TESTO UNICO INTERPRETAZIONI TASI 2014

Come preannunciato con la Circolare n. 2 dd. 3 giugno 2014, il presente testo costituisce la riunificazione dei diversi documenti emanati ad interpretazione delle norme provinciali (e parzialmente statali) in materia di Tassa sui Servizi Indivisibili (TA.S.I.), quale componente dell'Imposta Unica Comunale (I.U.C.). Il presente Testo Unico, che si intende aggiornato alla data odierna, ha natura meramente compilativa[1], è finalizzato a facilitare l'attività degli operatori comunali e dei contribuenti, ed oltre alla TA.S.I. riporta l'interpretazione emessa anche per altre fattispecie tributarie disciplinate dalle norme provinciali intervenute.

PARTE 1: FONTI NORMATIVE E PRINCIPI GENERALI

1.1 Le fonti normative

L. n. 147/2013, art. 1 commi 669 e seguenti;
D.L. n. 16/2014 come convertito dalla L. n. 68/2014
L.P. n. 1/2014 (art. 4 comma 4 che ha introdotto l'art. 21bis nella L.P. n. 36/1993). (Numero Straordinario n. 1 al B.U.R. n. 16/2014). La stessa quindi è in vigore dal 24 aprile 2014.

1.2 I principi generali della TA.S.I.

La struttura normativa della TA.S.I. ricalca in gran parte quella dell'I.MU.P., per cui molti degli istituti giuridici riferiti a quest'ultima si applicano anche al nuovo tributo, con particolare riguardo alle modalità di calcolo (base imponibile, rivalutazione delle rendite catastali, aliquote). La differenza più importante (a parte la manovra provinciale riferita in particolare agli immobili di tipo produttivo) è data dalla diversa articolazione delle aliquote e delle detrazioni, e dalla ampia facoltà riconosciuta ai Comuni (art. 1 comma 683 della L. n. 147/2013) di articolare senza limiti le aliquote stesse e le esenzioni (nella forma dell'azzeramento dell'aliquota per qualsiasi fattispecie), aspetto questo non presente nell'IMUP con tale ampiezza. Si è in attesa di specifica Circolare Ministeriale per una definizione puntuale dell'effettiva portata del rinvio ad alcune fattispecie dell'I.MU.P. (fabbricati storici, fabbricati inagibili/inabitabili, esenzione per le aree fabbricabili di proprietà e condotte da coltivatori diretti ed imprenditori agricoli a titolo principale) sulle quali la dottrina non ha trovato univoca interpretazione (si ribadisce che in ogni caso il Comune può introdurre tali agevolazioni/esenzioni nell'ordinamento TASI del proprio regolamento o del proprio sistema di aliquote e detrazioni).

PARTE 2: GLI IMMOBILI DI TIPO ABITATIVO

La definizione di "abitazione principale" e di "altri fabbricati" ai fini TASI è identica a quella dell'I.MU.P. in vigore all'1.1.2014 (art. 13 comma 2 del D.L. n. 201/2011 e s.m.)[2].

Con riferimento alla detrazione di € 50,00= di cui all'art. 21bis comma 5 (obbligatoria), la medesima si applica all'abitazione principale nonché, secondo la normativa IMUP, alle relative

[1] Non contiene cioè nuove interpretazioni ma rappresenta unicamente la schematizzazione dei documenti interpretativi fin qui emessi pe runa lettura e fruizione più agevole.
[2] Quindi per "abitazione principale" si intendono anche tutte le fattispecie assimilate obbligatoriamente per legge, ai fini I.MU.P., all'abitazione principale stessa (e quindi anche ITEA per gli alloggi assegnati o locati ai sensi del D.M. 22 aprile 2008, nonché le cooperative edilizie a proprietà indivisa).

pertinenze. Il Comune può manovrare alternativamente o congiuntamente l'aliquota (massimo 1 per mille) e la detrazione (minimo 50,00= Euro) anche fino all'azzeramento del tributo dovuto per la fattispecie "abitazione principale".

