SOGGETTI PASSIVI E CASI DI ESENZIONE

Soggetti passivi

E' tenuto a pagare l'imposta IMU chi possiede fabbricati (intendendo per tali tutte le unità immobiliari iscritte in Catasto), terreni agricoli, aree fabbricabili.

E' possesso utile al fine di far sorgere l'obbligo di pagamento dell'IMU:

- Il diritto di proprietà (art. 832 e seguenti c.c.)
- Il diritto di usufrutto (art. 978 e seguenti c.c.)
- Il diritto d'uso (art. 1021 c.c.)
- Il diritto di abitazione (art. 1022 c.c. e art. 540 c.c.)
- Il diritto di enfiteusi (art. 977 e seguenti c.c.)
- Il diritto di superficie (art. 952 e seguenti c.c.)

Nel caso di concessione su aree demaniali, soggetto passivo è il concessionario.

Per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria (contratto di leasing), soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto.

Casi di esenzione

Sono esenti o comunque esclusi dal pagamento di IMU i casi di seguito elencati:

1. Abitazione principale

Il possesso dell'abitazione principale, purché non appartenente alla categoria A1, A8 o A9. Tale regime di esclusione dal pagamento dell'IMU si estende anche alle pertinenze, da intendersi nella nozione indicata dall'art. 817 del c.c. e però con la limitazione prevista dalla legge (art. 13 comma 3 DL 201/2011 e ss.mm.):

Per abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e il suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente. Nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per un solo immobile.

Per pertinenze dell'abitazione principale si intendono esclusivamente quelle classificate nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, nella misura massima di un'unità pertinenziale per ciascuna delle categorie catastali indicate, anche se iscritte in catasto unitamente all'unità ad uso abitativo.

AVVERTENZE

1. Poiché la norma di legge stabilisce che è abitazione principale l'appartamento nel quale il proprietario o possessore **contemporaneamente risiede anagraficamente e dimora**, tale nozione non va confusa con la nozione IRPEF di "prima casa". Ne deriva che l'adempimento che consiste nel fissare la residenza anagrafica è soltanto condizione minima e sine qua non per il riconoscimento del regime di esonero dal pagamento dell'IMU (e TASI), ma deve essere confermato con il materiale

domicilio nello stesso luogo. La peculiarità rispetto all'IRPEF è che dopo l'acquisto dal notaio e fino alla registrazione della residenza (data di presentazione della richiesta di residenza nel Comune, nell'immobile acquistato), l'immobile resterà assoggettato ad IMU e con applicazione dell'aliquota ordinaria.

2. Qualora il Servizio Entrate riscontri per fatto emergente o a seguito di indagini che il soggetto passivo in realtà non vive nell'appartamento di proprietà nel quale ha preso residenza e per il quale gode dei benefici di esonero dall'IMU, si riserva di contestare l'indebita fruizione di agevolazioni fiscali (sussiste il requisito formale della residenza anagrafica, ma non c'è quello della dimora abituale effettiva). A tal riguardo si rammenta che sia il codice civile (art. 43 comma 2), che la legge vigente sull'ordinamento anagrafico (D.P.R. 30 Maggio 1989, n. 223 come modificato e integrato dal D.P.R. 17 Luglio 2015, n. 126) impongono a chiunque di registrare la propria residenza nel luogo della dimora abituale.
3. Qualora marito e moglie, in costanza di matrimonio e in assenza di separazione legale, modificano la residenza, tale fatto viene a costituire indizio di tentativo di elusione. La legge stessa stabilisce che se i coniugi prendono residenza in due appartamenti situati nello stesso comune solo uno dei due possa essere ammesso ai benefici dell'esonero dal pagamento dell'IMU – TASI. Tale indicazione coesiste con l'indirizzo giurisprudenziale espresso nel 2010 dalla Corte di Cassazione, che ha ricordato come finché persiste la condizione di matrimonio non sia possibile ai coniugi differenziare tra loro la residenza (ove non sia intervenuta una frattura insanabile del matrimonio, attestata da una separazione legale) poiché è il codice civile all'articolo 144 a stabilire che i coniugi fissano la residenza della famiglia. Qualora ciò si verifici verrà considerata casa del coniugio quella in cui i coniugi hanno fissato la residenza all'atto del matrimonio e comunque dove convivano i figli. Nel dubbio verrà richiesto ai due coniugi di esercitare opzione espressa.
4. Il Comune di Casalecchio di Reno ritiene che la disposizione limitativa commentata al punto 3 non consenta di ritenere, invece, che se gli appartamenti sono posti in due comuni distinti sia consentito accedere al regime di doppio esonero; per due ragioni: a) in primo luogo perché la Corte di Cassazione, come già ricordato, ha fornito una interpretazione che nega la possibilità ai coniugi di differenziare la residenza se non sia intervenuta una frattura insanabile del vincolo di coniugio; b) in secondo luogo perché se davvero la norma intendesse consentire che nel caso di due comuni diversi sia possibile accedere al doppio esonero si verificherebbe una macroscopica violazione del principio di uguaglianza sancito dalla costituzione e sarebbe pertanto suscettibile di essere abolita o emendata perché incompatibile con i principi di equità ed eguaglianza. Qualora si verificino tali casi il Comune attuerà ogni passo per la verifica e il conseguente recupero dell'imposta.
5. Relativamente alla regola prevista dalla legge per l'identificazione delle pertinenze che possono godere del beneficio di esonero si richiama l'attenzione sulla parte della disposizione di legge in cui si precisa

