

RISOLUZIONE N. 6/DF



*Ministero
dell'Economia e delle Finanze*

DIPARTIMENTO DELLE FINANZE

DIREZIONE LEGISLAZIONE TRIBUTARIA E FEDERALISMO FISCALE

PROT. 21663

Roma, 26 giugno 2015

OGGETTO: Art. 9-*bis* del D. L. 28 marzo 2014, n. 47, convertito, con modificazioni dalla legge 23 maggio 2014, n. 80. Immobili posseduti da cittadini italiani residenti all'estero. Imposta municipale propria (IMU), Tributo per i servizi indivisibili (TASI) e Tassa sui rifiuti (TARI).

Sono stati chiesti chiarimenti in merito al regime della tassazione locale relativo agli immobili posseduti cittadini italiani residenti all'estero e iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE), poiché, a seguito delle novità legislative introdotte, in materia di imposta municipale propria (IMU), Tributo per i servizi indivisibili (TASI) e Tassa sui rifiuti (TARI), dall'art. 9-*bis* del D. L. 28 marzo 2014, n. 47, convertito, con modificazioni dalla legge 23 maggio 2014, n. 80, numerosi connazionali residenti all'estero hanno lamentato una difforme informazione proveniente dai vari comuni presso i quali gli stessi risultano iscritti in merito agli obblighi tributari gravanti su tale categoria di contribuenti.

Al riguardo, si fa presente che il comma 1 della suddetta disposizione modifica l'art. 13, comma 2, del D. L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, prevedendo che, 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"*.

Il successivo comma 2 dispone che 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"*.

Per quanto riguarda le modifiche relative all'IMU, si deve innanzitutto precisare che la disposizione di equiparazione all'abitazione principale di cui al citato comma 2 dell'art. 13 opera sulla base delle seguenti condizioni i contribuenti devono:

- 1) possedere, a titolo di proprietà o di usufrutto in Italia, una e una sola unità immobiliare che non risulti locata o data in comodato d'uso;
- 2) essere iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE);
- 3) essere già pensionati nei rispettivi Paesi di residenza.

Ricorrendo queste tre condizioni, l'ordinamento tributario prevede una serie di agevolazioni a favore dei contribuenti in discorso.

In particolare, per quanto concerne l'IMU, la stessa non si applica all'immobile in questione, nonché alle pertinenze dello stesso nei limiti indicati dal predetto comma 2 dell'art. 13, ad eccezione delle unità immobiliari classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, per le quali continuano ad applicarsi l'aliquota di cui al comma 7¹ e la detrazione di cui al comma 10² del medesimo art. 13.

In merito alla TASI, invece, si ricorda che il citato comma 2 dell'art. 9-bis del D. L. n. 47 del 2014 prevede che il tributo si applica in misura ridotta di due terzi. Pertanto, i contribuenti sono tenuti al versamento di detto tributo nella misura di un terzo dell'imposta calcolata, ovviamente, sulla base dell'aliquota TASI prevista dal comune per l'abitazione principale. Ciò in quanto, come già precisato nella FAQ n. 19 del 3 giugno 2014, pubblicata sul sito istituzionale di questo Dipartimento, www.finanze.it, ai sensi del comma 669 dell'art. 1 della legge 27 dicembre 2013, n. 147, la TASI si applica sui fabbricati, compresa l'abitazione principale, e sulle aree edificabili, come definiti per l'IMU. Ai fini TASI, quindi, per la definizione di abitazione principale, si deve richiamare l'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011 in cui è racchiuso il regime applicativo dell'abitazione principale, nel quale rientrano anche le abitazioni assimilate per legge o per regolamento comunale a quella principale.

Per quanto riguarda la TARI, il versamento di detto tributo deve essere effettuato, ai sensi dello stesso comma 2 dell'art. 9-bis del D. L. n. 47 del 2014, nella misura di un terzo della tassa, come già precisato per la TASI.

Una volta delineato il quadro generale della disciplina che interessa gli immobili posseduti dai cittadini italiani residenti all'estero e iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE), occorre

¹ Il comma 7 dell'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011 recita: "L'aliquota è ridotta allo 0,4 per cento per l'abitazione principale e per le relative pertinenze. I comuni possono modificare, in aumento o in diminuzione, la suddetta aliquota sino a 0,2 punti percentuali".

