

Imposta municipale propria

Criteri imponibilità immobili posseduti dai Comuni

Nota esplicativa

Il Decreto Monti non ha disciplinato le esenzioni dall'imposta, ma si è limitato a richiamare la previsione dettata dall'art. 9, comma 8 D.Lgs. 23/2011, che a sua volta faceva riferimento alla previsione dettata dall'art. 7 D.Lgs. 504/1992.

Ribadito che le ipotesi di esenzione non sono modificabili da parte degli Enti locali, in quanto possono essere stabilite soltanto con legge primaria, e che le stesse risultano applicabili esclusivamente per il periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni prescritte dalle relative norme, per analizzare quali ipotesi di esenzione sono state riprese nell'ambito dell'Imposta municipale propria, si deve quindi riprendere il testo dell'art. 7 D.Lgs. 504/1992, come recepito dal D.Lgs. 23/2011, il quale prevede in primo luogo che:

- sono esenti dall'imposta *«gli immobili posseduti dallo Stato, nonché gli immobili posseduti, nel proprio territorio, dalle Regioni, dalle Province, dal Comune, dalle Comunità montane, dai Consorzi fra detti enti, ove non soppressi, dagli Enti del servizio sanitario nazionale, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali».*

Tale elencazione, che riprende quella di cui all'art. 7, comma 1, lett. a) del D.Lgs. 504/1992, con l'unica eccezione delle Camere di commercio (che, pertanto, a decorrere dal 1° gennaio 2012, non godranno più dell'esenzione precedentemente prevista ai fini I.C.I.), ha posto due ordini di problemi, costituiti:

- in primo luogo dalla necessità di qualificare (in presenza di una agevolazione ispirata a criteri oggettivi, in quanto subordinata alla condizione che gli immobili facenti parte del demanio o

del patrimonio indisponibile dello Stato e degli altri Enti siano destinati esclusivamente all'espletamento dei compiti istituzionali di tali soggetti¹) quando l'attività svolta dagli Enti richiamati possa definirsi *istituzionale*;

- in secondo luogo, quale trattamento debba essere accordato agli immobili posseduti dal Comune nel proprio territorio ma non adibiti a funzioni istituzionali, nell'ottica dell'eventuale imponibilità di tali cespiti con riferimento alla quota d'imposta di competenza statale.

Riguardo al primo problema, si evidenzia che il concetto di istituzionalità deve essere individuato sulla base delle interpretazioni estremamente restrittive rese sul punto ai fini I.C.I. sia dalla giurisprudenza di legittimità che dal Ministero delle Finanze, il quale sin dalla Circolare del 5 luglio 1993 n. 14, aveva riconosciuto che «*gli immobili esenti dall'imposta sono quelli il cui utilizzo da parte dell'ente possessore realizza **direttamente** l'obiettivo assegnato all'ente medesimo dall'ordinamento giuridico*».

Ne consegue che l'inserimento di un immobile nel patrimonio indisponibile di un Ente pubblico non costituisce di per sé condizione sufficiente perché allo stesso venga riconosciuta l'esenzione dall'imposta, essendo in tal senso necessaria **la diretta strumentalizzazione** (e non la semplice destinazione d'uso) al raggiungimento dello scopo istituzionale dell'Ente, come confermato dalla Corte di Cassazione nella sentenza del 9 gennaio 2004 n. 142 (nella quale era stato espressamente stabilito che l'I.C.I. risultava sempre dovuta sugli immobili di proprietà degli Enti locali, **qualora gli stessi non fossero detenuti per lo svolgimento diretto e immediato dei compiti istituzionali dell'Ente di appartenenza**) e nelle successive sentenze nn. 21571 e 21572 del 15 novembre 2004, in cui era stato nuovamente chiarito che «*l'esenzione dall'I.C.I. non compete per il semplice fatto che gli immobili siano posseduti dai soggetti indicati alla lettera a) dell'art. 7, richiedendosi l'ulteriore presupposto che **gli stessi siano direttamente ed immediatamente adibiti ai compiti istituzionali dell'ente***».

