile duplicato dell'Imu, con la quale condivide la totalità delle basi imponibili, con la sola eccezione dei terreni agricoli, che peraltro sono stati da ultimo largamente esentati anche dall'Imu.

Per il pagamento della Tasi occorre tuttavia utilizzare codici tributo distinti rispetto a quelli dell'Imu ed è inoltre necessario applicare due serie di aliquote, consultando quindi il testo di una pluralità di delibere locali.
Dal lato comunale, la duplicazione dei tributi comporta ovviamente il raddoppio dei controlli e degli atti di accertamento.
In sintesi, è già da qualche tempo che non vi sono ragioni serie per conservare un assetto legislativo che rappresenta probabilmente un "unicum" nel panorama internazionale.
Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili esprime dunque la propria convinta adesione e sostegno alla proposta di legge AC 1429 che, nel provvedere all'abolizione della TASI seppur nell'invarianza di gettito e nel razionalizzare in un testo unitario i molti attuali rivoli della disciplina dell'IMU, dà concreto seguito a livello parlamentare a una proposta avanzata anche recentemente dal Consiglio stesso.
Ciò detto, al fine di cogliere questa occasione non solo per razionalizzare la disciplina esistente, ma anche per apportare ad essa alcuni auspicabili miglioramenti, formuliamo alcune ulteriori considerazioni su taluni aspetti specifici.

2. CAMBIO DI LOGICA FISCALE SUI CASI DI "MANCATO UTILIZZO"

In una ottica di maggiore equità, appare necessario interrogarsi sulla adeguatezza, rispetto al mondo contemporaneo e alle sue prevedibili evoluzioni future, di un sistema di tassazione degli immobili che ancora oggi è improntato nel senso di considerare come irrilevante, o addirittura da penalizzare, la circostanza di fatto della mancata utilizzazione di un immobile.
La proposta di legge AC 1429 non fa eccezione a questa ormai vetusta impostazione e conferma senza modifiche un impianto disciplinare che prevede lo stesso identico carico fiscale IMU per un medesimo immobile utilizzato o non utilizzato, nonché la penalizzazione della sottoposizione a IRPEF, nella misura del 50%, del reddito degli immobili ad uso abitativo non locati situati nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale, anche se assoggettati a IMU.
Eppure è del tutto evidente come questa impostazione, che ha un senso in un contesto demografico e di rapporto tra domanda e offerta di mercato in cui tenere un "immobile a disposizione" è prevalentemente una scelta di chi ne ha la disponibilità, assume contorni paradossali e profondamente iniqui quando è prevalentemente conseguenza di un eccesso strutturale di offerta sulla domanda.
In particolare, pare evidente la necessità di tenere semmai conto, ai fini delle imposte dirette e delle imposte locali di possesso, della riduzione anche significativa di valore che si dilata di pari passo al prolungarsi dell'inutilizzo di un bene immobile.

È un cambio di logica nella tassazione degli immobili, quest'ultimo, fondamentale anche nell'ottica del rilancio del settore immobiliare, soprattutto quello concernente il comparto degli immobili commerciali e industriali, posto che il "rischio fiscale" connesso al pagamento di elevate imposte di possesso, che restano insensibili nel tempo anche ad eventuali periodi di inutilizzo del bene, costituisce un evidente freno all'investimento immobiliare.

3. RIPARTIZIONE DEL CARICO FISCALE TRA UTILIZZO E PROPRIETÀ

Parzialmente connesso al precedente tema del necessario cambio di logica fiscale sui casi di "mancato utilizzo", è quello della equa ripartizione del carico fiscale tra utilizzatori e proprietari degli immobili.

L'evidente, indiscutibile e più volte ribadita opportunità di far "sparire" la TASI nell'IMU non dovrebbe essere attuata con modalità tali da determinare anche la "sparizione" dell'unica intuizione felice che ha caratterizzato quello che è stato per il resto l'infelicissimo concepimento di due tributi distinti laddove poteva bastarne e avanzarne uno.

