

IMU

Imposta municipale unica

(aggiornata con le modifiche apportate dal decreto legge "Semplificazioni fiscali" convertito con legge 26 aprile 2012, n. 44)

8 maggio 2012

Appunti di studio

dr. Francesco Giordano
dr. Carlo Saccaro
dr. Piersandro Peraro
dr. Riccardo Zucchelli
rag. Roberto Tondello
rag. Maurizio Fabris
dr. Francesco Bassani
dr.ssa Liliana Belotto
dr.ssa Nicoletta Mazzagardi
dr. Marco Razzino
dr. Dario Lenarduzzi
dr.ssa Cristina Giordano
dr. Carlo Chinello

Collaboratori
rag. Tiziano Mazzucato
dr. Salvatore Loiacono
dr.ssa Stefania Pedrotta
dr.ssa Elisa Boaretto
dr.ssa Ivana Nibale
dr. Alberto Neri
rag. Domenico Donà
dr.ssa Francesca Paperini

35121 Padova
Via Trieste, 32
Tel. 049 660877
Fax 049 655665
studio@studiogiordano.com

00198 Roma
Piazza Mincio, 2
Tel. 06 8415125
Fax 06 8417008
studio.roma@studiogiordano.com

45100 Rovigo
Via Verdi, 4/A
Tel. 0425 27028
Fax 0425 421125
studio.rovigo@studiogiordano.com

40129 Bologna
Via Papini, 18
Tel. 051 6389472
Fax 051 7456933
studio.bologna@studiogiordano.com

Posta certificata
studiogiordano@legalmail.it

www.studiogiordano.com



Il decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201 noto come decreto “Salva Italia” prevede numerosi interventi in ambito tributario tra i quali l’aumento della imposizione sulle proprietà immobiliari con l’anticipazione al 2012 dell’Imposta municipale unica (o propria), istituita in sede di riforma del federalismo fiscale. La legge 22 dicembre 2011, n. 214 ha convertito il decreto n. 201/2011 apportando alcune significative modifiche al testo originario. Ulteriori modifiche sono state apportate dal decreto legge “Liberalizzazioni”¹ e dal decreto legge “Semplificazioni fiscali”². Nel seguito si riportano i tratti salienti del nuovo tributo, con riserva di fornire ulteriori precisazioni allor quanto verranno diffusi ufficiali chiarimenti e precisazioni.

Definizione del tributo

Decorrenza: 2012	L’Imposta municipale unica o propria, nei suoi tratti essenziali, è stata introdotta con il decreto legislativo n. 23/2011 nell’ambito della riforma del cosiddetto “federalismo fiscale”. Con l’art. 13 del decreto “Salva Italia” si è inteso anticipare, sia pure a titolo sperimentale, l’applicazione di tale tributo sin dal 2012 al fine del reperimento di risorse finanziarie finalizzate al riequilibrio dei conti pubblici. A regime, l’Imposta municipale (acronimo IMU) sarà applicata a decorrere dal 2015.
Riferimenti normativi	Le norme che regolano l’IMU sono previste dall’art. 13 del citato decreto “Salva Italia”, nel decreto legislativo. n. 23/2011 (relativo al “federalismo fiscale”) e nel decreto legislativo. n. 504/1992 istitutivo dell’ICI.
Che cosa sostituisce l’IMU	L’IMU ha per presupposto il possesso di immobili quali i fabbricati (ivi compresa l’abitazione principale e le relative pertinenze), le aree fabbricabili ed i terreni agricoli e sostituisce: § l’ICI – Imposta Comunale sugli Immobili; § e, per i contribuenti “privati”, le imposte dovute in relazione ai redditi fondiari relativi ai beni <i>non</i> locati ³ quali: - l’IRPEF, - l’addizionale comunale, - l’addizionale regionale.
Che cosa colpisce l’IMU	Con l’IMU: § si (re)introduce l’imposizione sulla prima casa (e relative pertinenze) che anteriormente alla manovra in commento non scontava né l’IRPEF ⁴ , né

¹ Decreto legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito con Legge 24 marzo 2012, n. 27.

