

XVI legislatura

**Schema di decreto legislativo
recante disposizioni in materia
di federalismo fiscale municipale
(Atto del Governo n. 292 - Ulteriore
nuovo testo)**

Gennaio 2011
n. 92/3



servizio del bilancio
del Senato

nota di lettura



Servizio del Bilancio

Direttore dott. Clemente Forte

tel. 3461

Segreteria

tel. 5790

Uffici

Documentazione degli effetti finanziari dei testi legislativi

dott.ssa Chiara Goretti

tel. 4487

Verifica della quantificazione degli oneri connessi a testi legislativi in materia di entrata

dott. Luca Rizzuto

tel. 3768

Verifica della quantificazione degli oneri connessi a testi legislativi in materia di spesa

dott. Renato Loiero

tel. 2424

Il presente dossier è destinato alle esigenze di documentazione interna per l'attività degli organi parlamentari e dei parlamentari.

Si declina ogni responsabilità per l'eventuale utilizzazione o riproduzione per fini non consentiti dalla legge.

INDICE

IL QUADRO DI INSIEME	1
<i>Articolo 1 (Devoluzione ai Comuni della fiscalità immobiliare)</i>	11
<i>Articolo 2 (Cedolare secca sugli affitti)</i>	16
<i>Articolo 2-bis (Imposta di soggiorno)</i>	23
<i>Articolo 2-ter (Addizionale comunale all'Irpef)</i>	24
<i>Articolo 2-quater (Imposta di scopo)</i>	25
<i>Articolo 3 (Federalismo fiscale municipale)</i>	27
<i>Articolo 4 (Imposta municipale propria)</i>	27
<i>Articolo 5 (Applicazione dell'imposta municipale propria)</i>	28
<i>Articolo 6 (Applicazione dei tributi nell'ipotesi di trasferimento immobiliare)</i>	32
<i>Articolo 7 (Imposta municipale secondaria)</i>	35
<i>Articolo 7-bis (Misure in materia di finanza pubblica)</i>	36
<i>Articolo 8 (Ambito di applicazione del decreto legislativo, regolazioni finanziarie e norme transitorie)</i>	38

IL QUADRO DI INSIEME

Analogamente agli schemi trasmessi in precedenza, l'attuazione del federalismo municipale viene prevista in due fasi: un periodo transitorio e uno a regime.

Lo schema in esame presenta, però, una impostazione significativamente diversa rispetto ai precedenti testi. Le quote e le aliquote dei tributi assegnati ai comuni non sono più rinviate ad atti successivi, ma vengono definite nel presente provvedimento. Di conseguenza viene introdotto un meccanismo di verifica sui dati di consuntivo per i primi due esercizi di applicazione.

PERIODO TRANSITORIO

Il nuovo testo conferma l'istituzione di un fondo sperimentale di riequilibrio (FSR), in cui confluiscono una serie di gettiti destinati a sostituire i trasferimenti di tipo permanente e generale delle regioni a statuto ordinario (RSO). Tale fondo verrà ripartito tra i comuni in base ad alcuni criteri indicati dal provvedimento. Risulta confermata – seppur con caratteristiche parzialmente diverse da quelle contenute nei precedenti testi (v. commento all'articolo 2) – l'istituzione della cedolare sulle locazioni e la concorrenza di tale fonte di gettito al quadro di finanziamento delle municipalità. Il nuovo testo assegna ai comuni una compartecipazione al gettito dell'Irpef pari al 2 per cento.

In particolare, confluiscono al Fondo :

- il 30 per cento delle imposte di registro e bollo in caso di trasferimento di immobili (esclusi atti soggetti a IVA), nonché altre imposte ipotecarie e catastali;
- imposta di registro e bollo sui contratti di locazione;
- l'irpef sui redditi fondiari, escluso il reddito agrario;
- quota del gettito dell'imposta cedolare sulle locazioni (pari al 21,7 per cento nel 2011 e 21,6 per cento a decorrere dal 2012).

Rispetto al quadro finanziario definito dall'AG 292, il gettito connesso con la cedolare sulle locazioni, con le imposte sui trasferimenti di immobili (comprese le altre ipotecarie e catastali) è assegnato ai comuni solo in parte e per quote indicate nello schema stesso; in alternativa, viene assegnata una compartecipazione al gettito dell'Irpef. Come nello schema AG 292, l'addizionale all'accisa sull'energia di competenza dei comuni viene soppressa e l'intero gettito rimane attribuito allo Stato. Tale disposizione decorre, però, dall'anno 2012.

La modifica della composizione del finanziamento sembra principalmente riconducibile alle caratteristiche della distribuzione sul territorio delle imposte coinvolte. L'Irpef appare più uniformemente distribuita rispetto alle imposte connesse con il trasferimento di immobili o con le locazioni, il cui gettito risulta legato alla tipologia degli insediamenti sul territorio.

Inoltre, tale diversa composizione delle imposte devolute consente di non dover ricorrere alla compartecipazione dello Stato ai tributi locali che, nell'AG 292, risultava strumento necessario per garantire l'invarianza finanziaria.

Il quadro finanziario per i comuni viene riepilogato - sulla base delle stime proposte nella RT - dalla tabella 1, la quale presenta, per il 2011 e il 2012, le risorse a disposizione dei comuni in base alla legislazione vigente (ante) e a quella variata (post). La tabella non indica le risorse dei comuni non modificate dallo schema in esame nel corso del periodo transitorio (es. ICI, addizionale all'Irpef, imposte minori, etc).

Si segnala che la presente tabella include in entrambe le colonne dell'esercizio 2011 l'importo della addizionale sull'energia elettrica, il cui gettito rimane attribuito ai comuni anche per tale esercizio (decorrendo la relativa soppressione dal 2012). In tal senso, essa differisce da quella riepilogativa contenuta nella RT, che non include tale voce nel riepilogo per il 2011.

Tabella 1: Sostituzione dei trasferimenti con entrate devolute nei bilanci dei comuni. Confronto tra legislazione vigente e variata.

(in milioni di euro)

Descrizione Entrate	2011		2012	
	ante	post	ante	post
Totale imposte sui trasferimenti immobiliari (art. 1, comma 1, lett. a), b), e), f))	-	1.328	-	1.354
di cui				
Imposta di registro e di bollo	-	761	-	776
Imposta ipotecaria e catastale	-	531	-	542
Tributi speciali catastali	-	7	-	7
Tasse ipotecarie	-	29	-	30
IRPEF redditi fondiari	-	5.790	-	5.167
Imposta registro e bollo locazioni	-	709	-	711
Cedolare secca*	-	527	-	746
Trasferimenti Stato	11.243	-	10.388	-
Addizionale energia**	602	602	614	-
Comp. IRPEF 2 %	-	2.889	-	3.024
TOTALE	11.845	11.845	11.002	11.002

Fonte: Relazione Tecnica al provvedimento

* Il gettito relativo alla cedolare secca è attribuito ai comuni per una quota pari al 21,7 per cento per il 2011 e al 21,6 per cento nel 2012

** La presente tabella differisce da quella riepilogativa della RT perché include anche per il 2011 l'addizionale sull'energia elettrica, la cui soppressione decorre dal 2012

Il testo prevede inoltre che - per gli anni 2011 e 2012 - al fine di garantire il rispetto dei saldi di finanza pubblica e di assicurare ai comuni un ammontare di risorse pari ai trasferimenti soppressi, la quota della cedolare possa essere rideterminata sulla base dei dati definitivi.

La disposizione sembrerebbe finalizzata a garantire agli enti territoriali il volume di risorse corrispondente ai trasferimenti fiscalizzati, soprattutto in relazione a eventuali disallineamenti tra dati di consuntivo e stime indicate nella RT. L'assicurazione ai comuni in relazione ai trasferimenti soppressi sembrerebbe lasciare in capo al bilancio dello Stato il rischio derivante da un eventuale errore di quantificazione sul volume di risorse coinvolte dal presente provvedimento. Il richiamo al rispetto dei saldi di finanza pubblica, d'altro canto, non esclude che un eventuale minor gettito rispetto alle stime possa prefigurare una revisione delle risorse disponibili per ciascun livello di governo.

Occorrerebbe, infine, chiarire come una diversa valutazione dei trasferimenti fiscalizzabili influisca sul presente quadro finanziario. Una tale evenienza potrebbe comportare la rideterminazione della quota della cedolare sulle locazioni sulla base della richiamata procedura che fa riferimento ai dati di consuntivo, ovvero a quella prevista ai sensi dell'ultimo periodo del comma 6, che consente una variazione della quota in misura corrispondente all'individuazione di ulteriori trasferimenti suscettibili di riduzione. Al riguardo si nota che le due revisioni seguono procedure differenziate e, nel primo caso, non viene prevista l'intesa con la Conferenza Stato-città ed autonomie locali.

Si ricorda che il quadro finanziario derivante dallo schema in esame si fonda su una ipotesi di trasferimenti fiscalizzabili desunta dalle analisi della Copaff, sui capitoli del bilancio 2008, proiettati agli anni successivi. La stessa RT all'AG 292 preannunciava che tale stima sarebbe stata aggiornata in sede di definizione del bilancio 2011-2013.

Il nuovo testo qualifica con maggiore dettaglio le caratteristiche del FSR. La vigenza del FSR viene portata da 5 a 3 anni; esso cesserebbe quindi nel 2014, coincidendo con l'inizio del periodo a regime. Il nuovo testo precisa, peraltro, che esso sarà operativo fino all'entrata in vigore del fondo perequativo previsto dall'articolo 13 della legge 42 del 2009.

La previsione che la durata del FSR possa estendersi anche al di là del 2013 sembrerebbe opportuna alla luce di quanto previsto dallo schema di decreto legislativo in materia di finanza regionale (AG 317), nel quale si dispone la decorrenza del fondo perequativo a partire dal 2016 (si veda al riguardo il commento all'articolo 8, comma 5).

Il testo in esame non chiarisce, peraltro, i criteri di alimentazione del FSR qualora la sua vigenza dovesse prolungarsi dopo il 2013.

Lo schema di decreto in esame indica con maggiore dettaglio i criteri di ripartizione del FSR, per il quale viene introdotto il riferimento al numero dei residenti almeno per una quota pari al 30 per cento del FSR (articolo 1, comma 5), nonché una quota del 20 per cento (sulla parte rimanente dopo la ripartizione capitaria) per alcune

categorie di comuni (al riguardo si veda commento all'articolo 1, comma 5).

Il nuovo testo regola le procedure per consentire ai comuni di istituire (o variare) l'addizionale comunale all'Irpef e prevede la facoltà di istituire imposte di scopo (si veda il commento agli articoli 2-ter e 2-quater).

PERIODO A REGIME

Per il periodo a regime il nuovo testo conferma un sistema parzialmente basato su imposte sul possesso e sul trasferimento di immobili, sulla cedolare sulle locazioni e da una compartecipazione all'Irpef.

A decorrere dal 2014, la finanza comunale si baserebbe su:

- il 30 per cento delle imposte sui trasferimenti di immobili, nonché di altre ipotecarie e catastali;
- imposta di registro e bollo sui contratti di locazione;
- irpef sui redditi fondiari, escluso i redditi agrari;
- cedolare sulle locazioni, per la quota individuata per il 2012.
- l'imposta municipale sul possesso (IMU), destinata a sostituire il gettito dell'ICI e dell'Irpef sugli immobili a disposizione;
- compartecipazione Irpef del 2 per cento;

Tale composizione di imposte appare suscettibile di essere modificata in vari modi. In relazione alla compartecipazione Irpef viene previsto che un successivo provvedimento possa procedere al riordino dell'aliquota dell'addizionale comunale, al fine appunto di sostituire il gettito della compartecipazione (articolo 8, comma 6). Inoltre, a partire dal 2014, si prevede che la quota di cedolare devoluta ai comuni possa essere incrementata, con conseguente contestuale riduzione della compartecipazione Irpef o della quota di imposte sui trasferimenti di immobili (articolo 1, comma 6-bis).