La caratteristica della TASI consistente nella previsione che, tra i soggetti passivi, figurino non solo i titolari di diritti reali sugli immobili, ma anche gli effettivi utilizzatori dei medesimi, è da decenni patrimonio comune di altre legislazioni fiscali nazionali, a cominciare, ad esempio, da quella francese.

Essa consente di ripartire in modo più adeguato il carico fiscale, tra la componente che trova il proprio presupposto imponibile nella corrispettività per i servizi locali, che consentono all'utilizzatore di poter fruire dell'immobile in un contesto urbano funzionante, e la componente che trova il proprio presupposto imponibile nell'insieme di due fattori: la pura e semplice capacità contributiva che deriva dalla titolarità di un diritto reale sull'immobile e la corrispettività per i servizi locali che consentono di fruire dell'immobile in un contesto urbano funzionante.

L'intera concentrazione del carico fiscale in capo al proprietario dell'immobile trasforma l'IMU in una "super-patrimoniale" e penalizza per altro una volta di più i proprietari degli immobili che restano inutilizzati, rispetto a quelli degli immobili che trovano un loro utilizzo.

4. RISCOSSIONE MEDIANTE "BOLLETTINI PRECOMPILATI"

L'articolo 8 della proposta di legge AC 1429 obbliga i comuni ad assicurare la massima semplificazione degli adempimenti dei contribuenti a decorrere dal 2019 e a rendere disponibili i modelli di pagamento preventivamente compilati a decorrere dal 1° gennaio 2021.

Si tratta di una previsione encomiabile, se non fosse che tutto ciò era già stato previsto, in teoria con decorrenza 2015, dal comma 688 dell'articolo unico della legge di stabilità per il 2014 (L. n. 147/2013).
Pertanto, il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili auspica che l'enunciazione dell'obbligo sia accompagnata dall'espressa previsione di specifiche conseguenze in caso di suo mancato rispetto da parte dei comuni.
Una piccola riduzione dell'imposta dovuta, nell'ordine del 5-10% con un tetto massimo di 50 euro, a titolo compensativo dell'implicito ribaltamento sul contribuente degli oneri di calcolo dell'imposta dovuta, oppure la possibilità di differire il versamento di 30 o 60 giorni rispetto alla scadenza, senza sanzioni e interessi, con riguardo agli immobili ubicati in comuni che non abbiano ancora predisposto, dal 2021 in avanti, le procedure atte a rendere disponibili ai contribuenti i modelli di pagamento preventivamente compilati, risulterebbe sicuramente un utile sprone per i comuni a non lasciare ancora una volta lettera morta la lodevole intenzione del legislatore e, nel contempo, un positivo segno di rispetto per i contribuenti, che potrebbero altrimenti ravvisare in essa soltanto una vuota dichiarazione di principio che rischia di scadere nella presa in giro.

5. DEDUCIBILITÀ DELL'IMU DALLE IMPOSTE SUI REDDITI

L'articolo 9 della proposta di legge AC 1429 stabilisce che la nuova IMU è deducibile dalle imposte sui redditi nella misura del 60% ed è indeducibile dall'IRAP.
È appena il caso di sottolineare che, come rilevato anche nella Relazione tecnica, in questo punto come in alcuni altri, si rende necessario coordinare il testo della proposta di legge con gli apprezzabili interventi compiuti dal Governo e dal Parlamento nel recente "Decreto Crescita", per effetto delle quali è già previsto nei prossimi anni un aumento della soglia di deducibilità dell'IMU che supera il limite del 60% e, a partire dal 2023, arriva al 100%.
D'altro canto, auspicando questo Consiglio – come ha già espresso in altre occasioni – un percorso di semplificazione concettualmente similare a quello di accorpamento tra TASI e IMU, grazie al quale l'IRAP, anche a parità di gettito tributario, divenga in un prossimo futuro una assai più semplice addizionale dell'IRES, con un progressivo avvicinamento delle base imponibili, si auspica un allargamento della deducibilità dell'IMU ai fini della determinazione della base imponibile anche dell'IRAP.