² Decreto legge 2 marzo 2012, n. 16. Il decreto legge “Semplificazioni fiscali” era entrato in Parlamento come decreto sulle semplificazioni, ne esce come il “correttivo sull’IMU”. E’ stato convertito con legge 26 aprile 2012, n. 44, pubblicata in Gazzetta Ufficiale n. 99 del 28 aprile 2012 ed entrata in vigore il giorno successivo.

³ Con la conseguenza che restano assoggettati ad IRPEF e relative addizionali gli immobili posseduti da “privati” solo se locati. In alternativa, sussistendone le condizioni, detti immobili possono essere assoggettati all’imposizione sostitutiva della “cedolare secca” di cui all’art. 3 del Dlgs. n. 23/2011. Il decreto “Salva Italia” conferisce ai singoli comuni la facoltà di ridurre l’aliquota IMU per gli immobili locati fino al 4%. Resta quindi inteso che gli immobili locati scontano l’applicazione dell’IMU.

⁴ A tutt’oggi la “prima casa” continua ad essere esente dall’IRPEF e addizionali.

⁵ In sede di conversione del decreto legge “Semplificazioni fiscali” le case sfitte o a disposizione non vengono toccate da alcuna modifica. Ne deriva che resta confermato che l’IMU su tali immobili assorbe l’IRPEF sui redditi fondiari.

l'ICI;

§ sostituisce l'ICI, l'IRPEF e le addizionali dovute sugli immobili *non* concessi in locazione (tipicamente "seconde case")⁵.

Presupposto soggettivo

Soggetti passivi dell'IMU sono⁶:

§ il proprietario di immobili, inclusi i terreni e le aree edificabili, a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa, ovvero

§ il titolare di diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi immobili.

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

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

Presupposto oggettivo

Quanto al presupposto per l'applicazione dell'IMU, oggetto di tassazione è il possesso di fabbricati, aree fabbricabili e terreni agricoli così come risulta dalla disciplina dell'ICI (di cui al decreto legislativo n. 504/1992), vale a dire:

Fabbricati § per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza; il fabbricato di nuova costruzione è soggetto all'imposta a partire dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione ovvero, se antecedente, dalla data in cui è comunque utilizzato;

Aree fabbricabili § per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità

Terreni agricoli § per terreno agricolo si intende il terreno adibito all'esercizio delle attività agricole indicate nell'art. 2135 del codice civile.

Fabbricati rurali Si segnala che, a differenza dell'ICI, con l'IMU sono soggetti a tassazione i fabbricati rurali⁷. La ruralità non dipende dall'inquadramento catastale, ma dall'effettiva destinazione dell'immobile (art. 9 del decreto legge n. 557/1993)⁸. Potrebbe ravvisarsi l'opportunità di procedere ad annotare la variazione di categoria catastale in D/10 entro il 30 giugno 2012.

⁶ Cfr. art. 13, co. 13, del decreto legge n. 201/2011 e art. 9 del Dlgs n. 23/2011.

⁷ Cfr. art. 13, co. 14, lett. a), del decreto legge n. 201/2011.

⁸ Interpretazione confermata anche dal direttore dell'agenzia del Territorio nell'audizione al Senato del 21 marzo 2012. Va ricordato che la regola dell'accatastamento in D/10 derivava dall'elaborazione della Cassazione.

Abitazione principale

Definizione di abitazione principale

Oggetto di tassazione è anche l'abitazione principale e relative pertinenze. A tal fine, l'art. 13 del decreto "Salva Italia", così come modificato dal decreto legge "Semplificazioni fiscali", fornisce una precisa definizione in tema di abitazione principale, intendendo per tale *"l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e il suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente. Nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per un solo immobile"*. Pertanto, è (l'unica) abitazione principale quella nella quale il possessore, e il suo nucleo familiare, congiuntamente:

§ dimora abitualmente;

§ anagraficamente ha ivi stabilito la propria residenza, essendo possibile destinare a tale titolo solamente una abitazione⁹.

Viene dunque precisato che in presenza di più residenze, per lo stesso nucleo nel medesimo comune, l'abitazione principale possa essere una sola.