Tenuto conto delle innovazioni del provvedimento, a partire dal 2014, l'Irpef sui redditi fondiari, escluso il reddito agrario,

sembrerebbe riconducibile ad un numero di fattispecie più limitato rispetto a quelli oggi esistenti e in particolare:

- *Irpef sulle locazioni ad uso abitativo, per coloro che non optano per la cedolare;*
- *Irpef sulle locazioni per usi diversi da quelli abitativi;*
- *Fattispecie minori (es. terreni edificabili intestati a persona fisica).*

A partire dal 2014, l'aliquota dell'IMU viene fissata pari a 0,76 per cento. Tale aliquota può essere modificata con DPCM nel rispetto dei saldi di finanza pubblica, tenendo conto delle analisi effettuate dalla Copaff (per le differenze dell'IMU rispetto al testo iniziale si veda il commento agli articoli 4 e 5).

La modifica dell'aliquota dell'IMU con DPCM - qualora ripetuta (aspetto non escluso nella formulazione del testo) - sembrerebbe consentire di determinare periodicamente il volume delle risorse a disposizione dell'intero comparto dei comuni, potendo così diventare lo strumento con cui gli enti vengono coinvolti negli eventuali percorsi di consolidamento della finanza pubblica. In altre parole, la modifica dell'aliquota potrebbe consentire di realizzare lo stesso obiettivo che, a legislazione vigente, viene effettuato con la variazione del volume dei trasferimenti.

A differenza dell'AG 292 nel nuovo testo non viene prevista l'istituzione di una imposta municipale sul trasferimento degli immobili (per le modifiche alle imposte in caso di trasferimento di immobili, si veda il commento all'articolo 6). Tali trasferimenti rimangono assoggettati a tassazione erariale, sulla quale opera una compartecipazione del 30 per cento a favore dei comuni.

Lo schema in esame interviene altresì sulle caratteristiche dell'imposta municipale secondaria e introduce la facoltà di prevedere l'istituzione di imposte di soggiorno (vedi commento agli articoli 7 e 7-bis).

Sulla base dei dati forniti dalla RT, non è possibile presentare il quadro finanziario dei comuni per il 2014, prima e dopo l'introduzione dell'IMU. In particolare non sono disponibili le proiezioni al 2014 dei gettiti devoluti (imposte sui trasferimenti immobiliari, imposte

ipotecaria e catastale; imposte di registro e bollo sulle locazioni; compartecipazione Irpef), né la proiezione e nuova stima dell'Irpef fondiaria, tenuto conto che una quota risulterebbe assorbita dall'IMU e una quota dalla cedolare sulle locazioni.

IL FONDO PEREQUATIVO

Analogamente all'AG 292, il nuovo testo rinvia ad un distinto decreto legislativo il tema della disciplina del fondo perequativo di cui all'articolo 13 della legge 42 del 2009 (articolo 8, comma 5). Il nuovo testo precisa che la futura disciplina terrà conto dell'attuazione del Fondo sperimentale di riequilibrio, detta alcuni criteri ai fini della determinazione del fondo stesso (in particolare, nella standardizzazione delle entrate, non si tiene conto del gettito prodotto con l'esercizio dell'autonomia tributaria e della emersione della base imponibile riferibile al concorso comunale all'attività di recupero fiscale).

Si ricorda che il tema della perequazione dei comuni viene parzialmente affrontato nell'articolo 19 dello schema in materia di federalismo regionale (AG n. 317), articolo che però si limita a richiamare i principi di delega in materia di perequazione dei comuni già contenuti nell'articolo 13 della legge 42 del 2009.

Il rispetto del vincolo di invarianza complessiva che opera sulla delega implicherebbe che i fondi perequativi (per le funzioni fondamentali e per quelle non fondamentali) indicati nell'AG 317 dovrebbero essere finanziati nell'ambito del complesso delle risorse vigenti a favore dei comuni (ovvero, in altro provvedimento dovrebbero essere individuate risorse aggiuntive finalizzate a tale scopo; per le regole di copertura dei decreti legislativi, si veda l'art. 17, comma 2, della legge 196 del 2009).

In assenza dell'individuazione di nuove risorse, ne risulterebbe che una quota delle imposte assegnate ai comuni in base allo schema in esame dovrebbe essere, a decorrere dall'entrata in vigore del nuovo fondo perequativo, destinata ad alimentare il fondo stesso. Tale considerazione non apparirebbe coerente con il principio di delega in base al quale il fondo perequativo per le funzioni fondamentali dovrebbe essere alimentato dalla fiscalità generale (articolo 13, comma 1, lettera a), della legge 42 del 2009).

Sarebbe opportuno esplicitare - in questa sede - le fonti di alimentazione e i criteri per la determinazione dell'entità dei fondi perequativi.

IL COORDINAMENTO DELLA FINANZA PUBBLICA

Il nuovo testo introduce alcune disposizioni che costituiscono parametro di riferimento per il coordinamento della finanza pubblica (art.7-*bis*). In particolare, l'autonomia finanziaria dei comuni deve essere compatibile con gli impegni finanziari assunti con il Patto di stabilità e crescita (comma 1); inoltre, la Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica concorre alla definizione degli obiettivi di finanza pubblica per comparto, con specifico riguardo al limite massimo di pressione fiscale e tariffaria (comma 2, su quest'ultimo aspetto si veda il commento all'articolo 7-*bis*).

Il richiamo agli obiettivi di finanza pubblica assunti con le istituzioni europee sembrerebbe delineare procedure nelle quali il volume complessivo delle risorse destinato ai comuni sia individuato ex-ante, in coerenza con gli obiettivi per l'intera Pa e per sottosettore, nell'ambito della programmazione di finanza pubblica (cd. procedura top-down).

Tale percorso di verifica delle compatibilità aggregate sembrerebbe essere un parametro di riferimento generale per l'autonomia finanziaria dei comuni. In altre parole, la formulazione del comma 1 sembrerebbe implicare che tale verifica della coerenza macroeconomica possa essere reiterata, in base agli obiettivi determinati dei documenti di programmazione della finanza pubblica.

Come evidenziato nel paragrafo precedente, la previsione che l'aliquota dell'IMU possa essere modificata con DPCM confermerebbe tale quadro, ovvero che - almeno nel percorso di consolidamento - il volume di risorse disponibile per il comparto dei comuni potrebbe essere variato in relazione agli obiettivi programmatici di contenimento del disavanzo.

Non è chiaro peraltro in quale sede tale verifica dovrebbe operata.

La tabella che segue riepiloga le fonti di finanziamento per il comparto dei comuni nel corso dell'attuazione del presente

provvedimento. La tabella non elenca le fonti di finanziamento dei comuni che non vengono toccate dal presente provvedimento.

Tabella 2

2011 - legislazione vigente	2011-post	2012-2013	post - dal 2014
<p>1-2-3. trasferimenti da fiscalizzare</p> <p>4. addizionale accisa energia</p> <p>5. ICI</p> <p>6. altre minori</p>	<p>1. Compartecipazione Irpef del 2%</p> <p style="text-align: center;">FSR</p> <p>2.a. 30% di registro e bollo in caso di trasferimento di immobili</p> <p>2.b. 30% di ipotecaria e catastale</p> <p>2.c. 30% di tributi speciali catastali</p> <p>2.d. 30% di ipotecaria</p> <p>3.a. registro e bollo su locazioni immobili</p> <p>3.b. cedolare locazioni (quota pari al 21,7% del gettito)</p> <p>3.c. imposta sui redditi fondiari, escluso agrario</p> <p>4. addizionale accisa energia</p> <p>5. ICI</p> <p>6. altre minori</p>	<p>1. Compartecipazione Irpef del 2%</p> <p style="text-align: center;">FSR</p> <p>2.a. 30% di registro e bollo in caso di trasferimento di immobili</p> <p>2.b. 30% di ipotecaria e catastale</p> <p>2.c. 30% di tributi speciali catastali</p> <p>2.d. 30% di ipotecaria</p> <p>3.a. registro e bollo su locazioni</p> <p>3.b. cedolare locazioni (quota pari al 21,6% del gettito)</p> <p>3.c. imposta sui redditi fondiari, escluso agrario</p> <p>5. ICI</p> <p>6. altre minori</p>	<p>1. Compartecipazione Irpef del 2%</p> <p>2.a. 30% di registro e bollo in caso di trasferimento di immobili</p> <p>2.b. 30% di ipotecaria e catastale</p> <p>2.c. 30% di tributi speciali catastali</p> <p>2.d. 30% di ipotecaria</p> <p>3.a. registro e bollo su locazioni</p> <p>3.b. 21,6% del gettito della cedolare</p> <p>3.c. IRPEF sui redditi fondiari (Irpef locazioni uso abitativo, non cedolare, altri usi, etc.)</p> <p>5. IMU possesso (0,76%)</p> <p>6. IMU secondaria</p>

Articolo 1

(Devoluzione ai Comuni della fiscalità immobiliare)

L'articolo 1 regola il sistema di finanziamento dei comuni fino al 2013 imperniato sulla istituzione di un Fondo sperimentale di riequilibrio, alimentato da alcuni tributi devoluti ai comuni. In base all'articolo 8, comma 2, il presente articolo si applica solo ai comuni che fanno parte delle sole Regioni a statuto ordinario (RSO).

I **commi 1 e 1-bis** identificano le imposte (e la relativa quota) assegnate agli enti. Il nuovo testo conferma l'attribuzione delle imposte di registro e di bollo sui trasferimenti immobiliari, nonché le imposte ipotecarie e catastali, riconoscendo la quota di spettanza dei comuni pari al 30 per cento. Il **comma 3** prevede che sia assegnata ai comuni una compartecipazione all'Irpef pari al 2 per cento, stabilendo che il relativo gettito non affluisca al FSR. Il **comma 4** conferma che rimangono allo stato le imposte sui trasferimenti di immobili soggetti ad IVA. Il **comma 4-bis** dispone la soppressione dell'addizionale all'accisa sull'energia elettrica nelle regioni a statuto ordinario, sostituita da un corrispondente aumento dell'accisa erariale al fine di assicurare la neutralità finanziaria del provvedimento. A differenza del testo iniziale, il nuovo testo rinvia però la decorrenza di quest'ultima disposizione al 2012.

La RT ribadisce le quote di devoluzione del gettito dei tributi di cui ai commi 1 e 1-bis e chiarisce la procedura utilizzata ai fini della determinazione dei gettiti dei tributi oggetto di devoluzione, che utilizza in parte dati più aggiornati rispetto a quelli contenuti nella RT originaria; in particolare, per le imposte dirette e per i tributi catastali sono stati elaborati i dati contenuti sia negli atti soggetti a registrazione, sia nelle deleghe di versamento mod. F23 e F24 degli anni 2008 e 2009, con l'ausilio dei corrispondenti codici tributo, sia i dati relativi alle vulture, suddividendo il gettito complessivo tra regioni a statuto ordinario e regioni a statuto speciale in base all'ubicazione degli immobili.

Per la compartecipazione all'Irpef, la quantificazione prende a base il capitolo di bilancio, per la parte riconducibile all'attività ordinaria di gestione. Non vengono forniti elementi quantitativi specifici, ma della tabella riepilogativa si desume che il gettito atteso a favore dei comuni è pari a 2.889 milioni di euro per il 2011 e 3.024 milioni per il 2012.

La tabella relativa al gettito su immobili da attribuire in parte ai Comuni contiene dati definitivi con riferimento agli anni 2008 e

2009 e dati stimati per gli anni 2010, 2011 e 2012, calcolati proiettando i dati del 2009 delle voci di entrata richiamati dalla disposizione.

La tabella Entrate a favore dei comuni RSO, voce per voce, identifica - sulla base dei dati per il 2011 e 2012 e delle percentuali di devoluzione ai comuni - le entrate assegnate ai comuni ai sensi dell'articolo 1, commi 1, 1-*bis*, 3 e 6.

In relazione all'addizionale all'accisa sulla benzina, la RT non menziona i metodi di quantificazione. Le tabelle riepilogative riportano peraltro, informazioni contrastanti, indicando 733 e 748 milioni di euro per il 2011 e 2012 nella tabella che opera le proiezioni dei gettiti dai consuntivi 2008-2009 agli esercizi successivi, mentre registra un importo pari a 614 milioni di euro per il 2012 nella tabella successiva.