² Il comma 10 dell'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011 stabilisce che "Dall'imposta dovuta per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo e classificata nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 nonché per le relative pertinenze, si detraggono, fino a concorrenza del suo ammontare, euro 200 rapportati al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione; se l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale da più soggetti passivi, la detrazione spetta a ciascuno di essi proporzionalmente alla quota per la quale la destinazione medesima si verifica. I comuni possono disporre l'elevazione dell'importo della detrazione, fino a concorrenza dell'imposta dovuta, nel rispetto dell'equilibrio di bilancio...".

comunque soffermarsi sull'esatto inquadramento dei requisiti di cui ai punti 2) e 3) riguardanti rispettivamente l'iscrizione all'AIRE e la fruizione di un trattamento pensionistico da parte di detti soggetti.

Per quanto riguarda il punto 2), dalla dizione della norma si evince che ai fini dell'equiparazione è sufficiente che il cittadino sia iscritto all'AIRE e non anche che l'immobile sia ubicato nello stesso comune di iscrizione all'AIRE.

In ordine, invece, al punto 3), occorre precisare che i cittadini italiani residenti all'estero possono percepire:

- a) pensioni in convenzione internazionale, nelle quali la contribuzione versata in Italia si totalizza con quella versata in un Paese estero;
- b) pensioni italiane;
- c) pensioni autonome italiane e pensioni estere.

Al riguardo, sentito anche l'Istituto Nazionale della Previdenza Sociale (INPS), si ritiene che il regime di favore sin qui delineato riguardi esclusivamente i casi prospettati nelle lettere a) e c), dal momento che solo in tali casi si verifica la condizione prevista dalla norma, vale a dire che i contribuenti risultino *"già pensionati nei rispettivi Paesi di residenza"*.

In particolare, per quanto riguarda la pensione in convenzione internazionale, si deve evidenziare che detta tipologia di pensione, al di là del fatto che, ai fini della sussistenza del requisito, possa totalizzarsi la contribuzione versata in Italia con quella versata in un Paese estero, va considerata, a tutti gli effetti, una pensione per entrambe le componenti a carico dei due Stati.

Pertanto, se il Paese estero che eroga la pensione, in convenzione internazionale o autonoma, è anche il Paese di residenza del soggetto, può applicarsi il beneficio in questione.

Diverso è, invece, il caso in cui il pensionato risiede in un Paese estero diverso da quello che eroga la sua pensione, sempre autonoma o in regime di totalizzazione internazionale (ad es. un contribuente che percepisce una pensione italo-svizzera e risiede in Francia). In questa ipotesi non può trovare applicazione la norma in commento dal momento che, trattandosi di una norma di deroga e, quindi, eccezionale, va interpretata restrittivamente.

In merito a tale requisito, resta, però, da aggiungere che la norma si riferisce genericamente al trattamento pensionistico e ciò comporta che si possa ricomprendere in tale trattamento, fermo restando quanto appena illustrato, qualunque tipo di pensione e, quindi, ad esempio anche quella di invalidità.

Al di fuori dell'ipotesi tassativa di equiparazione all'abitazione principale prevista dalla norma, che esclude il versamento dell'IMU, si deve sottolineare che i comuni non possono, attraverso l'esercizio della potestà regolamentare, arrivare a stabilire ulteriori ipotesi di esclusione dall'IMU, in quanto verrebbero violati i limiti imposti dall'art. 52 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, vale a dire la

"individuazione e definizione delle fattispecie imponibili, dei soggetti passivi e della aliquota massima dei singoli tributi".

Vale la pena di precisare che, per le unità immobiliari possedute dai cittadini italiani residenti all'estero per le quali non risultino soddisfatte le condizioni stabilite dal comma 2 dell'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011, il comune può, comunque, stabilire, nell'esercizio della propria autonomia regolamentare, un'aliquota agevolata, purché non inferiore allo 0,46 per cento, atteso che il comma 6 del citato art. 13 del D. L. n. 201 del 2011 consente al comune di modificare l'aliquota di base, in aumento o in diminuzione, entro il limite di 0,3 punti percentuali.

Per quanto concerne, invece, la TASI, i comuni possono, sempre nell'esercizio della propria autonomia regolamentare, arrivare all'azzeramento del tributo in virtù del combinato disposto dei commi 676 e 683 dell'art. 1 della legge n. 147 del 2013, laddove questi ultimi dispongono che il comune può ridurre l'aliquota di base della TASI fino all'azzeramento e che può, altresì, differenziare l'aliquota del tributo in ragione della destinazione degli immobili.

In merito, infine, alla TARI si ricorda che, in virtù del comma 659 dell'art. 1 della legge n. 147 del 2013, il comune può prevedere, con regolamento, riduzioni tariffarie ed esenzioni di abitazioni occupate da soggetti che risiedano o abbiano la dimora, per più di sei mesi all'anno, all'estero.

Il Direttore Generale delle Finanze
Fabrizia Lapecorella