Casa assegnata al coniuge separato

Sempre in sede di conversione del decreto legge "Semplificazioni fiscali" è stato previsto che, in caso di abitazione assegnata in sede di separazione o divorzio al coniuge non titolare di diritti reali su di essa, ai soli fini dell'IMU, il coniuge assegnatario si considera titolare del diritto di abitazione. Ne consegue che l'unico soggetto passivo IMU risulterà il coniuge assegnatario, che avrà diritto per intero alla detrazione di 200 euro e alla maggiorazione di 50 euro per ogni figlio.

Il coniuge non assegnatario, invece, potrà beneficiare delle agevolazioni per l'abitazione principale sull'immobile eventualmente posseduto nel quale egli dimori e risieda, anche se situato nello stesso comune

Definizione di pertinenza

Quanto alle pertinenze dell'abitazione, la norma precisa che si deve intendere *"esclusivamente quelle classificate nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, nella misura massima di un'unità pertinenziale per ciascuna delle categorie catastali indicate, anche se iscritte in catasto unitamente all'unità ad uso abitativo"*¹⁰. Si ricorda che sono classificate:

§ C/2 i magazzini e locali di deposito,

§ C/6 le stalle, scuderie, rimesse, autorimesse,

§ C/7 le tettoie chiuse o aperte.

⁹ Diversamente da quanto previsto in tema di ICI, laddove era ammessa la possibilità di disporre anche di più abitazioni principali (Cass. n. 25902/08, n. 25731/09 e n. 12269/10).

¹⁰ Rispetto all'ICI viene meno per i singoli comuni la possibilità regolamentare: (a) di individuare altre tipologie catastali di immobili da ricondurre al concetto di pertinenza, (b) di prevedere la fruizione del regime agevolato delle pertinenze anche per più unità immobiliari contemporaneamente della medesima categoria.

Base di calcolo

	<p>La base imponibile dell'IMU è costituita dal valore dell'immobile determinato con le regole previste per l'ICI¹¹ e da quanto previsto dall'art. 13 del decreto "Salva Italia". In particolare:</p>
Fabbricati iscritti in catasto	<p>§ per i fabbricati iscritti in catasto la base imponibile è costituita dal valore ottenuto applicando all'ammontare delle rendite risultanti in catasto, vigenti al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutate del 5%, i seguenti nuovi moltiplicatori:</p> <ul style="list-style-type: none">- 160 per i fabbricati classificati o classificabili nei gruppi catastali A (con esclusione di A/10) e C/2, C/6, C/7¹²;- 140 per i fabbricati classificati o classificabili nel gruppo catastale B e nelle categorie catastali C/3, C/4, C/5.- 80 per i fabbricati classificati o classificabili nella categoria catastale A/10 e nella categoria D/5;- 60 per i fabbricati classificati o classificabili nel gruppo catastale D (esclusa categoria D/5)¹³;- 55 per i fabbricati classificati o classificabili nella categoria C/1;
Terreni agricoli	<p>§ per i terreni agricoli il valore è costituito da quello ottenuto applicando all'ammontare del reddito dominicale risultante in catasto, vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25%, un moltiplicatore pari a 135^{14 - 15}.</p>
Nuovi moltiplicatori	<p>Il valore dei singoli moltiplicatori è stato significativamente incrementato da parte del decreto "Salva Italia" come risulta dal seguente confronto.</p>

¹¹ Si rinvia all'art. 5, co. 1 e 3 (fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati), 5 (aree fabbricabili), e 6 (utilizzo edificatorio dell'area) del Dlgs. n. 504/1992.

¹² Ai fabbricati di categoria C/2, C/6, C/7 si applica sempre il moltiplicatore 160 anche se non rappresentano pertinenze dell'immobile principale.

¹³ Elevato a 65 dal 1° gennaio 2013 in sede di conversione del decreto legge n. 201/2011.