Al riguardo, con riferimento alla compartecipazione all'Irpef, la modifica della formulazione del comma 3 rispetto al testo originario sembrerebbe chiarire che tale compartecipazione sia aggiuntiva rispetto a quella già assegnata ai comuni a legislazione vigente. In relazione a tale voce, la RT non menziona l'esigenza di considerare, in coerenza con l'applicabilità dello schema in esame, il gettito Irpef delle sole regioni a statuto ordinario. Dall'analisi degli importi iscritti nel capitolo del bilancio per il 2011 (166 e 175 miliardi circa per il 2011 e 2012 rispettivamente) risulta, peraltro, che il gettito della compartecipazione indicato nella RT potrebbe corrispondere al gettito di competenza delle sole RSO.

Anche con riferimento alla quantificazione dell'addizionale all'accisa sulla benzina, la differenza tra le indicazioni riportate nelle citate tabelle della RT sembrerebbe riconducibile alla ripartizione del gettito tra RSO e RSS.

I **commi 2 e 5** regolano l'istituzione e la ripartizione del Fondo sperimentale di riequilibrio (FSR). La nuova durata del fondo è stabilita in tre anni e comunque fino alla istituzione del fondo perequativo previsto dalla legge n. 42 del 2009. Il fondo risulta essere alimentato dal gettito delle imposte elencate al comma 1 ed 1-*bis*. Le variazioni del gettito prodotto dall'autonomia tributaria non vengono considerate in sede di determinazione del fondo. Con apposito decreto (con accordo della Conferenza Stato-città e autonomie locali) sono stabilite le modalità di alimentazione del fondo ed annualmente, le quote di gettito dei tributi di cui al comma 1, devoluti ai Comuni dove sono ubicati gli immobili. L'assegnazione delle quote terrà conto dei fabbisogni standard, se effettuati, e fino al 2013 del numero dei residenti, parametro in base al quale viene assegnata una quota del fondo pari

al 30 per cento. Sono previste anche modalità di riparto differenziate, forfettizzate e semplificate per Comuni che esercitano in forma associata le funzioni fondamentali e per le isole monocomune, per i quali è prevista l'assegnazione di una quota non inferiore al 20 per cento della dotazione del fondo (al netto della quota del 30 per cento assegnata su base capitaria). Non compare, nel testo in esame, il riferimento alla dimensione dell'ente in termini di popolazione.

Al riguardo, si evidenzia che la fissazione della durata del fondo sperimentale di riequilibrio in tre anni è coerente con l'inizio del periodo a regime e con l'introduzione (fino al 2013) del nuovo parametro di ripartizione anche su base capitaria. Tale termine sembrerebbe dover essere coordinato, peraltro, con le previsioni di cui all'AG 317 (si veda al riguardo il commento dell'articolo 8, comma 5).

Con riferimento alla ripartizione del fondo, i criteri di assegnazione tra enti che seguono le procedure ordinarie e quelli che seguono quella differenziata e forfettizzata appaiono complessi. Inizialmente, occorre separare gli enti tra le due categorie; il rinvio all'esercizio in forma associata delle funzioni fondamentali indirettamente incorpora la dimensione dei comuni (tale esercizio è obbligatorio per quelli con meno di 5.000 abitanti), ma anche gli enti di dimensioni maggiori che esercitano le funzioni in forma associata sembrerebbero dover essere compresi nelle procedure forfettizzate. Logicamente successiva è l'assegnazione del 30 per cento del FSR al complesso dei comuni che seguono la ripartizione ordinaria, sulla base del criterio capitario. Della parte rimanente del FSR, almeno il 20 per cento viene riservato agli enti che seguono le procedure differenziate (ma verosimilmente potrebbe una quota superiore, dipendendo dal numero di enti che rientrano nella categoria). Il residuo viene distribuito ai comuni che rientrano tra le procedure ordinarie, ripartito sulla base di indicazioni molto generali (luogo di ubicazione degli immobili oggetto di imposizione, fabbisogni standard ove individuati).

Tra i criteri di ripartizione, peraltro, non viene menzionato il principio del graduale superamento della spesa storica, che l'articolo 21, comma 1, lettera e) della legge 42 del 2009 indica da effettuare in 5 anni. Non è chiaro, quindi, se - in attesa della definizione dei fabbisogni *standard* - la ripartizione venga effettuata parzialmente in base alla quota capitaria e per la restante parte sulla base della ubicazione degli immobili, ovvero si tenga conto anche del parametro storico, ancorché da superare in 5 anni. Il graduale superamento della spesa storica viene, invece, indicato tra i criteri che informerebbero il

fondo perequativo a regime di cui all'articolo 8, comma 5, del presente provvedimento, che decorrerebbe dal 2016.

Il **comma 6** individua nella misura del 21,7 per cento per l'anno 2011 e 21,6 per cento a decorrere dal 2012 la quota di gettito della cedolare sulle locazioni (articolo 1, comma 1 lettera g)) da devolvere ai Comuni. I trasferimenti erariali sono ridotti nella misura corrispondente al gettito che confluisce nel fondo sperimentale di riequilibrio, nonché al gettito devoluto ai comuni e al gettito relativo alla compartecipazione IRPEF e al netto del gettito dell'addizionale sull'energia.

La disposizione prevede che, al fine di garantire il rispetto dei saldi di finanza pubblica e assicurare ai comuni un ammontare di risorse pari ai trasferimenti soppressi, possa essere operata una rideterminazione della quota di gettito relativa alla cedolare sulle locazioni attribuita ai comuni per gli anni 2011 e 2012 sulla base dei dati definitivi. La quota di gettito può essere inoltre incrementata anche successivamente agli anni indicati con apposito decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze di intesa con la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, in misura corrispondente all'individuazione di ulteriori trasferimenti da fiscalizzare.

Il **comma 6-bis** prevede che ai Comuni sia garantito che le variazioni annuali del gettito loro attribuito ai sensi dell'articolo 1 non comportino una modifica delle aliquote e delle quote di gettito devolute: il 30 per cento del gettito sui tributi devoluti ai sensi dell'articolo 1, lettere a), b), e) ed f)), il 2 per cento della compartecipazione al gettito dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e al 21,7 per cento per l'anno 2011 (21,6 per cento a decorrere dall'anno 2012) sul gettito della cedolare secca.

Lo stesso comma prescrive inoltre che le aliquote e le quote dei tributi devoluti ai comuni (quelle richiamate dall'articolo 1, comma 1-bis, 3 e 6, nonché quella relativa alla compartecipazione al gettito dei tributi nell'ipotesi di trasferimento immobiliare), a decorrere dall'anno 2014, possano essere modificate con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, da emanare su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze d'intesa con la Conferenza Stato - città ed autonomie locali, nel rispetto dei saldi di finanza pubblica.

La disposizione stabilisce, infine, dall'anno 2014 la quota di gettito devoluta ai Comuni della cedolare sulle locazioni possa essere aumentata sino alla devoluzione del 100 per cento del gettito, con la contestuale ed equivalente riduzione della quota della compartecipazione al gettito dei tributi nell'ipotesi di trasferimento immobiliare, o della compartecipazione Irpef.

La RT presenta due tabelle riepilogative nelle quali dimostra che il complesso del gettito dei tributi devoluti, equivale al volume dei trasferimenti fiscalizzabili, tenuto conto anche della addizionale comunale all'accisa sull'energia elettrica.

Al riguardo, si osserva che le quote di cedolare indicate dal comma 6 dovrebbero garantire, per le RSO, l'invarianza finanziaria del provvedimento, tenuto conto del volume dei trasferimenti fiscalizzabili e del complesso delle entrate devolute. Sulla base delle

informazioni presentate dalla RT, tale equivalenza risulta confermata, per il 2011 e 2012; a partire dal 2013, la fissazione definitiva della quota di cedolare implicherebbe che ai comuni risulterebbe attribuita, pro-quota, l'evoluzione naturale dei gettiti.

La facoltà di rideterminare le quote di gettito della cedolare in base ai dati definitivi - prevista per gli anni 2011 e 2012 - è finalizzata a garantire l'invarianza finanziaria del provvedimento e assicurare ai comuni un volume di risorse pari ai trasferimenti soppressi, anche in presenza di dati effettivi diversi da quelli indicati nella RT. Se, ad esempio, nel consuntivo del 2011 risultasse che il 30 per cento delle imposte sui trasferimenti immobiliari è inferiore all'importo indicato in RT (pari a 1.329 milioni), il comparto dei comuni riceverebbe risorse inferiori a quelle che riceverebbe con i trasferimenti.

La facoltà di rideterminare l'aliquota dipenderebbe, quindi, dalla complessità dell'operazione di sostituzione delle fonti di finanziamento, effettuata contestualmente alla introduzione di nuove imposte e compartecipazioni, nonché dalla consapevolezza che un eventuale errore di quantificazione per una delle tante voci coinvolte potrebbe influire significativamente sull'equilibrio finanziario dei diversi livelli di governo. Rischio, questo, che appare connesso soprattutto con l'introduzione della imposta cedolare sulle locazioni, il cui gettito è condizionato alle ipotesi relative alla percentuale di emersione di base imponibile, aspetto piuttosto difficile da prevedere (cfr, commenti all'articolo 2).

L'applicazione di tale disposizione in due soli esercizi (2011 e 2012) sembrerebbe, inoltre, coerente con l'introduzione nel sistema di finanziamento dei principi del federalismo fiscale, in base ai quali l'evoluzione naturale del gettito (sia essa positiva o negativa) deve essere attribuita agli enti titolari della quota di gettito stesso. In tal senso, va letto il primo periodo del comma 6-*bis* che precisa appunto che le quote devolute ai comuni non possono essere cambiate in base all'evoluzione del gettito.

E' da segnalare, peraltro, che ulteriori chiarimenti sarebbero opportuni sulla interazione tra i citati commi 6 e 6-*bis*. Infatti, la facoltà di rideterminare le quote di gettito in base ai dati definitivi - prevista per gli anni 2011 e 2012 - potrebbe portare ad una rideterminazione della quota di cedolare devoluta ai comuni. Tale opzione apparirebbe difficilmente conciliabile con quanto previsto al primo periodo del comma 6-*bis*, a meno che non si sia in grado di

isolare, nell'ambito dell'evoluzione del gettito, la componente che deriverebbe da un eventuale errore di quantificazione delle misure in questa sede.

Il **comma 7, 7-bis e 7-ter** prevedono incentivi all'accertamento tributario da parte dei Comuni anche al fine di rafforzare la capacità di gestione delle entrate comunali. E' ribadita l'assegnazione al Comune del maggior gettito derivante dall'accatastamento degli immobili ancora sconosciuti all'Agenzia del Territorio (lettera *a*). Così come rimane confermato il fine di incentivare la partecipazione dei Comuni all'accertamento fiscale e contributivo con una devoluzione del 50 per cento della maggiori somme di tributi statali riscossi (a fronte del 33 per cento previsto dalla legge n. 203 del 30 settembre 2005). Il comma specifica che la quota sarà attribuita ai Comuni provvisoriamente anche se le somme risultassero non riscosse a titolo definitivo.

Per facilitare la partecipazione all'accertamento tributario è confermata la facoltà dei Comuni di accedere all'anagrafe tributaria al fine di reperire informazioni necessarie per l'attività di accertamento (lettera *c*) con la specificazione che il sistema informativo della fiscalità garantisce interscambi di dati (comma *7-bis*).

L'introduzione del comma *7-ter* è prevista al fine di stabilire la quadruplicazione delle sanzioni per mancate dichiarazioni di immobili o variazioni di consistenza e destinazione degli stessi, a partire dal 1° aprile 2011. Il 75 per cento di tali sanzioni è devoluto al Comune dove è ubicato l'immobile oggetto di accertamento.

La RT evidenzia una spinta verso una maggiore azione dei Comuni nell'attività di accertamento, determinando risorse aggiuntive comunque non quantificate. Inoltre sottolinea come l'assegnazione della quota di cui al comma *7-ter*, rappresenta l'importo corrispondente all'aumento delle sanzioni, e risulta pertanto neutrale sui saldi di finanza pubblica.