*“... quelle classificate nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, nella misura massima di un'unità pertinenziale per ciascuna delle categorie catastali indicate, **anche se iscritte in catasto unitamente all'unità ad uso abitativo**”*

La precisazione significa che qualora il proprietario disponga di un C2 oltre che dell'appartamento, la pertinenza potrà essere considerata esonerata dal pagamento solo se non vi sia, accatastata unitamente all'appartamento, una cantina (usualmente classata in C2), perché in tal caso il tenore letterale della norma impone che il C2 autonomamente accatastato perda l'esenzione. Sul piano applicativo spetta al contribuente evidenziare tale anomalia. Qualora abbia finora indebitamente fruito del regime di esonero sul C2 il contribuente è invitato a richiedere assistenza all'ufficio per sanare l'errore, comprensibile in ragione della complessità della norma; questo consentirà di evitare l'attivazione di una possibile procedura di accertamento per infedele denuncia di imposta.

2. Casi equiparati all'abitazione principale

Fermo restando che restano esclusi dall'esenzione (e quindi devono pagare l'imposta) gli appartamenti classati in A1, A8 e A9, il regime di esonero che la legge ha stabilito per l'abitazione principale si estende anche a tutti i casi equiparati. Questi sono i seguenti:

- *l'unità immobiliare, e le relative pertinenze, posseduta a titolo di proprietà o di usufrutto da anziani o disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente, a condizione che la stessa non risulti locata (equiparazione disposta con regolamento comunale);*

In questo caso operano congiuntamente due requisiti concorrenti: a) l'anziano deve risultare da certificazione anagrafica residente anagraficamente in casa di riposo o altro istituto di ricovero o cura permanente; b) l'immobile per il quale si richiede il riconoscimento del diritto di esonero non deve essere locato. L'eventuale uso gratuito non fa perdere il diritto all'esonero.

- *una sola unità immobiliare posseduta dai cittadini italiani non residenti nel territorio dello Stato e iscritti all'anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE), già pensionati nei rispettivi Paesi di residenza, a titolo di proprietà o di usufrutto in Italia, a condizione che non risulti locata o data in comodato d'uso;*

A decorrere dall'anno 2015 la legge ha innovato la materia stabilendo (legge 80 del 2014 di conversione del DL 47/2014 – articolo 9 bis) prevedendo la modifica della norma IMU e la specifica previsione del regime speciale che di seguito si riproduce:

"A partire dall'anno 2015 è considerata direttamente adibita ad abitazione principale una ed una sola unità immobiliare posseduta dai cittadini italiani non residenti nel territorio dello Stato e iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE), già pensionati nei rispettivi Paesi di residenza, a titolo di proprietà o di usufrutto in Italia, a condizione che non risulti locata o data in comodato d'uso".

2. *Sull'unità immobiliare di cui al comma 1, le imposte comunali TARI e TASI sono applicate, per ciascun anno, in misura ridotta di due terzi.*

In sostanza nel solo e raro caso di immobile di proprietà di pensionato di Stato estero e residente AIRE nello stesso paese che eroga la pensione: a) va riconosciuto l'esonero da IMU; TASI e TARI vanno fatte pagare per 1/3 soltanto.

Appare utile segnalare che, al contrario, qualora i requisiti molto stringenti non siano posseduti, il cittadino AIRE avrà l'onere di pagare l'IMU con aliquota ordinaria e non potrà beneficiare del regime di riduzione TASI dei 2/3 (potendo al più accedere a specifiche riduzioni previste dal regolamento comunale TARI in relazione all'uso limitato del bene).

- *le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale dei soci assegnatari e relative pertinenze, ivi incluse le unità immobiliari appartenenti alle suddette cooperative destinate a studenti universitari soci assegnatari, anche in deroga al richiesto requisito della residenza anagrafica;*

In questo caso i requisiti che devono coesistere sono due: a) la natura del soggetto passivo (l'elencazione è tassativa e non sono ammesse applicazioni estensive); b) l'esonero spetta solo in costanza di assegnazione. Ove quest'ultimo requisito si perda anche l'esonero viene meno.