¹⁴ Per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola il moltiplicatore è pari a 110. In sede di conversione del decreto legge "Semplificazioni fiscali" viene previsto che il moltiplicatore 110 si applica per i terreni agricoli, nonché per quelli non coltivati (dovrebbe trattarsi dei terreni incolti, ma resta incertezza interpretativa) che siano posseduti e condotti dai proprietari in possesso delle predette qualifiche. Sul fronte della tassazione dovrà essere chiarita l'imposizione sui terreni incolti o coltivati solo per autoconsumo, i cosiddetti "orticelli". Per i terreni agricoli posseduti e coltivati da coltivatori diretti e Iap viene introdotta sull'IMU una franchigia (fino a 6.000 euro di valore), per salvare i piccoli appezzamenti. Viene prevista una riduzione d'imposta, con percentuali modulate in base al valore dei terreni e con un abbattimento potenziale del valore degli stessi (su cui calcolare l'imposta) fino a 32.000 euro.

¹⁵ In sede di conversione del decreto legge "Semplificazioni fiscali" sono state estese le agevolazioni previste per le aree fabbricabili anche alle società agricole in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale. L'articolo 2 del Dlgs n. 504/1992 (istitutivo dell'ICI) dispone che le aree edificabili si considerano terreni agricoli (quindi non si valutano in base al prezzo di mercato) qualora siano possedute e coltivate da coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali; la norma non fa più riferimento alla gestione previdenziale ai fini pensionistici, la quale escludeva automaticamente le società, ma alla semplice qualifica professionale, che può essere acquisita anche dalle società agricole.

<i>Categoria catastale</i>	<i>Moltiplicatore ICI</i>	<i>Moltiplicatore IMU</i>
A (escluso A/10) e C/2, C/6, C/7	100	160
B	140	140
C/3, C/4, C/5	100	140
A/10 e D/5	50	80
D (escluso D/5)	50	60 (65 dal 2013)
C/1	34	55

Si fa presente che i nuovi moltiplicatori si applicano solo ai fini del calcolo dell'IMU e non anche per le altre imposte come, ad esempio, per le imposte sui trasferimenti (imposta di registro, e ipo-catastali), per le quali restano applicabili i precedenti moltiplicatori.

- Aree edificabili** L'IMU si applica sulla base del valore venale in comune commercio¹⁶.
- Fabbricati D privi di rendita** Per i fabbricati posseduti da imprese classificati nella categoria D (opifici) privi di rendita fin dall'origine e distintamente contabilizzati, la base imponibile è determinata dai valori contabili rivalutati.
- Proporzionalità al tempo di possesso** L'imposta è dovuta per anni solari proporzionalmente alla quota ed ai mesi dell'anno nei quali si è protrato il possesso; a tal fine il mese durante il quale il possesso si è protrato per almeno quindici giorni è computato per intero¹⁷.

Aliquote

- Aliquota ordinaria** L'aliquota di base dell'IMU è pari al 7,6%. E' previsto che i comuni con deliberazione del consiglio comunale possono modificare, in aumento o in diminuzione, l'aliquota di base sino a 3%.
- Aliquote ridotte** E' prevista una aliquota ridotta:
 § al 4% per l'abitazione principale e per le relative pertinenze, con la possibilità di manovrabilità da parte dei comuni fino al 2%.
 § al 2% per i fabbricati rurali ad uso industriale, con possibilità di ridurla da parte dei comuni fino al 1%.
 Inoltre, i comuni possono ridurre l'aliquota fino al 4% nei seguenti casi:
 § immobili non produttivi di reddito fondiario;
 § immobili posseduti dai soggetti passivi IRES¹⁸;
 § immobili locati.

¹⁶ Cfr. nota precedente.

¹⁷ Cfr. art. 13, co. 13 del decreto legge n. 201/2011 e art. 9 del Dlgs n. 23/2011.

¹⁸ Si segnala che il Decreto "Liberalizzazioni", (Decreto legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito con Legge 24 marzo 2012, n. 27), in materia di IMU, ha introdotto all'art. 56 la possibilità per i Comuni di ridurre l'aliquota di base fino allo 0,38% per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, e comunque per un periodo non superiore a tre anni dall'ultimazione dei lavori.