Articolo 2

(Cedolare secca sugli affitti)

L'articolo riguarda il regime facoltativo rispetto a quello ordinario vigente per la tassazione del reddito fondiario ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, con riguardo ai proprietari di unità immobiliari ad uso abitativo locate.

Il comma 2 dell'articolo in esame dispone una diversificazione dell'aliquota per la cedolare secca da applicarsi sul canone di locazione annuo stabilito dalle parti; tale aliquota è fissata in via ordinaria al 21 per cento, mentre viene ridotta al 19 per cento in relazione ai contratti a canone concordato, relativi ai comuni individuati dall'articolo 1, comma 1, lettere *a*) e *b*) del decreto-legge n. 551 del 1998

e agli altri comuni ad alta tensione abitativa individuati dal CIPE. La citata lettera *a)* si riferisce ai comuni di Bari, Bologna, Catania, Firenze, Genova, Milano, Napoli, Palermo, Roma, Torino e Venezia, nonché ai comuni confinanti con gli stessi, mentre la lettera *b)* indica gli altri comuni capoluogo di provincia.

In base alla versione in esame, la cedolare secca sostituisce anche l'imposta di registro e di bollo sul contratto di locazione ed anche sulle risoluzioni e sulle proroghe del contratto di locazione (senza distinguere, come nelle versioni precedenti, tra i contratti a canone concordato e gli altri).

Il comma 7 specifica che, quando le disposizioni di legge fanno riferimento, per il godimento di varie tipologie di benefici, al possesso di requisiti reddituali, si tiene comunque conto anche del reddito assoggettato a cedolare secca.

Il nuovo comma 11 stabilisce che nel caso in cui il locatore opti per la cedolare secca è sospesa la facoltà di chiedere l'aggiornamento del canone; tale rinuncia deve essere esercitata attraverso una raccomandata al conduttore, in assenza della quale l'opzione per la cedolare secca non ha effetto.

La RT sul nuovo testo stima che gli effetti dell'articolo per gli anni 2011-2014 saranno pari a 26 mln per l'anno 2011, 98 mln per l'anno 2012, 75 per l'anno 2013 e 70 mln per l'anno 2014.

La RT presenta un'impostazione analoga a quella allegata al testo iniziale; si sottolinea tuttavia che essa contiene ulteriori elementi informativi rispetto a taluni dati utilizzati ai fini della quantificazione.

In particolare si specifica che per determinare la quota di redditi di locazione relativi ad immobili ad uso abitativo e le relative pertinenze i dati sono stati tratti sia dalla banca immobiliare integrata¹, sia dai risultati della pubblicazione "Gli immobili in Italia" (Dipartimento delle finanze e Agenzia del territorio - anno 2010), che hanno consentito un notevole affinamento delle metodologie di stima. La RT evidenzia che precedenti stime di ipotesi normative di introduzione di una imposta sostitutiva analoga a quella in oggetto, valutate senza l'ausilio della banca dati immobiliare, "comportavano un maggior grado di errore nel selezionare sia le platee di soggetti interessate, sia la tipologia di immobile oggetto di intervento". È quindi emerso, tra l'altro, che su circa 30 milioni di immobili solo 2,7 milioni di abitazioni risultano locate e circa 4,2 milioni risultano tenute a disposizione; per quanto riguarda gli immobili che risultano locati, solo il 7,1 per cento è detenuto da contribuenti con reddito complessivo dichiarato superiore a 75.000 euro. Inoltre in base alla banca dati immobiliare integrata 2008 ed ai risultati della citata pubblicazione, la quota di redditi da locazione relativi ad immobili ad

¹ Si tratta della Banca dati integrata della fiscalità immobiliare, impiantata nel Dipartimento delle finanze e sviluppata con l'Agenzia del Territorio e la Sogei.

uso abitativo e le relative pertinenze, escludendo le locazioni di immobili effettuate nell'esercizio di un'attività di un'impresa o di arti e professioni, risulta pari a circa il 55 per cento del totale, laddove in precedenti stime, in assenza della banca dati, tale percentuale era stimata pari al 66 per cento.

Nella RT viene messo a confronto il gettito che si stima venga meno, in termini di IRPEF, addizionale regionale, addizionale comunale, registro e bollo (non solo sui contratti, ma anche sulle risoluzioni), con il gettito derivante dalla cedolare secca, tenendo conto delle due diverse aliquote in relazione alla tipologia di canone di locazione.

Vengono inoltre riproposte le percentuali attese di emersione di base imponibile, relativa a locazioni non dichiarate riguardanti gli immobili ad uso abitativo tenuti a disposizione, pari al 15 per cento per il primo anno, al 25 per cento per il secondo anno e al 35 per cento per il terzo anno. In merito all'emersione, la RT sottolinea che le disposizioni in esame hanno una portata significativamente innovativa in relazione, in particolare, "ad un impianto sanzionatorio che per la prima volta coniuga inasprimenti sia dal punto di vista amministrativo sia dal punto di vista civilistico"; la RT evidenzia altresì che nel provvedimento in esame si incentiva ulteriormente la partecipazione dei Comuni all'accertamento, in quanto viene innalzata dal 33 per cento al 50 per cento - dall'articolo 1, comma 7 - la quota dei tributi statali riconosciuta ai Comuni stessi, con riferimento alle somme riscosse a titolo non definitivo a seguito dell'attività di accertamento.

La RT ripropone i dati già presenti nella RT allegata allo schema di decreto nella versione originaria, relativi all'ammontare complessivo di redditi da immobili ad uso abitativo tenuti a disposizione, pari a circa 2.468 mln (dichiarazione dei redditi delle persone fisiche presentate nel 2009), al quale corrisponde un ammontare di rendita pari a circa 1.851 mln; si ribadisce inoltre che il reddito di locazione degli immobili è mediamente otto volte la relativa rendita.

Il gettito associato alla cedolare secca viene indicato in 71 mln per quanto riguarda i contratti ai quali compete l'aliquota del 19 per cento e in 2.575 mln per i contratti con aliquota del 21 per cento.

Viene poi indicato un ammontare totale di base imponibile dovuto all'emersione pari a 2.614 mln per il primo anno, 4.356 mln per il secondo e 6.099 mln a partire dal terzo anno.

La RT sottolinea infine la novità, rispetto ad altre stime precedenti, dell'introduzione di una percentuale di acconto sulla cedolare secca pari all'85 per cento per il primo anno e al 95 per cento per gli anni successivi, al fine di assicurare una copertura già a partire dal primo anno di applicazione della norma.

Al riguardo, si sottolinea che rispetto alla precedente versione le modifiche del testo in esame danno luogo ad una variazione sia nell'entità di gettito Irpef al quale si rinuncia, che nella versione attuale risulta inferiore - essendo indicato, come competenza per il 2011 - in 3.098 mln, in luogo dei 3.295 mln indicati nella RT allegata al testo iniziale - sia nell'entità di gettito da cedolare secca acquisibile, indicata in 3.194 mln a fronte di 3.110 mln, considerando, in entrambi i casi, l'effetto di emersione atteso per il primo anno.

Di seguito si riassumono i dati di sintesi delle quantificazioni associate alle successive versioni del testo:

	RT A.G. 292			RT testo risultante dalla proposta di parere del 20/1/2011			RT testo risultante dalla proposta di parere del 27/1/2011		
	Aliquota unica: 20%			Doppia aliquota: 23% e 20%			Doppia aliquota: 21% e 19%		
	2011	2012	2013	2011	2012	2013	2011	2012	2013
Perdita di gettito Irpef (mln)	3.413	3.492	3.571	3.187	3.266	3.345	3.216	3.295	3.374
Gettito cedolare comprensivo di emersione (mln)	3.110	3.459	3.807	3.414	3.814	4.213	3.194	3.558	3.923
Emersione base imponibile (mln)	n.d.	n.d.	n.d.	2.614	4.356	6.099	2.614	4.356	6.099

Con riferimento alla perdita di gettito IRPEF si evidenzia che, trattandosi di un importo ottenuto attraverso un modello di microsimulazione, rispetto ai singoli passaggi del quale la RT non fornisce informazioni, non è possibile effettuare una verifica puntuale della quantificazione; si segnala inoltre che la banca dati "Sintesi"² non permette di ricavare il dettaglio di informazione che sarebbe necessario per verificare la stima. In particolare, i dati relativi ai

² Si tratta della banca-dati del Ministero dell'economia e delle finanze relativa alle dichiarazioni dei redditi.

redditi fondiari non sono suddivisi sulla base dei codici di utilizzo degli immobili. Inoltre, va considerato che la cedolare secca si riferisce ai soli redditi da locazione di immobili a uso abitativo. L'incidenza di questi ultimi sul totale dei redditi da locazioni immobiliari è stimata nel 55 per cento, sulla base della banca-dati immobiliare integrata 2008.

Per quanto riguarda la stima del gettito da cedolare secca, la RT non esplicita espressamente le basi imponibili alle quali si applicheranno le due diverse aliquote; esse risultano tuttavia desumibili dall'applicazione ai gettiti delle relative aliquote e sono indicate nella tabella riportata di seguito.

	Gettito (mln)	Base imponibile (mln)	Incidenza
Aliquota 19%	71	374	2,7 %
Aliquota 21%	2.575	12.262	97,3 %
Totale	2.646	12.636	100,0 %

Si rileva che l'incidenza delle locazioni alle quali viene applicata l'aliquota più bassa risulta di entità molto esigua, essendo pari al 2,7%; sarebbe utile disporre dei dati alla base dell'individuazione di tale percentuale, dalla quale dipende in misura significativa il risultato della quantificazione in esame. In merito, si ricorda che, in base alla disposizione che viene introdotta, l'aliquota agevolata è applicabile in relazione ai contratti a canone concordato relativi a tre diversi insiemi di Comuni, ovvero:

- Bari, Bologna, Catania, Firenze, Genova, Milano, Napoli, Palermo, Roma, Torino e Venezia, nonché i comuni confinanti con gli stessi;

- tutti i comuni capoluogo di provincia;
- i comuni ad alta densità abitativa individuati dal CIPE.

Si segnala poi che, sulla base di un recente studio di Nomisma³, nel primo semestre 2010 i canoni concordati risultavano essere pari al 25,3 per cento a livello di media italiana, con una accentuata diversificazione a livello territoriale, dipendente verosimilmente dalla convenienza o meno degli accordi stipulati a livello comunale rispetto al mercato libero⁴.

³ Cfr. Nomisma, *Il mercato della locazione in Italia*, ottobre 2010, pag. 20.

⁴ A titolo esemplificativo, l'incidenza risulta più alta a Bologna e a Firenze, rispetto alla media nazionale, e molto bassa a Milano.

L'incidenza stimata dei canoni concordati indicata in RT sembrerebbe dunque poco prudenziale; ugualmente, si riscontra un elemento di scarsa prudenzialità nella mancata considerazione di un possibile effetto di incentivo dei contratti con canone concordato nei comuni - che, come sopra richiamato, risultano assai numerosi - nel quale tale tipologia di contratto dà diritto all'applicazione dell'aliquota del 19 per cento.

Rispetto al tema dell'emersione di base imponibile, appare opportuno svolgere alcune riflessioni.

In primo luogo, merita una sottolineatura metodologica il fatto che le percentuali di emersione indicate nella RT in esame siano le medesime considerate sia con riferimento al testo iniziale, che con riferimento al testo che indicava due diverse aliquote, ovvero 23 per cento e 20 per cento. Tale scelta sembra essere motivata nella RT dall'attribuzione dell'effetto dell'emersione prevalentemente all'inasprimento dell'impianto sanzionatorio⁵, senza tenere conto di possibili effetti, sull'entità dell'emersione dei redditi da locazione attualmente non dichiarati, della misura dell'aliquota o delle aliquote.