Con riferimento all'esenzione in favore degli occupanti dell'immobile di cui all'art. 21bis comma 3 si evidenzia che il titolare del diritto reale sull'immobile "occupato" è soggetto alla TASI nella misura del 90%. Quest'ultima disposizione non trova applicazione nel caso di fabbricato concesso in comodato gratuito ai sensi dell'art. 21bis, comma 5, ultimo periodo. In tale fattispecie (l'assimilazione per comodato) il fabbricato assume la natura di "abitazione principale" e come tale sussiste la "finzione giuridica" del suo utilizzo diretto da parte del proprietario (o titolare di altro diritto reale), in aggiunta alla sua (eventuale) abitazione principale nella quale è residente e dimorante abitualmente, con la conseguenza che il tributo è dovuto dal proprietario nella misura del 100%. In via esemplificativa:

1. se il Comune ha assimilato ad abitazione principale il fabbricato abitativo concesso in comodato gratuito a parenti di primo grado (art. 13 comma 2 del D.L. n. 201/2011), ed ha operato la medesima assimilazione ai fini TA.S.I. (art. 21bis comma 5 della L.P. n. 36/1993), allora la TA.S.I. è dovuta dal proprietario (il comodante) nella misura del 100% ma il calcolo del tributo va effettuato utilizzando l'aliquota e la detrazione stabilite dal Comune per l'abitazioni principale;
2. se il Comune non ha assimilato il fabbricato concesso in comodato gratuito, ai fini TA.S.I. il proprietario calcola il tributo utilizzando l'aliquota ordinaria e senza detrazioni, ma l'importo dovuto è pari al 90%, in quanto il fabbricato è occupato da un soggetto terzo (art. 1 comma 681 della L. n. 147/2013).

L'art. 1 comma 681 della L. n. 147/2013 non limita la soggezione passiva dell'occupante ai soli fabbricati di tipo abitativo, per cui la disciplina provinciale di cui all'art. 21bis comma 3 sopra citata, che prevede l'esenzione della quota di tributo dovuta dall'occupante e la determinazione della quota dovuta dal possessore nella misura fissa del 90%, trova applicazione a qualsiasi tipo di fabbricato "occupato".

Con riferimento al caso di più comproprietari del medesimo immobile con diversa configurazione giuridica sulle singole quote di possesso (ad esempio, tipicamente, 2 comproprietari entrambi al 50% ma "abitazione principale" per uno, "altro fabbricato" per l'altro), si pone la questione di quali aliquote e/o detrazioni applicare ad entrambi e quale sia il loro rapporto di "solidarietà" voluto dall'art. 1 comma 671 della L. n. 147/2013 in relazione alla "unica obbligazione tributaria" (nella formulazione normativa). Anche verificando le numerose interpretazioni fin qui portate avanti dalla dottrina, si deve ritenere che il concetto di "unica obbligazione tributaria" attenga al vincolo di solidarietà che lega i due (o più) soggetti comproprietari, e quindi alla solidarietà che li collega ex lege, ma non al calcolo della tassa in capo ai due soggetti passivi. Questo anche alla luce del combinato disposto dei commi 671 e 681, che nel loro complesso interpretativo distinguono comunque, entro il vincolo di solidarietà, posizioni tributarie differenti in sede di calcolo. Occorre, in altre parole, tenere separato sempre il "presupposto d'imposta" dal "soggetto passivo". La TASI, su questo aspetto, si differenzia nettamente dall'IMUP, ma solo per l'aspetto del vincolo di solidarietà nella responsabilità del pagamento tra comproprietari (inesistente nell'IMUP, codificato per legge nella TASI), mentre il presupposto d'imposta (ed il relativo calcolo del dovuto) restano autonomi per i due (o più) soggetti passivi comproprietari. Il concetto di "unica obbligazione tributaria" va ricondotto quindi alla solidarietà passiva sugli importi dovuti complessivamente: se il legislatore avesse inteso tale concetto di "unico" nel senso di "unitario" (e quindi, in caso di pluralità di soggetti passivi e di posizioni passive diverse, ricondotto ad una sola fattispecie impositiva), avrebbe probabilmente utilizzato altro termine letterale (ad esempio "obbligazione tributaria unitaria"). In sostanza, quindi:

- i due comproprietari calcolano ciascuno il tributo dovuto con le aliquote e le detrazioni stabilite dal Comune per la propria fattispecie (quindi uno per l'abitazione principale, l'altro per gli altri fabbricati);
- ciascuno dei due versa autonomamente l'imposta dovuta;
- in sede di accertamento il Comune, sempre tenendo distinte le due posizioni per quanto attiene al calcolo degli importi dovuti, può rivalersi su uno dei due a propria scelta, ovvero su entrambi disgiuntamente.

Sempre con riferimento alla stessa fattispecie (comproprietà con diverso utilizzo dell'immobile tra i due comproprietari, uno abitazione principale e l'altro no) si deve ritenere che:

1. il proprietario che utilizza l'intero il fabbricato (cioè la propria quota di possesso e quella del comproprietario) come abitazione principale, è soggetto al pagamento nella misura del 50% (cioè la sua quota di possesso) effettuando il calcolo secondo la fattispecie "abitazione principale";
2. l'altro proprietario, che non utilizza direttamente il fabbricato in quanto anche la sua quota è occupata dal comproprietario di cui al punto 1., è soggetto al pagamento sulla sua quota di possesso del 50%, ma ha diritto alla riduzione al 90% in quanto la u.i.u. (la sua quota) è occupata da altro soggetto (art. 1 comma 681), e quindi per il 10% del 50% di proprietà la tassa non è dovuta ai sensi dell'art. 21bis comma 3 della L.P. n. 36/1993.

PARTE 3: GLI IMMOBILI DI TIPO PRODUTTIVO

Con riferimento alle esenzioni previste dall'art. 21bis comma 2, laddove sono riferite ad "immobili" (lettere a, b, d), si precisa che le medesime sono riferite sia ai fabbricati che alle aree fabbricabili. In base all'interpretazione consolidata in giurisprudenza e in dottrina, infatti, il termine "immobili" assume in materia tributaria la valenza onnicomprensiva riferita a fabbricati e terreni (edificabili o meno a seconda delle varie tipologie di tributo).

La lettera d) del comma 2 dell'art. 21bis stabilisce in via generale e di principio (e salve le eccezioni espressamente previste) l'esenzione dalla TASI per gli immobili (accatastati autonomamente o per i quali sia obbligatorio l'accatastamento) destinati ad attività di tipo produttivo ed imprenditoriale rilevanti ai fini dell'applicazione dell'I.V.A. Nel dettaglio quindi, la disposizione prevede:

a) l'esenzione per gli "immobili" e quindi, secondo la valenza tributaria generale di tale termine, sia per i fabbricati che per i terreni e le aree edificabili;
b) la rilevanza oggettiva catastale di tali immobili (nel senso del loro accatastamento ovvero della sussistenza dell'obbligo di procedere all'accatastamento stesso);
c) la loro destinazione oggettiva (quindi, in prima rilevanza, in base alla categoria catastale dell'immobile stesso, anche se tale elemento non è esclusivo[3]) ad un'attività di tipo produttivo ed in generale imprenditoriale;
d) la sussistenza, quale elemento soggettivo, dell'inclusione dell'immobile in un'attività rilevante ai fini dell'applicazione dell'Imposta sul Valore Aggiunto.

La disciplina quindi dispone l'esenzione nel caso in cui sussistano contemporaneamente un requisito oggettivo (legato cioè alla natura ed alle caratteristiche catastali dell'immobile) ed uno soggettivo (legato alla destinazione d'uso dell'immobile da riferirsi allo svolgimento di un'attività

[3] Nel senso che, come di seguito specificato, un fabbricato può essere destinato ad attività produttiva anche in presenza di una sua iscrizione catastale in categoria non immediatamente o esclusivamente riconducibile alle attività produttive ed imprenditoriali.