6. INTERVENTI DI COORDINAMENTO NORMATIVO CON GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO

Sembra inoltre opportuno inserire nel nuovo testo normativo un intervento di coordinamento con la disciplina del ravvedimento, al fine di consentire l'utilizzo di questo istituto anche oltre l'anno successivo dalla scadenza del saldo dell'IMU annuale.

Ciò può essere ottenuto mediante un rinvio alle lettere b-*ter*) e b-*quater*) dell'art. 13 del D.lgs. n. 472/1997 (che lo disciplinano per i tributi diversi da quelli locali), oggi non applicabili ai tributi locali per espressa previsione contenuta nel successivo comma 1-*bis* dello stesso articolo.

Sembra altresì opportuno l'inserimento della previsione di applicazione della disciplina dell'accertamento con adesione, mediante rinvio al D.lgs. n. 218/1996, la cui applicazione è oggi è affidata alla volontà del singolo ente locale, che la deve esprimere espressamente in sede regolamentare, creando disparità di trattamento dei contribuenti.

7. ENTI NON COMMERCIALI

Al fine di evitare un vuoto normativo, è altresì necessario assicurare la continuità dell'esenzione da IMU degli immobili utilizzati per scopi istituzionali da parte degli enti non commerciali, in attesa dell'efficacia delle norme tributarie relative agli Enti del Terzo Settore non commerciali (art. 86, D.lgs. n. 117/2017) richiamate dall'articolo 7, comma 3, della proposta di legge AC 1429, che è oggi prevedibile si avveri non prima del 2021.

8. PROCEDURE CONCORSUALI

L'articolo 8, comma 7, della proposta di legge AC 1429 conferma l'attuale disciplina che, nel caso di fallimento e di liquidazione coatta amministrativa, prevede il versamento dell'imposta dovuta per il periodo di durata dell'intera procedura concorsuale entro il termine di tre mesi "*dalla data del decreto di trasferimento degli immobili*".

Ora, nel fallimento le vendite avvengono prevalentemente non con decreto di trasferimento del giudice delegato ma con contratti di vendita stipulati dinanzi ad un notaio. E' bene quindi prevedere che il versamento dell'IMU avvenga entro tre mesi "*dalla data del decreto di trasferimento o dell'atto di vendita dell'immobile*".

Inoltre, si suggerisce di estendere la previsione del pagamento dell'IMU a valere sul ricavato della vendita dell'immobile anche nel caso del concordato preventivo di tipo liquidatorio, dove la gestione della procedura è normalmente affetta dalle stesse carenze di liquidità della procedura di fallimento.

9. SANZIONI

L'articolo 10, comma 2, della proposta di legge AC 1429 stabilisce che "*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*".

Al riguardo, dovrebbe essere specificato che in caso di accertamento dell'ente locale relativo a più annualità, la sanzione per omessa presentazione della dichiarazione si applica solo una volta in relazione all'anno in cui tale dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata per la prima volta.

L'applicazione della sanzione per omessa presentazione della dichiarazione per tutti gli anni oggetto di accertamento risulterebbe infatti non proporzionale rispetto alla gravità della violazione commessa.

10. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

A corollario delle osservazioni che precedono, siamo comunque a ribadire la soddisfazione per l'avvio dell'*iter* della proposta di legge in esame e a offrire tutta la collaborazione tecnica delle strutture interne e collaterali del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, affinché possa essere al più presto raggiunto l'obiettivo minimo dell'accorpamento della TASI nell'IMU e della razionalizzazione dell'attuale disorganico quadro disciplinare, auspicando altresì che possano trovare spazio le ulteriori considerazioni su cui abbiamo scelto di porre l'accento e sulle quali speriamo di aver acceso anche la Vostra attenzione, per la quale sin d'ora Vi ringraziamo.

Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

CAMERA DEI DEPUTATI
VI COMMISSIONE PERMANENTE
FINANZE

Proposta di legge
A.C. 1429

Istituzione dell'imposta municipale sugli immobili
(nuova IMU)

Audizione del
Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

Roma, 10 luglio 2019

INDICE

Pag.

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE 3
2. CAMBIO DI LOGICA FISCALE SUI CASI DI "MANCATO UTILIZZO" 4
3. RIPARTIZIONE DEL CARICO FISCALE TRA UTILIZZO E PROPRIETÀ 5
4. RISCOSSIONE MEDIANTE "BOLLETTINI PRECOMPILATI" 5
5. DEDUCIBILITÀ DELL'IMU DALLE IMPOSTE SUI REDDITI 6
6. INTERVENTI DI COORDINAMENTO NORMATIVO CON GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO ... 7
7. ENTI NON COMMERCIALI 7
8. PROCEDURE CONCORSUALI 7
9. SANZIONI 8
10. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE 8

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE

Innanzitutto, consentiteci di esprimere il più vivo ringraziamento per l'opportunità che questa Onorevole Commissione parlamentare offre oggi al Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di formulare le proprie osservazioni e proposte sulla proposta di legge AC 1429, in materia di imposta municipale sugli immobili.

Il testo che abbiamo avuto modo di esaminare opera, nella sostanza, un accorpamento della TASI nell'IMU in una logica di invarianza di gettito complessivo e, nella forma, un riordino organico in un articolato unitario di una disciplina che risulta attualmente molto frastagliata e frazionata tra diversi testi normativi.

Stante la logica di invarianza di gettito, si tratta, allo stato in cui è proposto, di un intervento di pura semplificazione, ma è una semplificazione di sistema rilevante, che il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ha già più volte in passato auspicato e ha recentemente ribadito come prioritaria anche in occasione della Audizione dello scorso maggio, avanti alla Commissione bicamerale permanente di Vigilanza sull'Anagrafe tributaria, nell'ambito dell'indagine conoscitiva sullo stato della fiscalità immobiliare.

Per altro, quella dell'unificazione della TASI e dell'IMU, più che un accorpamento, sarà un riaccorpamento, dopo l'assai poco razionale frazionamento avvenuto nel 2013.

L'opportunità di questo intervento discende anche dal fatto che, a decorrere dal 2016, si è provveduto ad esentare del tutto l'abitazione principale anche ai fini della Tasi.

Ne è conseguito che è venuta meno anche la principale differenza rispetto all'Imu, che rappresentava in realtà la ragione fondante della Tasi.

A ciò si aggiunga che il Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, con una risposta data in occasione di un incontro con la stampa specializzata tenutosi il 1° febbraio 2018, ha confermato che i comuni hanno il potere di azzerare non solo l'intera Tasi, ma anche unicamente la quota del detentore, applicando l'imposta esclusivamente alla quota del possessore.

Ne consegue che le amministrazioni locali possono così far venir meno un ulteriore elemento di differenziazione tra Imu e Tasi, trasformando un'imposta prevalentemente patrimoniale in un'imposta esclusivamente patrimoniale, al fine di semplificare la gestione del tributo da parte degli uffici comunali che hanno difficoltà nel relazionarsi con i detentori.

L'effetto finale di tali interventi legislativi e di prassi è che, ad oggi, la Tasi, nei comuni in cui essa non è stata azzerata, rappresenta a tutti gli effetti un inutile duplicato dell'Imu, con la quale condivide la totalità delle basi imponibili, con la sola eccezione dei terreni agricoli, che peraltro sono stati da ultimo largamente esentati anche dall'Imu.