Sempre in relazione all'emersione di base imponibile, essa viene stimata in 2.614 mln per il primo anno, 4.356 mln per il secondo e 6.099 mln a partire dal terzo anno. Tali importi risultano lievemente superiori a quelli che si determinerebbero applicando le percentuali di emersione indicate dalla RT all'importo della rendita catastale degli immobili tenuti a disposizione (indicata sempre dalla RT e pari a 1.851 mln), moltiplicata per 8 (valore ugualmente indicato dalla RT come rapporto tra reddito di locazione e rendita catastale). Infatti, rapportando i valori indicati alla rendita catastale degli immobili tenuti a disposizione moltiplicata per 8 ($1.851 \times 8 = 14.808$), si ottengono le seguenti percentuali:

Primo anno: 17,7 per cento;

Secondo anno: 29,4 per cento;

Terzo anno: 41,2 per cento.

Si ribadisce, inoltre, l'asimmetria già a suo tempo segnalata⁶ nell'impostazione della RT, costituita dal fatto che la stima della

⁵ La RT enfatizza la portata innovativa del nuovo impianto sanzionatorio, "che per la prima volta coniuga inasprimenti sia dal punto di vista amministrativo sia dal punto di vista civilistico (comma 5: raddoppio delle sanzioni previste dall'art. 1, comma 1 e 2 del D.Lgs. 471/1997; commi 8 e 9: attribuzione di una durata dei contratti di locazione pari a quattro anni a decorrere dalla data della registrazione, volontaria o d'ufficio, rinnovabili; importo del canone annuo fissato in misura pari al triplo della rendita catastale)".

⁶ Cfr. Servizio del bilancio, Nota di lettura n. 92/1.

perdita di gettito Irpef viene assunta costante in ciascun anno del periodo di riferimento, mentre il maggior gettito derivante dall'applicazione della cedolare secca presenta l'andamento crescente sopra illustrato.

Appare necessario un chiarimento sul punto, anche in considerazione del fatto che il comma 11 prevede, in caso di opzione per la cedolare, la sospensione dell'aggiornamento del canone. Tale previsione appare suscettibile di comportare effetti finanziari che la RT non stima; se è vero infatti che il blocco dei canoni rende più plausibile l'ipotesi di invarianza della base imponibile ai fini IRPEF, va osservato però che tale misura sembra rendere meno conveniente per il locatore l'opzione per il regime della cedolare secca, ovvero, in relazione a quanti la scelgano, appare ridurre le entrate per l'erario derivanti dal fisiologico aumento dei canoni di locazione nel corso del tempo.

Si sottolinea inoltre che, sulla base della disposizione in esame, la validità dell'opzione per la cedolare secca risulta subordinata ad una preventiva comunicazione al conduttore da parte del locatore, da effettuarsi con lettera raccomandata, per esprimere la rinuncia ad esercitare la facoltà di chiedere l'aggiornamento del canone a qualsiasi titolo; la natura di tale procedura, che condiziona ad un atto tra privati l'accesso ad un regime di tassazione facoltativo previsto dalla legge, appare suscettibile di comportare eventuali difficoltà di gestione in sede di accertamento tributario, con relativi rischi di contenzioso sull'argomento.

Si ricorda inoltre che ai fini del passaggio dalla competenza alla cassa, gli effetti rappresentati dalla RT sembrano basarsi su un'ipotesi non del tutto prudentiale, in quanto l'effetto di cassa complessivo deriva dall'applicazione di una percentuale di acconto obbligatoria dell'85% per la cedolare secca, mentre la perdita di gettito in sede di acconto IRPEF dipende anche da scelte dei contribuenti.

Si rileva infine che il comma 2 dell'articolo 8 stabilisce che nei confronti delle regioni a statuto speciale e delle province autonome il presente decreto non si applica automaticamente, ma nel rispetto dei rispettivi statuti e in conformità delle procedure previste dall'articolo 27 della legge n. 42 del 2009. Sarebbe utile pertanto una conferma che il regime della cedolare secca entri in vigore dal 2011 anche per i Comuni situati nelle Regioni a statuto speciale, ipotesi che peraltro sembrerebbe confermata dallo stesso articolo 8, comma 2, laddove alla

lettera a) stabilisce che nei casi in cui in base alla legislazione vigente è prevista una compartecipazione al gettito IRPEF o degli altri tributi erariali, questa si intende riferita anche al gettito della cedolare secca.

Relativamente al comma 7 dell'articolo 2, si rileva che la disposizione in esso contenuta dovrebbe comportare effetti sulla stima, in quanto prevede che si tenga conto anche del reddito assoggettato alla cedolare secca, nei casi in cui la legislazione prevede il riconoscimento di deduzioni e detrazioni subordinate al possesso di requisiti reddituali; in particolare, rispetto alla versione originaria del provvedimento, che non conteneva tale previsione, dovrebbe risultare attenuata la perdita di gettito ai fini Irpef. In proposito, si osserva che la RT non esplicita se il modello di microsimulazione utilizzato ai fini della nuova quantificazione della perdita di gettito Irpef tenga o meno conto di tali ulteriori effetti.

Articolo 2-bis ***(Imposta di soggiorno)***

L'articolo in questione è di nuova introduzione e concerne la possibilità di istituire, da parte dei Comuni capoluogo di provincia nonché dei Comuni inclusi negli elenchi regionali delle località turistiche o città d'arte, mediante apposita delibera del consiglio, una imposta di soggiorno a carico di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive situate sul proprio territorio, da applicare secondo criteri di gradualità, in proporzione al prezzo, sino a 5 euro per notte di soggiorno.

Il gettito connesso a tale nuova imposta sarà destinato a finanziare interventi in materia di turismo, manutenzione, fruizione e recupero dei beni culturali ed ambientali locali, nonché dei relativi servizi pubblici locali.

Con regolamento da adottarsi ai sensi dell'articolo 17, comma 1, della legge n. 400 del 1988, entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del decreto in esame, d'intesa con la Conferenza stato-città autonomie locali, saranno dettate le modalità attuative di detta nuova imposta; i Comuni, da parte loro, potranno con proprio regolamento, ai sensi dell'articolo 52 del d.lgs. n. 446 del 1997, disporre ulteriori modalità applicative prevedendo anche possibili casi di esenzione e riduzione per particolari fattispecie o per determinati periodi di tempo.

Nel caso di mancata emanazione, entro i sessanta giorni, del regolamento citato i Comuni hanno la facoltà di adottare gli atti previsti dal presente articolo.

La RT annessa all'articolo in questione, nel richiamare il contenuto della disposizione in esame, conclude evidenziando che non si valutano effetti di natura finanziaria, trattandosi di una norma istitutiva di un'imposta di carattere facoltativo.

Al riguardo, si sottolinea che il presente articolo introduce una nuova imposta i cui effetti finanziari andrebbero specificati con maggior dettaglio mediante apposita relazione tecnica, anche se l'istituzione della stessa rappresenta una facoltà da parte dei comuni interessati; infatti, potrebbero aversi, oltre agli effetti positivi diretti rivenienti dall'istituzione di tale nuova imposta, anche effetti indiretti relativi all'eventuale contrarsi del flusso di movimento turistico, nonché effetti di elusione ed evasione dell'imposta in argomento.

Inoltre si evidenzia che la formulazione letterale della norma non sembra escludere del tutto la possibilità che il regolamento contenente la disciplina generale di attuazione dell'imposta in esame possa essere emanato anche oltre i sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto. In tale ipotesi, qualora i Comuni adottino comunque gli atti previsti in materia di imposta di soggiorno, senza peraltro potersi conformare in modo univoco a una normativa quadro, in assenza del citato decreto, tale circostanza potrebbe generare modalità attuative fortemente differenziate sul territorio con conseguenze in termini di possibili contenziosi tra contribuenti e Comuni qualora si rilevino incongruenze rispetto al regolamento emanato successivamente.

Articolo 2-ter

(Addizionale comunale all'Irpef)

Il nuovo articolo dispone che con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri da adottare su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, d'intesa con la conferenza stato-città autonomie locali entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto legislativo, sia disciplinata la cessazione, graduale ed anche parziale, della sospensione del potere dei Comuni di istituire l'addizionale all'IRPEF ovvero di aumentare la stessa nel caso in cui sia stata istituita.

Tale sblocco potrà avvenire anche automaticamente nel caso in cui il decreto in questione non venga emanato; in tal caso i Comuni che non hanno istituito l'addizionale comunale o che l'hanno istituita con un'aliquota inferiore allo 0,4% potranno esercitare tale facoltà.

Per tali Comuni il limite massimo dell'addizionale per i primi due anni sarà pari allo 0,4% e comunque l'addizionale non potrà essere istituita o aumentata in misura superiore allo 0,2% annuo.

Le eventuali deliberazioni adottate per l'anno 2011 non avranno efficacia ai fini della determinazione dell'acconto previsto dalla vigente disciplina contenuta nell'articolo 1, comma 4, del D.lgs. n. 360 del 1998, di istituzione dell'addizionale comunale all'IRPEF.

La RT ripercorre la disciplina dello sblocco della sospensione del potere dei Comuni di istituire l'addizionale comunale all'IRPEF ovvero di aumentarne l'aliquota qualora essa sia stata istituita, concludendo che per l'articolo in esame non si valutano effetti di natura finanziaria.

Al riguardo, non si hanno osservazioni da formulare atteso che non viene modificata la disciplina vigente in tema di addizionale comunale all'IRPEF; tuttavia, va fatta una riflessione sugli effetti che tale sblocco potrebbe generare in termini di incremento della pressione fiscale, anche alla luce del principio di delega di cui all'articolo 28, comma 2, lettera b), della legge n. 42 del 2009, per cui deve essere salvaguardato l'obiettivo di non produrre aumenti della pressione fiscale complessiva, anche nel corso della fase transitoria.

Articolo 2-quater (Imposta di scopo)

Il nuovo articolo prevede che con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, da adottare d'intesa con la Conferenza Stato - città ed autonomie locali entro il 31 ottobre c.a. sia disciplinata la revisione dell'imposta di scopo di cui all'articolo 1, comma 145, della legge n. 296 del 2006⁷.

A tal fine detto decreto deve prevedere: l'individuazione di opere pubbliche ulteriori rispetto a quelle indicate nel comma 149 della citata legge n. 296 del 2006⁸, l'aumento fino a dieci anni della durata massima di applicazione dell'imposta stabilita dal comma 147 della già richiamata legge n. 296 del 2006⁹,

⁷ Si rammenta che detto articolo istituiva a decorrere dal 1° gennaio 2007 l'imposta di scopo destinata esclusivamente alla parziale copertura delle spese per la realizzazione di opere pubbliche individuate dai Comuni nel proprio regolamento.

⁸ L'imposta può essere istituita per le seguenti opere pubbliche: a) opere per il trasporto pubblico urbano; b) opere viarie, con l'esclusione della manutenzione straordinaria ed ordinaria delle opere esistenti; c) opere particolarmente significative di arredo urbano e di maggior decoro dei luoghi; d) opere di risistemazione di aree dedicate a parchi e giardini; e) opere di realizzazione di parcheggi pubblici; f) opere di restauro; g) opere di conservazione dei beni artistici e architettonici; h) opere relative a nuovi spazi per eventi e attività culturali, allestimenti museali e biblioteche; i) opere di realizzazione e manutenzione straordinaria dell'edilizia scolastica.

⁹ L'imposta è dovuta, in relazione alla stessa opera pubblica, per un periodo massimo di cinque anni ed è determinata applicando alla base imponibile dell'imposta comunale sugli immobili un'aliquota nella misura massima dello 0,5 per mille.

infine la possibilità che il gettito dell'imposta finanzia per intero l'ammontare della spesa dell'opera pubblica da realizzare¹⁰.

Infine viene ribadito l'obbligo di restituzione dei versamenti effettuati dai contribuenti nell'eventualità che entro due anni dalla data prevista dal progetto esecutivo i Comuni non inizino l'opera pubblica finanziata con la citata imposta di scopo, così come previsto dal vigente articolo 1, comma 151, della legge n. 296 del 2006.

La RT, dopo aver descritto le innovazioni apportate dall'articolo in esame rispetto alla disciplina vigente, conclude evidenziando che non si valutano effetti finanziari.