Tipo di immobile	Aliquota base	Scelte comunali	
		Minima	Massima
Abitazione principale	4‰	2‰	6‰
Altri immobili	7,6‰	4,6‰	10,6‰
Case locate	7,6‰	4,6‰	10,6‰
Negozi, studi e capannoni (soggetti IRES)	7,6‰	4,6‰	10,6‰
Immobili rurali strumentali	2‰	1‰	2‰

- Novità 2012** Per l'anno 2012 è previsto¹⁹ che, con DPCM da emanarsi entro il 10 dicembre, il Governo stabilisca le aliquote definitive su cui si innestano le scelte dei singoli comuni²⁰.
- Consultazione delle delibere comunali** E' previsto che i comuni trasmettano le delibere comunali attinenti la determinazione regolamentari attinenti l'IMU al Ministero dell'economia e delle Finanze il quale provvederà alla pubblicazione nel sito internet in luogo dell'avviso pubblicato in Gazzetta Ufficiale. Sarà quindi possibile consultare le aliquote IMU dal sito del Ministero.
- Potestà regolamentare dei comuni** E' previsto che i comuni possano introdurre, con proprio regolamento, particolari mitigazioni del carico tributario per specifiche fattispecie come, ad esempio, per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, o per i fabbricati realizzati per la vendita e non venduti dalle imprese che hanno per oggetto esclusivo o prevalente dell'attività la costruzione e l'alienazione di immobili, che non trovano nelle norme dell'IMU.
- Novità 2012** Per l'anno 2012 è previsto²¹ che i comuni adottino i loro provvedimenti regolamentari nel rispetto del seguente calendario:
 § 30 giugno 2012: entro questa data i comuni devono approvare i bilanci preventivi e i regolamenti;
 § 30 settembre 2012: entro tale data i comuni sono chiamati a rivedere le aliquote.

Determinazione dell'imposta

L'IMU è determinata moltiplicando la base imponibile per l'aliquota prevista. L'imposta è indeducibile dalle imposte erariali sui redditi e dall'imposta regionale sulle attività produttive.

Detrazione per l'abitazione principale e pertinenze

Detrazione base: 200 € Dall'imposta dovuta per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e per le relative pertinenze²², si detraggono, fino a concorrenza del suo ammonta-

¹⁹ In sede di conversione del decreto legge "Semplificazioni fiscali, n. 16/2012.

²⁰ Va osservato che l'intervento governativo è finalizzato ad introdurre un sistema di variazione delle aliquote IMU in funzione del gettito atteso. Tale provvedimento suscita delle perplessità di ordine alla sua legittimità.

²¹ In sede di conversione del decreto legge "Semplificazioni fiscali, n. 16/2012.

²² Una per ogni tipologia di pertinenza.

re, 200 euro rapportate al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione²³. E' previsto che:

- § se l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale da più soggetti passivi, la detrazione spetta a ciascuno di essi proporzionalmente alla quota per la quale la destinazione medesima si verifica;
- § i comuni possono stabilire che l'importo di 200 euro può essere elevato, fino a concorrenza dell'imposta dovuta, nel rispetto dell'equilibrio di bilancio²⁴.

**Detrazione
aggiuntiva:
50 € per ogni
figlio**

In sede di conversione del decreto legge "Salva Italia" è stato previsto che per gli anni 2012 e 2013 la detrazione di 200 euro è maggiorata di 50 euro per ciascun figlio di età non superiore a ventisei anni, a condizione che esso sia dimovente abitualmente e residente anagraficamente nell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale²⁵. L'importo complessivo della maggiorazione, al netto della detrazione di base, di 200 euro, non può superare l'importo massimo di 400 euro.

Esenzioni e riduzioni

Poiché l'art. 13, comma 13, del decreto "Salva Italia" richiama e conferma quanto stabilito dall'art. 9 del decreto legislativo n. 23/2011 in tema di esenzioni²⁶, si evince che sono esenti dall'imposta municipale propria gli immobili posseduti dallo Stato, nonché gli immobili posseduti, nel proprio territorio, dalle regioni, dalle province, dai comuni, dalle comunità montane, dai consorzi fra detti enti, ove non soppressi, dagli enti del servizio sanitario nazionale, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali.