A norma di quanto previsto dall'art. 2 comma 5 bis del DL 102/2013 questa ipotesi di esonero dal pagamento IMU è riconoscibile solo se la dichiarazione IMU modello ministeriale è stata presentata tempestivamente. In caso contrario il beneficio decade. L'omissione non è sanabile. L'esenzione potrà al più essere richiesta per il futuro.

▪ *i fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture 22 aprile 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 146 del 24 giugno 2008;*

E' il cd. housing sociale, sul quale al momento non si rilevano esperienze significative. Il Comune si riserva in sede di azione di accertamento di contestare l'accesso a tale stato di equiparazione.

▪ *la casa coniugale, e relative pertinenze, assegnata al coniuge, a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio;*

Per l'identificazione di questi casi è indispensabile che gli interessati (coniuge non assegnatario, che perderebbe il regime di esonero al momento del trasferimento della residenza e coniuge assegnatario in relazione al dovere di rendere la prescritta dichiarazione IMU) forniscano tempestiva dichiarazione di imposta.

▪ *un unico immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, posseduto, e non concesso in locazione, dal personale in servizio permanente appartenente alle Forze armate e alle Forze di polizia ad ordinamento militare e da quello dipendente delle Forze di polizia ad ordinamento civile, nonché dal personale del Corpo nazionale dei vigili del fuoco, e, fatto salvo quanto previsto dall'art. 28, comma 1, del D.Lgs. n. 139 del 2000, dal personale appartenente alla carriera prefettizia, per il quale non sono richieste le condizioni della dimora abituale e della residenza anagrafica.*

In questo caso si richiedono solo e devono essere compresenti i seguenti requisiti:

- a) Deve essere l'unica U.I.U. posseduta
- b) L'immobile non deve essere locato (il comodato non fa perdere il requisito)
- c) Deve essere posseduto da persona che lavora nei ranghi delle forze armate o forze di polizia o del CNVVF, o comunque inquadrabile nei casi elencati

Non ha alcun rilievo dove abbia la residenza il soggetto indicato. Questo aspetto non può essere sindacato dall'ufficio (dal 2014 in poi).

A norma di quanto previsto dall'art. 2 comma 5 bis del DL 102/2013, però, questa ipotesi di esonero dal pagamento IMU è riconoscibile solo se la dichiarazione IMU modello ministeriale è stata presentata tempestivamente. Se la dichiarazione non è stata presentata il beneficio non può essere riconosciuto in quanto l'omissione non è sanabile (è punita con la perdita dell'agevolazione e pertanto con il pagamento dell'imposta nella misura ordinaria prevista dal Comune). L'omissione non è sanabile. L'esenzione potrà al più essere richiesta per il futuro.

3. Gli immobili merce

Si tratta di una nuova esenzione introdotta dal legislatore dal 1° gennaio 2014 sulla base del disposto del nuovo comma 9 bis aggiunto all'articolo 13 del DL 201/2011, di seguito riproposto:

9-bis. A decorrere dal 1° gennaio 2014 sono esenti dall'imposta municipale propria i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati.

A norma di quanto previsto dall'art. 2 comma 5 bis del DL 102/2013, però, questa ipotesi di esonero dal pagamento IMU è riconoscibile solo se la dichiarazione IMU modello ministeriale è stata presentata tempestivamente. Se la dichiarazione non è stata presentata il beneficio non può essere riconosciuto in quanto l'omissione non è sanabile (è punita con la perdita dell'agevolazione e pertanto con il pagamento

dell'imposta nella misura ordinaria prevista dal Comune). L'omissione non è sanabile. L'esenzione potrà al più essere richiesta per il futuro.

4. I terreni agricoli a conduzione diretta

A decorrere dal 2014 viene introdotta una generale esenzione (nuova) per tutti i terreni agricoli a conduzione diretta. Si intende per tale il terreno, oggettivamente utilizzato solo per le attività agricole elencate dal codice civile, posseduto e direttamente utilizzato per l'attività agricola dal coltivatore diretto o dall'imprenditore agricolo a titolo principale (IAP).

La norma ha chiaramente una finalità di maggior tutela dell'attività agricola. In questa nuova forma è stata introdotta dalla legge 208/2015 (legge di stabilità per il 2016), articolo 1 comma 13, di seguito riprodotto:

comma 13, a stralcio

A decorrere dall'anno 2016, l'esenzione dall'imposta municipale propria (IMU) prevista dalla lettera h) del comma 1 dell'articolo 7 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, si applica sulla base dei criteri individuati dalla circolare del Ministero delle finanze n. 9 del 14 giugno 1993, pubblicata nel supplemento ordinario n. 53 alla Gazzetta Ufficiale n. 141 del 18 giugno 1993.