Al riguardo, nell'evidenziare che le nuove disposizioni potrebbero avere l'effetto di aumentare la pressione fiscale, anche in modo rilevante, in quei Comuni che adottino l'imposta di scopo con la finalità di finanziare per intero l'ammontare della spesa dell'opera pubblica da realizzare, si richiama il criterio di delega di cui all'articolo 28, comma 2, lettera b), della legge n. 42 del 2009, già citato nel commento al precedente articolo.

Nello specifico la vigente disciplina dispone che il gettito complessivo dell'imposta di scopo non può superare il 30% dell'ammontare della spesa pubblica che si intende effettuare, con l'evidente finalità di salvaguardare il livello di imposizione da parte dei Comuni.

Nel merito occorre anche evidenziare che per l'imposta di scopo il vigente articolo 1, comma 147, della ricordata legge n. 296 del 2006 prevede che l'imposta è determinata applicando alla base imponibile dell'ICI l'aliquota massima dello 0,5%.

Coordinando tale disposizione con l'impianto globale del presente decreto in materia di federalismo municipale che prevede l'assorbimento dell'ICI nella nuova IMU, si evidenzia che verrebbe a mancare il riferimento alla base imponibile ICI a cui detta imposta di scopo è parametrata, così come verrebbe a mancare l'aggancio applicativo con le disposizioni vigenti in materia di ICI (a tal proposito si veda l'articolo 1, comma 148, della citata legge n. 296 del 2006, in cui è detto che per la disciplina dell'imposta di scopo si applicano le disposizioni vigenti in materia di ICI).

Tali aspetti potrebbero creare difficoltà attuative per cui sarebbe importante comprendere come si modificherebbe, secondo la nuova

¹⁰ Nel merito si rammenta l'articolo 1 comma 150 della legge n. 296 del 2006: Il gettito complessivo dell'imposta non può essere superiore al 30 per cento dell'ammontare della spesa dell'opera pubblica da realizzare.

disciplina all'esame, l'applicazione e la quantificazione della imposta di scopo in discorso.

Articolo 3

(Federalismo fiscale municipale)

Il presente articolo è stato modificato nel senso che a decorrere dall'anno 2014, in sostituzione dei tributi indicati nell'articolo 4, comma 1 e nell'articolo 7, comma 1, per il finanziamento dei Comuni sono introdotte nell'ordinamento fiscale due nuove forme di imposizione municipale:

- l'imposta municipale propria, che ha per presupposto esclusivo il possesso di immobili diversi dall'abitazione principale;
- l'imposta municipale secondaria, che rispetto alla formulazione iniziale non ha più natura facoltativa.

E' inoltre prevista, rispetto al testo iniziale, una compartecipazione al gettito, pari al 30% dell'ammontare dei tributi riscossi nell'ipotesi di trasferimento immobiliare di cui all'articolo 6 dello schema in esame, che ora rimangono di esclusiva pertinenza erariale.

Il testo modificato assegna inoltre ai comuni il gettito dei restanti tributi devoluto ai sensi dell'articolo 1 dell'atto di governo in esame, specificando che si tiene conto di quanto già attribuito ai sensi della citata compartecipazione del 30% dell'ammontare dei tributi riscossi nell'ipotesi di trasferimento immobiliare di cui al comma 2 del presente articolo.

Articolo 4

(Imposta municipale propria)

L'articolo in esame rispetto alla formulazione originaria ha come presupposto il solo possesso di immobili diversi dall'abitazione principale, escludendo il trasferimento di immobili, per il quale viene ora disciplinato in modo diverso dal nuovo articolo 6 di cui si dirà.

Viene esclusa anche la sostituzione di una serie di imposte quali: l'imposta di registro, ipotecaria, catastale, di bollo, sulle successioni e donazioni, le tasse ipotecarie, i tributi speciali catastali, che pertanto continuano a sussistere.

Viene inoltre abolito il termine del 30 novembre del 2013 entro il quale si sarebbe dovuta istituire l'IMU con deliberazione del consiglio comunale.

Ulteriore modifica ha riguardato il comma 5 nel senso di prevedere già nel testo del presente decreto la definizione dell'aliquota di equilibrio dell'IMU. In particolare, si stabilisce che nel caso di possesso di immobili non costituenti

abitazione principale l'imposta è dovuta annualmente in ragione di un'aliquota¹¹ pari allo 0,76%, modificabile mediante decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri da emanare su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze d'intesa con la conferenza stato-città ed autonomie locali, nel rispetto dei saldi di finanza pubblica, tenendo conto delle analisi effettuate dalla Commissione tecnica paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale ovvero, ove istituita, dalla Conferenza di coordinamento della finanza pubblica.

Nel caso di mancata emanazione della delibera entro il predetto termine, si applicano l'aliquota su indicata nonché quella riducibile fino alla metà di cui al comma 6 (casi di immobili locati). Viene riconosciuta la possibilità per i Comuni di modificare, in aumento o in diminuzione, sino a 0,3 punti di percentuale l'aliquota per gli immobili non costituenti abitazione principale, ovvero sino a 0,2 punti di percentuale, l'aliquota riferita agli immobili locati (comma 6) o agli immobili non produttivi di reddito fondiario di cui all'articolo 43 del TUIR o posseduti dai soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle società (comma 7).

Nel merito occorre evidenziare che la nuova formulazione non prevede più l'automatico dimezzamento dell'aliquota nel caso di immobili relativi all'esercizio di attività d'impresa, arti e professioni o posseduti da enti non commerciali. Per gli immobili non produttivi di reddito fondiario ai sensi dell'articolo 43 del TUIR ovvero per quelli posseduta da soggetti IRES, l'abbattimento dell'aliquota fino alla metà diventa nel nuovo testo una mera facoltà per i Comuni.

Viene poi aggiunto che nell'ambito di tale facoltà i comuni possono stabilire che l'aliquota ridotta si applichi limitatamente a determinate categorie di immobili.

Articolo 5

(Applicazione dell'imposta municipale propria)

Il nuovo testo ha mantenuto l'impianto generale; le modifiche sostanziali riguardano:

- il comma 3 in cui il versamento dell'IMU avviene in due rate di pari importo scadenti la prima il 16 giugno e la seconda il 16 dicembre, in luogo delle quattro precedentemente disciplinate;
- il comma 4, in cui è evidenziato che la corresponsione dell'imposta deve avvenire senza oneri a carico del Comuni;
- il comma 7, in cui, a fini applicativi, non è più riconnessa la fase della liquidazione dell'imposta al d.lgs. n. 504 del 1992 ed alla legge n. 296 del 2006, mentre si aggiunge il richiamo all'articolo 10, comma 6, del citato d.lgs. n. 504 del 1992 (caso di fallimento o liquidazione coatta amministrativa in cui il curatore o il commissario liquidatore devono presentare al comune di ubicazione degli immobili una dichiarazione attestante l'avvio della procedura ed il versamento dell'imposta dovuta per il periodo di durata dell'intera procedura concorsuale) e si limita il richiamo

¹¹ Nella versione originaria era previsto il termine del 30 novembre 2010 entro il quale il decreto del PCM avrebbe dovuto stabilire un'aliquota percentuale finalizzata ad assicurare la neutralità finanziaria, mentre nella versione intermedia si rinviava la definizione dell'aliquota alla legge di stabilità.

all'articolo 11 del citato d.lgs. n. 504 del 1992, per i soli commi 3, 4 e 5 (in quanto gli unici tuttora vigenti);

- il comma 8, che estende le fattispecie per le quali è prevista l'esenzione dall'imposta in parola (gli immobili destinati ad usi culturali e quelli utilizzati dagli enti non commerciali destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricreative, sportive e ad attività religiose o di culto);
- il comma 9, che rispetto alla versione originaria prevede, come peraltro già evidenziato con riferimento al precedente articolo 4, che continuano ad essere assoggettati alle ordinarie imposte erariali sui redditi le rendite derivanti dagli immobili posseduti dai soggetti passivi dell'IRES.

La RT, come nelle versioni precedenti riepiloga le caratteristiche peculiari della nuova imposta municipale propria; tuttavia aggiunge la stima finanziaria relativa alla definizione dell'aliquota di base dell'IMU pari allo 0,76%.

Al fine di valutare la congruità della citata aliquota rispetto all'ammontare del gettito che dovrà esser sostituito dalla nuova IMU, fatto pari agli originari 11,57 mld di euro, viene evidenziato che la base imponibile a fini ICI è stata puntualmente ricostruita in capo ad ogni singolo soggetto persona fisica o persona non fisica attraverso diverse fonti informative a disposizione dell'amministrazione finanziaria, in particolare:

- la banca dati del catasto edilizio urbano e del catasto terreni;
- le dichiarazioni dei redditi e le certificazioni uniche dei redditi di lavoro dipendente (CUD);
- la banca dati dei versamenti dell'imposta comunale sugli immobili.

Evidenzia di ognuna delle banche dati utilizzate i riferimenti identificativi degli immobili, quali ad esempio, per il catasto edilizio urbano ed il catasto dei terreni: la categoria catastale, la destinazione d'uso, la planimetria descrittiva, i soggetti titolari di diritti reali.

Per quanto attiene le informazioni traibili dalle dichiarazioni dei redditi utilizza i dati rilevati dai quadri RB (redditi da fabbricati) dei seguenti modelli di dichiarazione: Unico-Persone fisiche, Modello 730, Unico-Società di Persone, Unico-Enti non Commerciali, Unico-Società di Capitali.

Evidenzia inoltre che sono stati oggetto di elaborazione 20 mln di contribuenti con redditi da fabbricato dichiarati; 14 mln di persone fisiche rilevate da CUD e 2 mln di persone non fisiche non soggette alla compilazione del quadro RB (in particolare società di capitali, società di persone ed enti non commerciali).

La stima si è inoltre basata sull'ammontare dei versamenti ICI pervenuti ai Comuni ed agli agenti della riscossione dell'anno d'imposta 2007 mediante bollettino di versamento postale, integrati con le riscossioni pervenute tramite delega F24.

L'elaborazione ha riguardato oltre 15 mln di contribuenti con versamenti ICI relativi all'anno d'imposta 2007 e 12,6 mln di contribuenti con versamenti relativi all'anno d'imposta 2008.

Infine per la ricostruzione della base imponibile il procedimento seguito è stato analitico e si è basato sulla ricostruzione della base imponibile potenziale ICI dei fabbricati (applicando i coefficienti differenziati per categoria catastale e considerando la rivalutazione dell'1,05% della rendita catastale), della base imponibile dei terreni e delle aree fabbricabili; a tale dato è stata poi applicata una correzione della base imponibile potenziale per tener conto di possibili incongruenze nella base dei dati catastali.

Utilizzando quindi la metodologia qui riassunta la base imponibile dell'IMU è stata stimata in circa 1.669 mld di euro a cui, prudenzialmente, è stato applicato un ulteriore abbattimento della base imponibile per alcune esenzioni previste nel citato articolo 5, comma 8, del presente decreto, non stimabili puntualmente, nonché in riferimento alla ripartizione della stessa base imponibile tra quella soggetta ad aliquota ordinaria e quella soggetta ad aliquota ridotta.

Applicando ad essa l'aliquota del 7,6 per mille si ottiene un gettito complessivo di circa 11,57 mld di euro.

Da qui pertanto la conclusione per la quale l'introduzione dell'IMU appare neutrale in termini di gettito.

Al riguardo, pur tenendo conto dei cambiamenti dovuti alle modifiche introdotte con il nuovo testo in discorso, si ripropongono le osservazioni metodologiche già evidenziate nella precedente stesura.

In primo luogo, occorre evidenziare che anche in tal caso la quantificazione si basa sull'elaborazione dei dati relativi ai redditi dichiarati per l'anno d'imposta 2008, così come anche per il gettito ICI si assumono dati ISTAT relativi a tale annualità, laddove l'entrata in vigore del tributo avverrà a decorrere dal 2014.

In particolare la definizione, in base ai dati attuali, dell'aliquota pari allo 0,76% potrebbe non essere congrua con i dati e le variabili che sussisteranno nell'anno di istituzione dell'IMU, che rimane fissato al 2014.