Per il pagamento della Tasi occorre tuttavia utilizzare codici tributo distinti rispetto a quelli dell'Imu ed è inoltre necessario applicare due serie di aliquote, consultando quindi il testo di una pluralità di delibere locali.
Dal lato comunale, la duplicazione dei tributi comporta ovviamente il raddoppio dei controlli e degli atti di accertamento.
In sintesi, è già da qualche tempo che non vi sono ragioni serie per conservare un assetto legislativo che rappresenta probabilmente un "unicum" nel panorama internazionale.
Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili esprime dunque la propria convinta adesione e sostegno alla proposta di legge AC 1429 che, nel provvedere all'abolizione della TASI seppur nell'invarianza di gettito e nel razionalizzare in un testo unitario i molti attuali rivoli della disciplina dell'IMU, dà concreto seguito a livello parlamentare a una proposta avanzata anche recentemente dal Consiglio stesso.
Ciò detto, al fine di cogliere questa occasione non solo per razionalizzare la disciplina esistente, ma anche per apportare ad essa alcuni auspicabili miglioramenti, formuliamo alcune ulteriori considerazioni su taluni aspetti specifici.

2. CAMBIO DI LOGICA FISCALE SUI CASI DI "MANCATO UTILIZZO"

In una ottica di maggiore equità, appare necessario interrogarsi sulla adeguatezza, rispetto al mondo contemporaneo e alle sue prevedibili evoluzioni future, di un sistema di tassazione degli immobili che ancora oggi è improntato nel senso di considerare come irrilevante, o addirittura da penalizzare, la circostanza di fatto della mancata utilizzazione di un immobile.
La proposta di legge AC 1429 non fa eccezione a questa ormai vetusta impostazione e conferma senza modifiche un impianto disciplinare che prevede lo stesso identico carico fiscale IMU per un medesimo immobile utilizzato o non utilizzato, nonché la penalizzazione della sottoposizione a IRPEF, nella misura del 50%, del reddito degli immobili ad uso abitativo non locati situati nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale, anche se assoggettati a IMU.
Eppure è del tutto evidente come questa impostazione, che ha un senso in un contesto demografico e di rapporto tra domanda e offerta di mercato in cui tenere un "immobile a disposizione" è prevalentemente una scelta di chi ne ha la disponibilità, assume contorni paradossali e profondamente iniqui quando è prevalentemente conseguenza di un eccesso strutturale di offerta sulla domanda.
In particolare, pare evidente la necessità di tenere semmai conto, ai fini delle imposte dirette e delle imposte locali di possesso, della riduzione anche significativa di valore che si dilata di pari passo al prolungarsi dell'inutilizzo di un bene immobile.

È un cambio di logica nella tassazione degli immobili, quest'ultimo, fondamentale anche nell'ottica del rilancio del settore immobiliare, soprattutto quello concernente il comparto degli immobili commerciali e industriali, posto che il "rischio fiscale" connesso al pagamento di elevate imposte di possesso, che restano insensibili nel tempo anche ad eventuali periodi di inutilizzo del bene, costituisce un evidente freno all'investimento immobiliare.

3. RIPARTIZIONE DEL CARICO FISCALE TRA UTILIZZO E PROPRIETÀ

Parzialmente connesso al precedente tema del necessario cambio di logica fiscale sui casi di "mancato utilizzo", è quello della equa ripartizione del carico fiscale tra utilizzatori e proprietari degli immobili.

L'evidente, indiscutibile e più volte ribadita opportunità di far "sparire" la TASI nell'IMU non dovrebbe essere attuata con modalità tali da determinare anche la "sparizione" dell'unica intuizione felice che ha caratterizzato quello che è stato per il resto l'infelicissimo concepimento di due tributi distinti laddove poteva bastarne e avanzarne uno.