produttiva ed imprenditoriale rilevante I.V.A.). Su questo doppio presupposto occorre, sempre in base alla lettera ed alla ratio generale della norma provinciale, fissare i seguenti punti:

a) l'iscrizione catastale dell'immobile (di norma fabbricato) in una categoria di tipo "produttivo" (C1, C3, C4, D) implica una presunzione di "destinazione" per natura dell'immobile stesso ad un'attività appunto produttiva o imprenditoriale;
b) l'iscrizione catastale in altra categoria (ad esempio C2, C6, C7) comporta, trattandosi di categorie non univoche (come invece sono quelle di cui alla lettera a)) nella loro configurazione, la necessità di verificare se nell'immobile stesso la "destinazione" d'uso effettiva sia riconducibile in via esclusiva allo svolgimento di attività produttiva o imprenditoriale, anche al limite in modo non autonomo ma come supporto all'attività principale. E' il caso, ad esempio di garage funzionali al fabbricato d'impresa. Se tale verifica è positiva, anche per questi immobili sussiste l'elemento oggettivo per l'esenzione;
c) l'attività di tipo produttivo ed imprenditoriale[4] costituisce l'elemento soggettivo, e viene identificata dal legislatore con riferimento all'applicazione dell'IVA. Peraltro, occorre sottolineare che il termine "rilevanti" (I.V.A.) utilizzato dal legislatore per identificare le attività produttive ed imprenditoriali esenti dalla TASI va interpretato come "rientranti a qualsiasi titolo in una gestione afferente l'Imposta sul Valore Aggiunto" (D.P.R. n. 633/1972 e s.m.). In questo senso quindi:
    1. la titolarità della gestione rilevante I.V.A. non va riferita solo al soggetto passivo della TASI (cioè il titolare dei diritti reali di cui all'art. 3 del D.L.vo n. 504/1992 e s.m.) ma può essere riferita anche al soggetto che utilizza l'immobile. In sostanza: un fabbricato oggettivamente produttivo (ad esempio un negozio) di proprietà di un contribuente non imprenditore né soggetto o rilevante ai fini I.V.A., è da considerarsi esente se utilizzato (con titolo giuridico verificabile, ad esempio il contratto di affitto, di locazione o di comodato gratuito) da altra persona fisica o giuridica che sia soggetto I.V.A. e che lo destini all'attività produttiva connessa all'applicazione dell'I.V.A. secondo il relativo codice di attività;
    2. la "rilevanza" non presuppone il pagamento dell'I.V.A., ma che il soggetto passivo TASI (o il soggetto di cui al precedente n. 1) svolga un'attività attratta dalla normativa I.V.A. (titolare di partita I.V.A. per l'attività svolta nell'immobile). Quindi, ad esempio, un'attività rilevante I.V.A. ma esente dall'I.V.A. stessa (o addirittura esclusa dal presupposto d'imposta ai sensi del D.P.R. n. 633/1972) diventa comunque esente TASI, perché il riferimento all'I.V.A. non va inteso come effettuato nei confronti degli obblighi di pagamento, ma all'applicabilità della normativa I.V.A. (e quindi anche delle esenzioni ed esclusioni) nel suo complesso. In altre parole: il legislatore ha effettuato un collegamento alla normativa I.V.A. per identificare in senso oggettivo le attività rilevanti all'esenzione dalla TASI, senza collegamento con la gestione concreta di tale tributo (l'I.V.A.);
    3. nel solco di tale linea interpretativa consegue che si deve riconoscere l'esenzione per un immobile (in capo al quale sussiste l'elemento oggettivo di cui alle precedenti lettere a) e b) e quindi oggettivamente "destinato ad attività produttiva ed imprenditoriale") nel quale per motivi contingenti l'attività non venga in concreto svolta ma che rientri comunque nella gestione I.V.A. (relativa a quel codice di attività) dell'imprenditore. E' il caso di un'impresa (comunque individuabile in base alle disposizioni del Codice Civile) che non svolga in un fabbricato l'attività, ma che continui a mantenere la disponibilità del fabbricato stesso nell'ambito dell'attività di impresa ed in capo alla quale sussiste l'elemento soggettivo (rilevanza I.V.A.) come sopra individuato. Tali elementi sono rilevabili in base alle dichiarazioni fiscali consultabili tramite SIATEL;

[4] La congiunzione "e" voluta dal legislatore tra le parole "produttivo" ed "imprenditoriale" va interpretata in senso alternativo e non in senso "contemporaneamente sussistente" tra i due termini.