¹ In merito a tale fattispecie di esenzione, si evidenzia che ai Comuni non è più stata riconosciuta la possibilità di disporre con proprio regolamento l'esenzione per gli immobili posseduti dallo Stato, dalle Regioni, dalle Provincie, dagli altri Comuni, dalle Comunità montane, dai Consorzi fra detti enti, dalle Aziende unità sanitarie locali, che non siano destinati esclusivamente ai compiti istituzionali, come invece previsto ai fini I.C.I. dall'art. 59, comma 1, lett. b) D.Lgs. 446/1997.

Premesso quanto sopra, per quanto riguarda invece il problema della non imponibilità degli immobili posseduti dal Comune nel proprio territorio ma non adibiti a funzioni istituzionali, si evidenzia che lo stesso è stato invece risolto dal D.L. 16/2012, che ha aggiunto all'art. 13, comma 11 del Decreto Monti la previsione per cui *«non è dovuta la quota di imposta riservata allo Stato per gli immobili posseduti dai Comuni nel loro territorio e non si applica il comma 17»*.

L'introduzione di tale disposizione si è resa necessaria a fronte della nuova struttura dell'imposta, che, prevedendo la compartecipazione da parte dello Stato al gettito degli immobili diversi dall'abitazione principale e dalle relative pertinenze, avrebbe potuto estendersi anche agli immobili di proprietà dei Comuni non destinati allo svolgimento di attività istituzionale, non espressamente esentati dall'art. 9, comma 8 del D.Lgs. 23/2011 (si pensi a tutti gli immobili di proprietà di un Comune dati in locazione/uso a privati).

La scelta del Legislatore di stabilire la non imponibilità degli immobili non istituzionali posseduti dal Comune nel proprio territorio si è resa quindi necessaria per evitare che i Comuni potessero essere assoggettati ad un ulteriore aggravio economico, trasformandosi a loro volta in soggetti passivi d'imposta non soltanto in relazione ad eventuali immobili destinati ad uso non istituzionale posseduti sul territorio di altri Comuni (immobili che, nella disciplina sia dell'I.C.I. che dell'Imposta Municipale Propria rimangono chiaramente imponibili, sia per la quota comunale che per la quota erariale, a fronte della sopra richiamata interpretazione, estremamente restrittiva, resa in materia di utilizzo istituzionale degli immobili), ma anche in relazione agli immobili non istituzionali posseduti sul proprio territorio.

Sotto questo profilo, la non applicabilità della quota statale è stata giustificata a fronte dell'unicità dell'imposta, che vede – malgrado la compresenza di una componente comunale e di una erariale – il Comune quale unico soggetto legittimato ad approvare le aliquote e ad effettuare l'attività di riscossione e di accertamento del tributo, con la conseguenza che, anche nella vigenza della nuova imposta, si sarebbe ritenuto paradossale che un Comune potesse essere considerato contemporaneamente soggetto attivo e passivo della medesima imposta per immobili posseduti sul territorio comunale.

In conclusione, si ribadisce che **gli immobili di proprietà comunale situati sul proprio territorio non dovranno mai essere assoggettati ad imposta**, a prescindere dalla loro destinazione d'uso istituzionale (vale a dire che anche l'immobile che il Comune possieda sul proprio territorio e che sia concesso in locazione ad un privato non dovrà versare né la quota comunale né la quota statale dell'imposta e non dovrà nemmeno essere dichiarato), mentre tutti **gli immobili posseduti dal Comune sul territorio di altri Comuni e destinati a scopo non istituzionale** (sulla base delle indicazioni restrittive sopra riportate) **dovranno essere considerati imponibili**, sia per la quota comunale che per la quota erariale, e dovranno formare oggetto di dichiarazione ai fini dell'Imposta municipale propria, ove non già ritualmente dichiarati ai fini I.C.I.

Ivrea, li 12 dicembre 2012

Studio Legale Fogagnolo

(Avv. Maurizio Fogagnolo)