Pertanto in mancanza di una estrapolazione dei gettiti e delle basi imponibili in questione, si evidenzia che la citata stima dell'aliquota non fornisce pienamente garanzia rispetto al vincolo della neutralità finanziaria ed in particolare all'assenza di effetti negativi sulla finanza comunale, anche se la norma prevede la possibilità che l'aliquota stessa sia modificata mediante decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, sentita la Conferenza stato-città ed autonomie locali e sulla base di un'istruttoria tecnica della COPAFF e della Conferenza per il coordinamento della finanza pubblica.

Con riferimento alle modalità di definizione della base imponibile occorre evidenziare l'impossibilità di verifica puntuale delle stime fornite mediante microsimulazione. In più non è chiaro perché non sia possibile, in luogo dell'abbattimento forfetario, fornire una stima puntuale delle esenzioni previste dall'articolo 5 comma 8 del presente decreto, nella sua nuova versione, atteso che analoghe esenzioni sono già vigenti nell'attuale disciplina ICI.

Si ricorda che la nuova formulazione dell'articolo 5, comma 8, ricomprende nell'esenzione dall'IMU i fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto, purché compatibile con le disposizioni degli articoli 8 e 19 della Costituzione, e le loro pertinenze, nonché gli immobili utilizzati dagli enti non commerciali, destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di religione o di culto.

Analogamente dovrebbe essere stimata in modo puntuale la quota di base imponibile riferibile agli immobili locati che godono dell'aliquota ridotta; in particolare, l'utilizzo dei dati tratti dalle dichiarazioni dei redditi potrebbe far luce su tale tipologia di immobili e quindi fornire una stima meno aleatoria della base imponibile IMU.

Inoltre, non è chiaro se nella determinazione della base imponibile la RT abbia tenuto conto della circostanza che per effetto delle disposizioni in materia di cedolare secca sugli immobili di cui all'articolo 2 vi sarà un effetto di emersione degli immobili locati rispetto alle attuali dichiarazioni di immobili a disposizione, con conseguente aumento della base imponibile sottoposta ad aliquota IMU dimezzata.

Per contro, l'esclusione dell'automatica applicazione dell'aliquota dimezzata nel caso di immobili relativi all'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, o posseduti da enti non commerciali (che

nel nuovo testo è oggetto di una facoltà da parte dei Comuni di adottare riduzioni in tal senso) rappresenta una variabile che sicuramente contribuisce ad aumentare la base imponibile IMU rispetto alla sua versione originaria.

Con riferimento a tali aspetti si chiedono pertanto chiarimenti al Governo.

Articolo 6

(Applicazione dei tributi nell'ipotesi di trasferimento immobiliare)

Il presente articolo modifica nella sostanza il precedente articolo 6, in particolare in luogo dell'IMU-trasferimenti con aliquota dell'8% o del 3%, è disposta l'applicazione, a decorrere dal 1° gennaio 2014, rispettivamente dell'imposta di registro nella misura del 9% per gli atti di trasferimento a titolo oneroso degli immobili in genere o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento, nonché per i casi di espropriazione per pubblica utilità e per i trasferimenti coattivi, e del 2% per i casi di trasferimento della prima casa di abitazione con eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9.

L'articolo 1 della tariffa, parte prima, allegata al testo unico dell'imposta di registro, di cui al DPR 131/1986, viene novellato secondo quanto detto e vengono corrispondentemente abrogate le relative note, ad eccezione di quella concernente le condizioni che debbono ricorrere al fine dell'applicazione della nuova aliquota del 2% da applicarsi nei casi di trasferimento della prima casa di abitazione.

Tutti gli atti assoggettati a tali nuove aliquote sono esenti dall'imposta di bollo, ipotecaria e catastale, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie.

Rispetto alla precedente formulazione la nuova disciplina prevede che per il tributo relativo ai trasferimenti immobiliari rimane la vigente imposta di registro, di competenza erariale; ai Comuni viene devoluto, ai sensi del nuovo articolo 3, il 30% del gettito derivante da tale imposta.

Pertanto risulta anche modificata la base imponibile che, secondo la versione precedente, era quantificata secondo la disciplina dell'ICI, mentre secondo il nuovo articolo rimane quella attualmente prevista per la liquidazione dell'imposta di registro.

Nella nuova disciplina, al comma 3, non essendo richiamate né l'imposta di successione e donazione né i tributi speciali catastali, si evince che questi rimarranno in vigore.

Viene infine ribadito che nei casi relativi ai trasferimenti immobiliari in argomento l'imposta di registro non può essere inferiore a 1.000 euro.

La RT relativa alla nuova formulazione dell'articolo in questione (relazione tecnica peraltro relativa alla precedente riformulazione rispetto a quella qui analizzata che però la lascia inalterata) evidenzia che si applicherà un'aliquota del 2% nel caso ricorrano le condizioni per l'agevolazione della prima abitazione (con esclusione delle

categorie catastali A1, A8 e A9) mentre per gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere e atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento, compresi la rinuncia pura e semplice agli stessi, i provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e i trasferimenti coattivi l'aliquota da applicare è pari al 9%.

In ogni caso l'importo minimo da pagare è pari a 1.000 euro.

Sottolinea inoltre che l'assoggettamento alle nuove aliquote degli atti di trasferimento esenta gli stessi dall'imposta di bollo ipotecaria e catastale, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie.

Sono pertanto abolite tutte le esenzioni e le agevolazioni anche se previste in leggi speciali.

Ai fini della stima sono stati elaborati i dati contenuti sia negli atti soggetti a registrazione sia nelle deleghe di versamento F23 e F24 per l'anno 2008, pervenendo ad un gettito complessivo distribuito per tipologia di imposta e di negozio giuridico registrato.

In particolare l'imposta di registro per le due tipologie di atti (trasferimenti prima casa e trasferimenti altri immobili) genera attualmente un gettito complessivo pari a circa 3.025 mln di euro; l'imposta ipotecaria, sempre per le due tipologie di atti genera un gettito complessivo pari a circa 905 mln di euro; l'imposta catastale per le medesime tipologie di trasferimenti genera un gettito pari a circa 452 mln di euro, mentre l'imposta di bollo genera complessivamente per le due categorie di trasferimenti un gettito pari a circa 174 mln di euro.

Pertanto il gettito totale a legislazione vigente delle imposte richiamate è pari a circa 4.556 mln di euro.

L'elaborazione applica poi le nuove aliquote del 2% per i trasferimenti prima casa e del 9% per gli altri trasferimenti di immobili, tenendo presente la soglia minima di 1.000 euro.

Conclude evidenziando una sostanziale invarianza di gettito rispetto alla normativa vigente; ciò deriva dal fatto che il gettito stimato secondo la nuova normativa sarebbe di poco superiore (pari a circa 170mila euro) a quello vigente, con ciò assicurando la neutralità finanziaria della nuova norma.

Al riguardo si evidenzia che il contenuto del nuovo articolo 6 (a parte i profili attinenti alle relazioni finanziarie tra Stato e Comuni,

per cui si rinvia alle osservazioni fatte in precedenza) è tale da modificare la quantificazione presentata nella RT originaria, per effetto della rimodulazione delle aliquote dell'imposta di registro, la quale viene mantenuta in vigore (prevedendo una compartecipazione ai Comuni del 30%) e non più assorbita dall'IMU-trasferimenti (non più prevista).

Nello specifico si evidenzia che la nuova aliquota dell'imposta di registro del 9% modifica in senso incrementativo la vigente aliquota dell'8% prevista nella legislazione vigente, mentre quella del 2% (prima casa) modifica in senso diminutivo l'aliquota attuale pari al 3%.

La stima presentata dal Governo consente di effettuare delle analisi di massima sugli effetti finanziari derivanti dalla nuova disposizione.

In particolare, riparametrando il gettito dell'imposta di registro per i trasferimenti prima casa alla vigente aliquota del 3% si ottiene una valutazione della base imponibile¹² molto prossima alla stima presentata in RT e fatta pari a 18.814 mln di euro.

Utilizzando la medesima metodologia per gli immobili su cui si calcola attualmente l'aliquota dell'8%, si ottiene invece una stima della base imponibile¹³ di molto inferiore rispetto a quella presentata in RT; in particolare, la differenza si attesta all'incirca sui 12.500 mln di euro¹⁴.

Sarebbe pertanto utile che il Governo fornisse elementi dettagliati che consentano di verificare puntualmente la stima di gettito presentata in RT, con particolare riferimento alla tipologia dei trasferimenti di immobili previsti nel comma 1 dell'articolo 1 della tariffa annessa al DPR 131/1986, in materia di imposta di registro, che scontano attualmente un'aliquota pari all'8%.

Ed infatti va da sé che la definizione puntuale dell'ammontare della base imponibile è una variabile determinante al fine della quantificazione del gettito stimato secondo la nuova disciplina ed al relativo scopo di verificarne l'effettiva neutralità.

In ultimo, si sottolinea che la stima del gettito andrebbe estrapolata con riferimento al 2014 al fine di quantificare con maggior congruità l'effettivo valore della compartecipazione dei Comuni al gettito in questione.

¹² Calcolo così effettuato: $561.413.993/3*100 = 18.713.799.770$

¹³ Calcolo così effettuato: $2.464.078.558/8*100 = 30.800.981.990$

¹⁴ Calcolo così effettuato: $43.387.635.678 - 30.800.981.990 = 12.586.653.688$

Articolo 7

(Imposta municipale secondaria)

Le modifiche al presente articolo riguardano la soppressione del carattere facoltativo di detta imposta, nonché del riferimento all'esclusione degli immobili ad uso abitativo ed alle consultazioni popolari (comma 1 della precedente formulazione).

Viene inoltre abolita l'addizionale per l'integrazione dei bilanci degli enti comunali di assistenza che nell'originaria stesura era ricompresa tra i tributi sostituibili.

Viene infine prevista, al fine di valorizzare la sussidiarietà orizzontale, la facoltà per i Comuni di disporre esenzioni ed agevolazioni, nonché ulteriori modalità applicative dell'IMU secondaria.

La RT fornita in occasione della presente modifica, in quanto nella versione originaria il Governo si era limitato ad una descrizione della portata della norma senza valutarne gli effetti di natura finanziaria, elabora i dati dei rendiconti 2008 dei Comuni al fine di quantificare i gettiti relativi ai principali prelievi che verranno sostituiti dall'imposta municipale secondaria che ora assume un carattere obbligatorio.

In particolare il gettito della tassa occupazione spazi ed aree pubbliche (TOSAP) è pari a 216,9 mln di euro, il gettito del canone per l'occupazione permanente di spazi ed aree pubbliche (COSAP) è pari a 344,5 mln di euro, il gettito dell'imposta comunale sulla pubblicità è di 338,4 mln di euro ed i diritti sulle pubbliche affissioni sono pari a 69,7 mln di euro.

Considerando anche gli altri prelievi la RT valuta che il totale delle entrate comunali sostituite dall'IMU secondaria sarà pari a circa 1.000 mln di euro.

Evidenzia inoltre che la disciplina generale dell'IMU secondaria è rinviata ad apposito regolamento che disciplinerà anche il presupposto del tributo, i soggetti passivi, la determinazione dell'imposta (durata ed entità dell'occupazione), le modalità di pagamento.

Per l'articolo in esame non si ascrivono variazioni di gettito, nella ragionevole ipotesi che i Comuni istituiranno l'IMU secondaria in modo da garantire un ammontare di entrate pari a quelle sostituite e quindi, con effetti neutrali sui propri bilanci.

Al riguardo, appare condivisibile l'ipotesi per cui i Comuni istituiranno l'IMU secondaria in modo da garantire l'attuale ammontare di gettito, essendo essi già titolari delle citate imposte, che la norma in questione intende sostituire con un intento di semplificazione e razionalizzazione dell'imposizione municipale.

Articolo 7-bis

(Misure in materia di finanza pubblica)

Il comma 1 dell'articolo in esame afferma il principio generale secondo il quale l'autonomia finanziaria dei Comuni deve essere compatibile con gli impegni finanziari assunti dal Paese con il Patto di stabilità e crescita.

Il comma 2 prevede che la Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica concorra alla definizione degli obiettivi di finanza pubblica per comparto, con specifico riguardo al limite massimo di pressione fiscale e tariffario.