4. l'esenzione si deve riconoscere ai soggetti che per loro natura non rivestono la qualifica di imprenditori (ad esempio le O.N.L.U.S.) ma che svolgono in via secondaria o residuale attività produttiva ed imprenditoriale in determinati immobili. Questi soggetti, che per tali attività sono comunque tenuti ad essere titolari di partita IVA e quindi rientrano nella "rilevanza" sopra illustrata, diventano esenti dalla TASI per gli immobili che vengono destinati all'utilizzo ai fini dell'attività produttiva ed imprenditoriale stessa[5];
5. di converso, e sempre applicando i principi sopra esposti, un fabbricato oggettivamente destinato ad attività produttiva (ad esempio un negozio categoria catastale C1) ma nel quale non viene svolta alcuna attività rilevante I.V.A. e il titolare (soggetto passivo) del quale non sia imprenditore rilevante I.V.A. né lo abbia concesso a vario titolo a soggetto imprenditoriale rilevante I.V.A., deve ritenersi soggetto alla TASI in quanto non sussiste per esso l'elemento soggettivo di esenzione voluto dal legislatore. E' il caso di un ex imprenditore che ha cessato la partita IVA e che lascia il fabbricato (nell'esempio, il negozio) inutilizzato.

d) È stato posto inoltre il problema di identificare puntualmente quali immobili siano da considerarsi effettivamente destinati all'attività produttiva ed imprenditoriale nell'ambito di una gestione comunque rilevante (nei termini sopra esposti) ai fini I.V.A. Sotto questo profilo, sulla base della dottrina e della giurisprudenza formatasi nel tempo con riferimento all'I.V.A. stessa, sembra possibile fissare i seguenti punti:
   1. gli "immobili strumentali per natura" rientrano tra quelli oggettivamente destinati all'attività di impresa e sono quindi esenti ai sensi dell'art. 21bis comma 2 lettera d)[6];
   2. gli "immobili strumentali per destinazione" rientrano anch'essi tra quelli oggettivamente destinati all'attività di impresa[7], e risultano quindi esenti da TASI;
   3. gli "immobili patrimonio" non rientrano tra quelli destinati all'attività di impresa, e sono quindi soggetti a TASI anche se catastalmente di tipo produttivo e soggettivamente posseduti da un soggetto rientrante nella rilevanza IVA, in quanto gli stessi, per definizione[8] non vengono utilizzati dall'impresa per lo svolgimento dell'attività ma costituiscono una mera forma di investimento.

e) Particolare attenzione occorre infine riservare alla categoria dei c.d. "beni merce" o, meglio degli "immobili merce", quelli cioè alla cui produzione è finalizzata l'attività di tipo produttivo o imprenditoriale. Sempre alla luce dei principi generali sopra enucleati (con particolare riguardo alla necessaria contemporanea sussistenza dell'elemento oggettivo e di quello soggettivo ricavabili dall'art. 21bis comma 2 lettera d)), si individuano le seguenti linee interpretative:
   1. gli "immobili merce" debbono ritenersi soggetti alla TASI in quanto non rientranti nell'esenzione di cui alla norma in commento. Infatti per gli stessi manca l'elemento oggettivo, in quanto la loro destinazione non è quella dello svolgimento dell'attività produttiva ed imprenditoriale, costituendo anzi gli stessi l'oggetto (e non il luogo di

[5] Si pensi al caso di una ONLUS che in un fabbricato svolga un'attività di tipo commerciale (vendita di beni o servizi). Solo per completezza si ricorda che i fabbricati non destinati ad attività produttive, commerciali o imprenditoriali dei medesimi soggetti sono esenti da TASI se rientranti nelle fattispecie di cui all'art. 7 comma 1 lettera i) del D.L.vo n. 504/1992 in base al rinvio operato ora dall'art. 1 del D.L. n. 16/2014.