La caratteristica della TASI consistente nella previsione che, tra i soggetti passivi, figurino non solo i titolari di diritti reali sugli immobili, ma anche gli effettivi utilizzatori dei medesimi, è da decenni patrimonio comune di altre legislazioni fiscali nazionali, a cominciare, ad esempio, da quella francese.

Essa consente di ripartire in modo più adeguato il carico fiscale, tra la componente che trova il proprio presupposto imponibile nella corrispettività per i servizi locali, che consentono all'utilizzatore di poter fruire dell'immobile in un contesto urbano funzionante, e la componente che trova il proprio presupposto imponibile nell'insieme di due fattori: la pura e semplice capacità contributiva che deriva dalla titolarità di un diritto reale sull'immobile e la corrispettività per i servizi locali che consentono di fruire dell'immobile in un contesto urbano funzionante.

L'intera concentrazione del carico fiscale in capo al proprietario dell'immobile trasforma l'IMU in una "super-patrimoniale" e penalizza per altro una volta di più i proprietari degli immobili che restano inutilizzati, rispetto a quelli degli immobili che trovano un loro utilizzo.

4. RISCOSSIONE MEDIANTE "BOLLETTINI PRECOMPILATI"

L'articolo 8 della proposta di legge AC 1429 obbliga i comuni ad assicurare la massima semplificazione degli adempimenti dei contribuenti a decorrere dal 2019 e a rendere disponibili i modelli di pagamento preventivamente compilati a decorrere dal 1° gennaio 2021.

Si tratta di una previsione encomiabile, se non fosse che tutto ciò era già stato previsto, in teoria con decorrenza 2015, dal comma 688 dell'articolo unico della legge di stabilità per il 2014 (L. n. 147/2013).
Pertanto, il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili auspica che l'enunciazione dell'obbligo sia accompagnata dall'espressa previsione di specifiche conseguenze in caso di suo mancato rispetto da parte dei comuni.
Una piccola riduzione dell'imposta dovuta, nell'ordine del 5-10% con un tetto massimo di 50 euro, a titolo compensativo dell'implicito ribaltamento sul contribuente degli oneri di calcolo dell'imposta dovuta, oppure la possibilità di differire il versamento di 30 o 60 giorni rispetto alla scadenza, senza sanzioni e interessi, con riguardo agli immobili ubicati in comuni che non abbiano ancora predisposto, dal 2021 in avanti, le procedure atte a rendere disponibili ai contribuenti i modelli di pagamento preventivamente compilati, risulterebbe sicuramente un utile sprone per i comuni a non lasciare ancora una volta lettera morta la lodevole intenzione del legislatore e, nel contempo, un positivo segno di rispetto per i contribuenti, che potrebbero altrimenti ravvisare in essa soltanto una vuota dichiarazione di principio che rischia di scadere nella presa in giro.

5. DEDUCIBILITÀ DELL'IMU DALLE IMPOSTE SUI REDDITI

L'articolo 9 della proposta di legge AC 1429 stabilisce che la nuova IMU è deducibile dalle imposte sui redditi nella misura del 60% ed è indeducibile dall'IRAP.
È appena il caso di sottolineare che, come rilevato anche nella Relazione tecnica, in questo punto come in alcuni altri, si rende necessario coordinare il testo della proposta di legge con gli apprezzabili interventi compiuti dal Governo e dal Parlamento nel recente "Decreto Crescita", per effetto delle quali è già previsto nei prossimi anni un aumento della soglia di deducibilità dell'IMU che supera il limite del 60% e, a partire dal 2023, arriva al 100%.
D'altro canto, auspicando questo Consiglio – come ha già espresso in altre occasioni – un percorso di semplificazione concettualmente similare a quello di accorpamento tra TASI e IMU, grazie al quale l'IRAP, anche a parità di gettito tributario, divenga in un prossimo futuro una assai più semplice addizionale dell'IRES, con un progressivo avvicinamento delle base imponibili, si auspica un allargamento della deducibilità dell'IMU ai fini della determinazione della base imponibile anche dell'IRAP.