Il comma 3 stabilisce infine che, in caso di trasferimento di ulteriori funzioni ai Comuni, ai sensi dell'articolo 118 della Costituzione, è assicurato al complesso degli enti l'integrale finanziamento di tali funzioni, ove non si sia provveduto contestualmente al finanziamento e al trasferimento.

Al riguardo, si rileva, con riferimento a quanto previsto dal comma 2, che la disposizione sembra volere affrontare la problematica del coinvolgimento delle autonomie territoriali nelle procedure di programmazione economico-finanziaria.

Nello specifico, si sottolinea una certa vaghezza della formulazione normativa, che non specifica in quale sede e secondo quali modalità la Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica concorra alla definizione degli obiettivi programmatici relativi a ciascun comparto. Tale complessa tematica era affrontata dalla legge n. 196 del 2009 mediante il nuovo strumento delle "linee-guida" per la ripartizione degli obiettivi programmatici tra i vari livelli di governo. Va peraltro rilevato che il disegno di legge¹⁵ attualmente in discussione presso la Camera dei deputati, contenente modifiche alla legge di contabilità n. 196 del 2009, conseguenti alle nuove regole adottate dall'Unione europea in materia di coordinamento delle politiche economiche degli Stati membri (c.d. semestre europeo), dispone la soppressione delle citate linee-guida

¹⁵ Cfr. A.C. 3921.

(essendo cambiata la tempistica dei documenti programmatici), prevedendo altresì che il coinvolgimento delle autonomie locali avvenga attraverso l'espressione di un parere della Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica sul nuovo documento di programmazione (c.d. DEF). In tale ambito peraltro la fissazione dei saldi programmatici riguarda i sottosettori istituzionali e non scende a livello di comparto (o livello di governo).

Alla luce dell'intersezione delle due normative, va valutata - anche per fini sistematici - l'opportunità di trattare la materia in un'unica sede, preferibilmente quella della riforma della legge di contabilità e finanza pubblica, anche se al momento non vi è contraddizione.

Entrando ulteriormente nel merito della previsione contenuta al comma 2, va osservato inoltre che il riferimento al limite massimo di pressione fiscale, che dovrebbe essere fissato nell'ambito delle procedure di coordinamento della finanza pubblica di cui al comma in esame, combinato con la fissazione di saldi programmatici per comparto (che deriverebbe dall'applicazione del modello previsto nella presente norma), comporterebbe implicitamente (per differenza) l'indicazione di limiti al volume di spesa per i Comuni, prefigurando in qualche misura una procedura di tipo *top-down* relativamente alla determinazione dei livelli di spesa delle amministrazioni locali.

Si rammenta inoltre che la previsione di un coinvolgimento delle autonomie locali nella definizione del limite massimo della pressione fiscale era originariamente previsto nell'articolo 18, comma 1, della legge n. 42 del 2009, nell'ambito della procedura del c.d. patto di convergenza, ivi disponendosi che tale valore programmatico fosse definito dal Governo "previo confronto e valutazione congiunta in sede di Conferenza unificata". Tale previsione, peraltro, era stata successivamente eliminata mediante apposita novella contenuta nella legge n. 196 del 2009 (legge di contabilità e finanza pubblica).

Articolo 8

(Ambito di applicazione del decreto legislativo, regolazioni finanziarie e norme transitorie)

L'articolo in esame contiene alcune modifiche rispetto al testo iniziale del provvedimento.

Il comma 2 conferma quanto già indicato nell'A.G. 292, in relazione alla applicazione dei principi del presente provvedimento nei confronti delle Regioni a statuto speciale e delle province autonome (RSS) e sottolinea che l'applicazione del decreto alle RSS avviene nel rispetto degli statuti regionali e in conformità con le procedure previste dall'articolo 27 della legge n. 42. La lettera *a)* specifica che la compartecipazione all'IRPEF e agli altri tributi erariali disciplinati dalla normativa vigente è da intendersi riferita anche alla cedolare secca mentre la lettera *b)* stabilisce che la decorrenza e le modalità applicative delle disposizioni di cui all'articolo 1 nei confronti dei comuni ubicati nelle Regioni a statuto speciale e nelle Province autonome, nonché le percentuali di compartecipazione, saranno stabilite in conformità dei singoli statuti e di quanto fissato dall'articolo 27 della legge delega e che con riferimento all'IMU si debba tener conto anche dei tributi da essa sostituiti.

Al riguardo, si sottolinea come l'articolo in esame confermi l'applicabilità del provvedimento ai comuni delle RSS, ma regoli diversamente rispetto alle RSO, il percorso di sostituzione dei trasferimenti vigenti con altre imposte. Vi è, quindi, il riconoscimento che le RSS godano di forme di compartecipazione ai tributi che influenzano le modalità di attuazione del presente decreto in quei territori.

Basti pensare al fatto che, poiché le RSS ricevono la quasi totalità del gettito Irpef prodotto sui propri territori, risulterebbero penalizzate dalla introduzione della cedolare sulle locazioni, che è sostitutiva appunto dell'imposta sui redditi; per tale motivo, la lettera *a)* del comma 2 rende esplicito che a tali RSS viene attribuita la medesima compartecipazione di cui godono sull'Irpef, al gettito della cedolare. In tal caso però, quello stesso gettito potrebbe non essere sufficiente a garantire il finanziamento dei comuni delle RSS. Per questo motivo, al fine di garantire l'invarianza finanziaria, viene chiarito per le RSS la possibilità di stabilire - nel rispetto degli statuti e con le procedure di cui all'articolo 27 della legge 42 del 2009 - la decorrenza e le modalità di applicazione delle disposizioni relative alla devoluzione ai Comuni della fiscalità immobiliare, nonché le percentuali di compartecipazione all'Irpef o al gettiti di altri tributi erariali.

Si ricorda, inoltre, che l'articolo 27 della legge 42 del 2009 detta le norme di coordinamento della finanza delle Regioni a statuto speciale e delle Province autonome, stabilendo che anche questi enti

territoriali debbano stabilire, entro ventiquattro mesi dall'emanazione dei decreti attuativi, norme di attuazione degli statuti contenenti i criteri e le modalità necessarie al fine di conseguire obiettivi di perequazione e solidarietà, nonché per assolvere agli obblighi imposti dall'ordinamento comunitario.

Il comma 5 rinvia ad un successivo decreto legislativo per l'istituzione del fondo perequativo previsto dall'articolo 13 della legge 42 del 2009 e l'individuazione delle fonti di finanziamento dei comuni di cui all'articolo 11 della citata legge. A tal fine si terrà conto della determinazione dei fabbisogni standard e del superamento della spesa storica, nonché delle capacità fiscali per le funzioni diverse da quelle fondamentali. A differenza dell'AG 292, il nuovo testo specifica che la disciplina del fondo perequativo dovrà tenere conto delle risultanze dell'attuazione del fondo sperimentale di riequilibrio. Inoltre, il nuovo comma 5 chiarisce che ai fini della determinazione del fondo perequativo non andranno considerate le variazioni di gettito derivanti dall'esercizio dell'autonomia tributaria e dall'emersione di base imponibile riferibile al concorso comunale all'attività di recupero fiscale.

Al riguardo, si ricorda che ulteriori elementi in merito al fondo perequativo possono essere individuati nello schema di d.lgs. in materia di fisco regionale e costi standard (A.G. 317). L'art. 19 di tale schema prevede infatti l'istituzione nel bilancio dello Stato di un fondo perequativo per i comuni e le province, finalizzato a finanziare, sulla base dei fabbisogni standard, le funzioni svolte dagli enti stessi.

Il nuovo fondo perequativo decorre, secondo l'A.G. 317, dal 2016, data che non appare in linea con la scadenza del FSR (Fondo sperimentale di riequilibrio) previsto dal provvedimento in esame (3 anni, dalla data di entrata in vigore del provvedimento, quindi verosimilmente il 2014) o con l'inizio del sistema di finanziamento a regime dei comuni (sempre il 2014). Occorre ricordare però che l'articolo 1, comma 2, del provvedimento in esame prevede che il FSR rimanga in vigore per 3 anni e - comunque - fino all'entrata in vigore del fondo perequativo di cui all'articolo 13 della legge 42 del 2009.

L'A.G. 317 non chiarisce l'entità e le modalità di ripartizione del fondo. Il provvedimento specifica che l'entità e le relative fonti di finanziamento dei suddetti fondi saranno rideterminate periodicamente in sede di Conferenza Unificata. Inoltre le indicate modalità di ripartizione del fondo per le spese relative alle funzioni fondamentali e non fondamentali svolte dai comuni ricalcano le prescrizioni della legge delega, richiamando per le funzioni fondamentali un indicatore di fabbisogno finanziario (parametro per la spesa corrente) e un indicatore di fabbisogno infrastrutturale (per la

spesa in conto capitale); per le funzioni non fondamentali viene richiamato il principio di riduzione delle differenze nelle capacità fiscali.

Il comma 6 prevede il riordino, attraverso un decreto legislativo correttivo ed integrativo, dell'imposta di scopo e dei prelievi relativi alla gestione dei rifiuti solidi urbani, tenendo conto anche della superficie e della rendita catastale degli immobili, nonché della composizione del nucleo familiare abitativo e dell'ISEE; il decreto correttivo potrà prevedere anche esenzioni ed agevolazioni riguardanti l'IMU. Il comma prescrive, inoltre, che fino all'entrata in vigore delle disposizioni del predetto decreto continuino ad applicarsi i regolamenti comunali relative alla TARSU e alla tariffa di igiene ambientale, restando ferma la possibilità per i Comuni di adottare la tariffa integrata ambientale.

Il comma 6-bis prevede, attraverso un decreto legislativo correttivo ed integrativo, il riordino dell'addizionale comunale Irpef, anche al fine di rideterminare, a decorrere dall'anno 2014, l'aliquota di base di tale addizionale, in sostituzione della compartecipazione all'Irpef di cui all'articolo 1, comma 3 (pari al 2 per cento). Contestualmente, si prevede la riduzione dell'aliquota Irpef di competenza dello Stato, con l'obiettivo di mantenere inalterato il prelievo fiscale complessivo a carico del contribuente. L'ultimo periodo dispone che, al fine di garantire la salvaguardia dei criteri di progressività cui il sistema tributario è informato, i Comuni con popolazione superiore a 10.000 abitanti possano stabilire, entro il limite massimo di aliquota fissata con futuro decreto, aliquote dell'addizionale Irpef differenziate esclusivamente in relazione agli scaglioni di reddito corrispondenti a quelli stabiliti dalla legge statale.

Al riguardo, si precisa che l'ultimo periodo del comma in esame sembrerebbe rinviare ad un successivo decreto legislativo, che introduca interventi più ampi di quanto previsto nella precedente formulazione del comma 6-bis. Esso, infatti, sembrerebbe indicare che, il decreto legislativo possa introdurre la facoltà per i Comuni di modificare, anche in misura differenziata per scaglioni, le aliquote di riferimento dell'addizionale Irpef. Nell'esercizio di tale facoltà, viene indicato il vincolo del rispetto del criterio di progressività, nonché che la modifica delle aliquote possa avvenire esclusivamente in relazione agli scaglioni di reddito individuati dalla legge nazionale, precludendo la possibilità per i Comuni di modificare il numero e le soglie degli stessi.

Il comma 6-ter prescrive che a decorrere dal 2011 le delibere di variazione dell'addizionale comunale all'irpef abbiano effetto a partire dal 1° gennaio dell'anno di pubblicazione sul sito informatico individuato dall'articolo 1, comma 3, del decreto legislativo n. 360, a condizione che la pubblicazione avvenga entro il 31 dicembre dell'anno a cui la delibera afferisce, mentre quelle relative all'anno 2010 sono efficaci per lo stesso anno d'imposta se la pubblicazione sul predetto sito avviene entro il 31 marzo 2011.

Infine, non viene più indicata la data di decorrenza del decreto in oggetto, che nel testo iniziale era il 1° gennaio 2011.

Il testo del presente dossier è disponibile in formato elettronico sulla url
<http://www.senato.it/documentazione/bilancio>