[6] Si tratta degli immobili che per loro natura e caratteristiche intrinseche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza una loro preventiva radicale trasformazione.

[7] Si tratta degli immobili "che abbiano come unica destinazione quella di essere direttamente impiegati nell'espletamento di attività tipicamente imprenditoriali sì da non essere idonei a produrre un reddito autonomo rispetto a quello del complesso aziendale in cui sono inseriti" (Cassazione, sentenza n. 6378/1991).

[8] Si tratta degli immobili relativi ad imprese commerciali che non costituiscono né beni strumentali (vedi note precedenti) per l'esercizio dell'impresa, né beni alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa (vedi di seguito).

produzione) dell'attività medesima. Si tratta, tipicamente, dei fabbricati realizzati dalle imprese di costruzione, conclusi ed accatastati e destinati alla vendita, ma non ancora venduti. Altrettanto tipicamente, si tratta dei fabbricati o delle aree fabbricabili di proprietà di società immobiliari che costituiscono l'attività di compravendita (o commercio di altri diritti reali, o locazione immobiliare) di tali imprenditori. In entrambi i casi i fabbricati costituiscono l'oggetto dell'attività imprenditoriale e non sono destinati allo svolgimento dell'attività stessa, e risultano quindi soggetti alla TASI;

2. per quanto riguarda le aree edificabili, occorre ricordare innanzi tutto che il dubbio circa la possibile sussistenza dell'esenzione può riguardare solo quelle di proprietà di imprese di costruzione. In effetti, per le altre categorie di imprenditori, il fatto di utilizzare un terreno nell'ambito dell'attività produttiva (ad esempio come deposito all'aperto di materie prime o di prodotti finiti) non costituisce elemento oggettivo di "destinazione" con riferimento alla qualità di "area edificabile" del terreno stesso. In altre parole: che il terreno sia agricolo, improduttivo o edificabile, l'utilizzo nel ciclo produttivo è uguale, indipendentemente dal fatto che la destinazione urbanistica del terreno come edificabile implichi una diversa qualità del terreno stesso per l'imprenditore, con la conseguenza che la TASI per tali soggetti e per questa fattispecie è dovuta;
3. limitatamente alle aree edificabili possedute da imprese di costruzione, le medesime sono da considerarsi "destinate" all'attività di impresa al pari di un fabbricato per natura produttivo ma temporaneamente inutilizzato (vedi sopra). In questo caso la TASI non è dovuta. Altrettanto vale durante l'attività di edificazione (cioè dal momento del rilascio della concessione edilizia) visto che su di esse si realizzano, in tale fase, i fabbricati che poi costituiranno "immobili merce" secondo quanto illustrato al precedente n. 1.

3.1 I fabbricati destinati ad attività commerciale (negozi – cat. C1)

La formulazione dell'art. 21bis, comma 1, lettera d) n. 2 va interpretata nel senso di considerare esenti dalla TASI tutti i fabbricati rientranti nella categoria catastale C1 (esercizi commerciali) in base all'esenzione generale per le attività produttive ed imprenditoriali di cui alla medesima lettera d), mentre la soggezione passiva al tributo (in quanto eccezione all'esenzione) riguarda solo i fabbricati C1 destinati ad attività di banca o assicurazione

3.2 I fabbricati destinati alla produzione, trasformazione e trasporto dell'energia elettrica.

Con riferimento alla fattispecie di cui all'art. 21bis comma 2 lettera d) n. 4 (fabbricati destinati alle attività di produzione, trasformazione e trasporto dell'energia elettrica), in base agli indirizzi interpretativi sopra esposti, se tali immobili non hanno una rilevanza imprenditoriale autonoma ma costituiscono elemento di supporto o di strumentalità rispetto ad un'attività principale (ad esempio una cabina elettrica realizzata a esclusivo servizio di un capannone industriale), gli stessi risultano esenti. Viceversa, sono assoggettati a TASI i fabbricati il cui scopo imprenditoriale è precisamente quello di produrre, trasformare e trasportare energia elettrica nell'ambito di un'attività imprenditoriale relativa a tale settore produttivo (normalmente ma non esclusivamente categoria catastale D1).