Sono, altresì, esenti dall'IMU i terreni agricoli:

a) posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, iscritti nella previdenza agricola, indipendentemente dalla loro ubicazione;

b) ubicati nei comuni delle isole minori di cui all'allegato A annesso alla legge 28 dicembre 2001, n. 448;

c) a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusufruttibile. A decorrere dall'anno 2016, sono abrogati i commi da 1 a 9-bis dell'articolo 1 del decreto-legge 24 gennaio 2015, n. 4, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2015, n. 34.

Per quanto concerne il Comune di Casalecchio di Reno la norma è rilevante quanto all'ipotesi contemplata alla lettera a) ed è importante notare che la disposizione opera "indipendentemente dalla loro ubicazione".

5. Esenzioni storiche previste dall'articolo 7 d. lgs. 504/1992

Queste costituiscono il nucleo storico delle esenzioni e garantiscono la linea di sostanziale continuità del regime ICI – IMU.

Di seguito vengono riproposte per completezza.

a) gli immobili posseduti dallo Stato, dalle regioni, dalle province, nonché dai comuni, se diversi da quelli indicati nell'ultimo periodo del comma 1 dell'articolo 4, dalle comunità montane, dai consorzi fra detti enti, dalle unità sanitarie locali, dalle istituzioni sanitarie pubbliche autonome di cui all'articolo 41 della legge 23 dicembre 1978, n. 833, dalle camere di commercio, industria, artigianato ed agricoltura, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali;

b) i fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali da E/1 a E/9;

c) i fabbricati con destinazione ad usi culturali di cui all'articolo 5-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, e successive modificazioni;

d) i fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto, purché compatibile con le disposizioni degli articoli 8 e 19 della Costituzione, e le loro pertinenze;

- e) i fabbricati di proprietà della Santa Sede indicati negli articoli 13, 14, 15 e 16 del Trattato lateranense, sottoscritto l'11 febbraio 1929 e reso esecutivo con legge 27 maggio 1929, n. 810;
- f) i fabbricati appartenenti agli Stati esteri e alle organizzazioni internazionali per i quali è prevista l'esenzione dall'imposta locale sul reddito dei fabbricati in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia;
- g) i fabbricati che, dichiarati inagibili o inabitabili, sono stati recuperati al fine di essere destinati alle attività assistenziali di cui alla legge 5 febbraio 1992, n. 104, limitatamente al periodo in cui sono adibiti direttamente allo svolgimento delle attività predette;
- h) i terreni agricoli ricadenti in aree montane o di collina delimitate ai sensi dell'articolo 15 della legge 27 dicembre 1977, n. 984;
- i) gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, fatta eccezione per gli immobili posseduti da partiti politici, che restano comunque assoggettati all'imposta indipendentemente dalla destinazione d'uso dell'immobile, destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'articolo 16, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222. 2. L'esenzione spetta per il periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni prescritte.

AGGIORNAMENTI

- La L. 27 dicembre 2002, n. 289 ha disposto (con l'art. 31, comma 18) che l'esenzione degli immobili destinati ai compiti istituzionali posseduti dai consorzi tra enti territoriali, prevista al comma 1, lettera a), del presente articolo, ai fini dell'imposta comunale sugli immobili, si deve intendere applicabile anche ai consorzi tra enti territoriali ed altri enti che siano individualmente esenti ai sensi della stessa disposizione.
- Il D.L. 30 settembre 2005, n. 203, convertito con modificazioni dalla L. 2 dicembre 2005, n. 248, ha disposto (con l'art. 7, comma 2-bis) che l'esenzione disposta dalla lettera i) si intende applicabile alle attività indicate nella medesima lettera a prescindere dalla natura eventualmente commerciale delle stesse.
- D.L. 30 settembre 2005, n. 203, convertito con modificazioni dalla L. 2 dicembre 2005, n. 248, come modificato dal D.L. 04 luglio 2006, n. 223 (in G.U. 04/07/2006, n.153), convertito con modificazioni dalla L. 4 agosto 2006, n. 248 ha disposto (con l'art. 7, comma 2-bis) che "L'esenzione disposta dall'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, si intende applicabile alle attività indicate nella medesima lettera che non abbiano esclusivamente natura commerciale".

Per tutte queste fattispecie si rammenta che sussiste in capo al soggetto passivo l'obbligo di presentare dichiarazione IMU su modello ministeriale. Per quanto riguarda gli enti non commerciali, interessati dall'ipotesi contemplata alla lettera i) del sopra riprodotto articolo 7 del d. lgs. 504/1992, sussiste una complessa e corposa nuova disciplina, per cui si fa rinvio alla specifica sezione di approfondimento.