6. INTERVENTI DI COORDINAMENTO NORMATIVO CON GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO

Sembra inoltre opportuno inserire nel nuovo testo normativo un intervento di coordinamento con la disciplina del ravvedimento, al fine di consentire l'utilizzo di questo istituto anche oltre l'anno successivo dalla scadenza del saldo dell'IMU annuale.

Ciò può essere ottenuto mediante un rinvio alle lettere b-*ter*) e b-*quater*) dell'art. 13 del D.lgs. n. 472/1997 (che lo disciplinano per i tributi diversi da quelli locali), oggi non applicabili ai tributi locali per espressa previsione contenuta nel successivo comma 1-*bis* dello stesso articolo.

Sembra altresì opportuno l'inserimento della previsione di applicazione della disciplina dell'accertamento con adesione, mediante rinvio al D.lgs. n. 218/1996, la cui applicazione è oggi è affidata alla volontà del singolo ente locale, che la deve esprimere espressamente in sede regolamentare, creando disparità di trattamento dei contribuenti.

7. ENTI NON COMMERCIALI

Al fine di evitare un vuoto normativo, è altresì necessario assicurare la continuità dell'esenzione da IMU degli immobili utilizzati per scopi istituzionali da parte degli enti non commerciali, in attesa dell'efficacia delle norme tributarie relative agli Enti del Terzo Settore non commerciali (art. 86, D.lgs. n. 117/2017) richiamate dall'articolo 7, comma 3, della proposta di legge AC 1429, che è oggi prevedibile si avveri non prima del 2021.

8. PROCEDURE CONCORSUALI

L'articolo 8, comma 7, della proposta di legge AC 1429 conferma l'attuale disciplina che, nel caso di fallimento e di liquidazione coatta amministrativa, prevede il versamento dell'imposta dovuta per il periodo di durata dell'intera procedura concorsuale entro il termine di tre mesi "*dalla data del decreto di trasferimento degli immobili*".

Ora, nel fallimento le vendite avvengono prevalentemente non con decreto di trasferimento del giudice delegato ma con contratti di vendita stipulati dinanzi ad un notaio. E' bene quindi prevedere che il versamento dell'IMU avvenga entro tre mesi "*dalla data del decreto di trasferimento o dell'atto di vendita dell'immobile*".

Inoltre, si suggerisce di estendere la previsione del pagamento dell'IMU a valere sul ricavato della vendita dell'immobile anche nel caso del concordato preventivo di tipo liquidatorio, dove la gestione della procedura è normalmente affetta dalle stesse carenze di liquidità della procedura di fallimento.

9. SANZIONI

L'articolo 10, comma 2, della proposta di legge AC 1429 stabilisce che "*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*".

Al riguardo, dovrebbe essere specificato che in caso di accertamento dell'ente locale relativo a più annualità, la sanzione per omessa presentazione della dichiarazione si applica solo una volta in relazione all'anno in cui tale dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata per la prima volta.

L'applicazione della sanzione per omessa presentazione della dichiarazione per tutti gli anni oggetto di accertamento risulterebbe infatti non proporzionale rispetto alla gravità della violazione commessa.

10. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

A corollario delle osservazioni che precedono, siamo comunque a ribadire la soddisfazione per l'avvio dell'*iter* della proposta di legge in esame e a offrire tutta la collaborazione tecnica delle strutture interne e collaterali del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, affinché possa essere al più presto raggiunto l'obiettivo minimo dell'accorpamento della TASI nell'IMU e della razionalizzazione dell'attuale disorganico quadro disciplinare, auspicando altresì che possano trovare spazio le ulteriori considerazioni su cui abbiamo scelto di porre l'accento e sulle quali speriamo di aver acceso anche la Vostra attenzione, per la quale sin d'ora Vi ringraziamo.