3.3 I fabbricati rurali

a) l'art. 21bis comma 2 lettera d) n. 1 della L.P. n. 36/1993 (come introdotto appunto dall'art. 4 comma 4 della L.P. n. 1/2014) riguarda unicamente i fabbricati rurali strumentali all'attività

agricola (art. 9 comma 3bis del D.L. n. 557/1993) e non i fabbricati rurali ad uso abitativo (art. 9 comma 3). Questo in quanto il comma 2 del neo-istituito art. 21bis riguarda solo i fabbricati destinati alle attività produttive ed imprenditoriali e non quelli di tipo abitativo;

b) la stessa norma di cui alla precedente lettera a) prevede una detrazione d'imposta di € 300,00= di tipo "soggettivo" (collegata cioè al soggetto passivo dell'imposta) per i fabbricati rurali stessi (cumulando l'imposta lorda di tale fattispecie nell'ambito di ciascun Comune). La norma va interpretata nel senso che l'applicazione di tale detrazione è obbligatoria per legge e non rimessa alla scelta facoltativa del Comune;

c) l'art. 21bis comma 2 lettera d) n. 1 della L.P. n. 36/1993 (come introdotto dall'art. 4 comma 4 della L.P. n. 1/2014), che riguarda i fabbricati rurali strumentali all'attività agricola (art. 9 comma 3bis del D.L. n. 557/1993), va applicato su base soggettiva e non oggettiva, con specifico riferimento all'applicazione della detrazione di € 300,00=. In particolare, la detrazione va calcolata sull'imposta lorda complessivamente dovuta da ogni soggetto passivo, entro ogni singolo Comune, per questa fattispecie. Ciò significa che in caso di comproprietà di uno o più fabbricati rurali strumentali, la detrazione non viene suddivisa tra i vari comproprietari, ma ciascuno di essi ne ha diritto in misura piena sul totale dell'imposta lorda dovuta per questa fattispecie;

d) infine, l'art. 21 comma 2 lettera d) n. 1 individua tali fabbricati con il solo riferimento all'iscrizione catastale (D10 o altre categorie con l'annotazione di ruralità richiesta), senza ulteriori requisiti. E' pertanto ininfluente l'attività effettivamente svolta nel fabbricato iscritto catastalmente come rurale.

3.4 I fabbricati di tipo "professionale" (cat. A10)

Con riferimento all'eccezione all'esenzione (e quindi alla soggezione alla TASI) prevista dall'art. 21bis, comma 2 lettera d) n. 3, si precisa che la stessa è di tipo oggettivo e non soggettivo. La norma, infatti, assoggetta alla TASI i fabbricati di categoria A10 indipendentemente dal loro utilizzo concreto ed alle caratteristiche del soggetto che li possiede o utilizza. Con riferimento a questa fattispecie di eccezione all'esenzione, a differenza delle altre, il rinvio normativo è alla sola categoria catastale (A10) senza ulteriori elementi. Di conseguenza, ad esempio:

- un fabbricato D1 locato a professionisti che lo utilizzano in via di fatto come studio professionale (e quindi, in linea di principio, rientrante tipologicamente nella categoria A10) è esente da TASI;
- un fabbricato A10, locato o concesso in comodato, continua ad essere soggetto a TASI secondo l'aliquota e le modalità di applicazione di tale categoria.

3.5 Esempi interpretativi relativi alle attività produttive ed imprenditoriali.

Alla luce degli indirizzi interpretativi generali di cui sopra si forniscono di seguito alcune esemplificazioni:

- un fabbricato (esempio: negozio C1) nel quale l'attività produttiva sia sospesa ma che rientri comunque nella gestione rilevante I.V.A. come bene strumentale all'attività di impresa è esente dalla TASI;
- un fabbricato che catastalmente non sia direttamente ed univocamente identificabile come produttivo (esempio: un garage C6) sotto il profilo oggettivo, è esente se destinato in via esclusiva e permanente a servizio dell'attività produttiva (esempio: il garage di un albergo utilizzato solo per i clienti o per il deposito di merci e veicoli dell'azienda);
- un appartamento (categoria catastale A) di proprietà di una società commerciale autonomamente accatastato (quindi con specifico numero di subalterno) entro una p.ed. di tipo produttivo sotto il profilo oggettivo (ad esempio D2) destinato ad abitazione senza collegamento con l'attività (ancorché abitazione del gestore) è soggetto alla TASI.

PARTE 4: LE AREE EDIFICABILI

a) I terreni agricoli sono esenti da TA.S.I. in base alla normativa statale (art. 1 comma 669 della L. n. 147/2013);
b) La definizione di "area edificabile" è identica a quella in vigore per l'I.MU.P.;
c) Per le fattispecie di esenzione o soggezione riferite alle attività produttive si rinvia a quanto illustrato nel precedente Paragrafo 3.

PARTE 5: ALTRE INTERPRETAZIONI E DISPOSIZIONI RESIDUALI

a) l'art. 21bis comma 6 della L.P. n. 36/1993 prevede le modalità di applicazione della TA.S.I. e dell'I.MU.P. ai fabbricati iscritti in categoria catastale F3. In sostanza, fino all'attribuzione della rendita catastale, gli stessi sono assoggettati ad imposizione secondo la fattispecie delle aree edificabili computando come base imponibile il valore dell'area di sedime (catastale) dell'unità immobiliare iscritta come F3.
b) l'art. 21bis comma 5 della L.P. n. 36/1993 stabilisce che il Comune può assimilare ad abitazione principale ai fini TA.S.I. le fattispecie (anche disgiuntamente) per le quali la normativa statale prevede l'assimilazione obbligatoria o facoltativa ad abitazione principale ai fini I.MU.P. (ad esempio gli anziani ricoverati in casa di riposo, i cittadini residenti all'estero iscritti all'AIRE, i fabbricati concessi in comodato gratuito a parenti di primo grado);
c) l'art. 21bis comma 2 lettera a) dispone l'esenzione dalla TASI per gli immobili posseduti dalla provincia e dai suoi Enti strumentali di cui all'art. 33 c. 1 lettere a) e b) della L.P. n. 3/2006, dallo Stato, dalla Regione Trentino – Alto Adige/Suedtirol, dai Comuni, dalle Comunità e dai loro Enti pubblici strumentali. L'esenzione è di tipo soggettivo e si applica indipendentemente dalla destinazione catastale e d'uso degli immobili stessi;
d) l'art. 4 comma 5 della L.P. n. 1/2014 modifica la disciplina dell'I.MU.P. trasformando da facoltative in obbligatorie le esenzioni I.MU.P. di cui all'art. 8 comma 1 della L.P. n. 25/2012 (fabbricati posseduti da soggetti non commerciali concessi in comodato gratuito ad altri soggetti non commerciali ed utilizzati da questi ultimi per finalità non commerciali riconducibili alle fattispecie di cui all'art. 7 comma 1 lettera i) del D.L.vo n. 504/1992 e s.m.). La medesima esenzione vale anche i fini TA.S.I.;
e) Si valuta, ai sensi dell'art. 1 comma 168 della L. n. 296/2006, che il limite di pagamento minimo di € 12,00= competa disgiuntamente ad ogni singolo soggetto passivo e quindi anche ad ogni singolo comproprietario dello stesso fabbricato.

Si ricorda, infine, in particolare con riferimento alle tipologie di fabbricati produttivi sopra illustrate (ad esempio l'effettiva sussistenza dei presupposti di ruralità autocertificati al catasto dal contribuente), la necessità di verificare, nei casi dubbi, l'effettiva corrispondenza tra destinazione d'uso del fabbricato e sua iscrizione catastale, attivando eventualmente la procedura di segnalazione al Catasto di cui all'articolo 1, comma 336, della legge n. 311/2004.

Trento, 9 giugno 2014