**Altre
esenzioni**

Si applicano, inoltre, le esenzioni previste dall'art. 7, comma 1, lettere b), c), d), e), f) e h) del citato decreto legislativo n. 504/1992, vale a dire:

- § i fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali da E/1 a E/9;
- § i fabbricati con destinazione ad usi culturali di cui all'art. 5-bis del DPR n. 601/1973;
- § i fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto, purché compatibile con le disposizioni degli articoli 8 e 19 della Costituzione e le loro pertinenze;
- § i fabbricati di proprietà della Santa Sede;

²³ La detrazione si applica anche alle unità immobiliari, appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale dei soci assegnatari, nonché agli alloggi regolarmente assegnati dagli Istituti autonomi per le case popolari, nonché ai soggetti passivi che, a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio non risulta assegnatario della casa coniugale. Inoltre, i comuni possono prevedere l'applicazione di detta detrazione anche all'unità immobiliare posseduta a titolo di proprietà o di usufrutto da anziani o disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente, a condizione che la stessa non risulti locata.

²⁴ In tal caso il comune che ha adottato detta deliberazione non può stabilire un'aliquota superiore a quella ordinaria per le unità immobiliari tenute a disposizione.

²⁵ Non è richiesto che i figli siano anche fiscalmente a carico.

²⁶ L'esenzione spetta per il periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni prescritte.

- § i fabbricati appartenenti agli Stati esteri e alle organizzazioni internazionali per i quali è prevista l'esenzione dall'imposta locale sul reddito dei fabbricati in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia;
- § i terreni agricoli ricadenti in aree montane o di collina.

**Novità:
enti non
commerciali**

Il decreto legge “liberalizzazioni” (decreto legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito con legge 24 marzo 2012, n. 27) prevede, all’art. 91-bis, la modifica al regime di esenzione prevista ai fini IMU per gli enti non commerciali di cui all’art. 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo n. 504/1992²⁷. Viene specificato che l’esenzione vale per gli immobili destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, purché “*con modalità non commerciali*”.

Qualora l’unità immobiliare abbia un’utilizzazione mista, l’esenzione si applica solo alla frazione di unità nella quale si svolge l’attività di natura non commerciale, se identificabile attraverso l’individuazione degli immobili o porzioni di immobili adibiti esclusivamente a tale attività. Alla restante parte dell’unità immobiliare, in quanto dotata di autonomia funzionale e reddituale permanente, si rende necessaria l’effettuazione della variazione catastale²⁸. Le rendite catastali dichiarate o attribuite in base al periodo precedente producono effetto fiscale a partire dal 1° gennaio 2013.

Nel caso in cui non sia possibile effettuare la variazione, ma solo a partire dal 1° gennaio 2013, l’esenzione si applica in proporzione all’utilizzazione non commerciale dell’immobile quale risulta da apposita dichiarazione. Con successivo decreto del Ministro dell’economia e delle finanze saranno stabilite le modalità e le procedure relative alla predetta dichiarazione e gli elementi rilevanti ai fini dell’individuazione del rapporto proporzionale.

**Riduzione per
immobili
storici**

Si ricorda che gli immobili storici ai fini ICI usufruivano di un trattamento di favore rappresentato dalla riduzione della base imponibile. La stessa agevolazione non è stata riproposta dal combinato disposto della legislazione in tema di federalismo fiscale (Dlgs. n. 23/2011) e dal decreto “Salva Italia”. In sede di conversione del decreto “Semplificazioni fiscali” è stato previsto l’abbattimento del 50% della base imponibile per i fabbricati di interesse storico o artistico di cui all’art. 10 del codice di cui al decreto legislativo n. 42/2004. La norma vale anche per gli immobili diversi dalle case e dall’abitazione principale.

**Affitto
concordato**

Allo stato dell’evoluzione della normativa IMU per gli affitti a canone concordato l’aliquota naturale di riferimento resta il 7,6‰, salvo diverse previsioni sulla base delle scelte del singolo comune.

Comodato

Con l’ICI gli immobili concessi in comodato, in presenza di una delibera comunale, erano esenti dall’imposta alla pari dell’abitazione principale. Nell’IMU non vi è alcuna previsione che li riguardi. Ne deriva che gli stessi ricadono nella disciplina ordinaria, con applicazione della aliquota base del 7,6‰ e senza

²⁷ Che prevedeva: “*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 cui all’art. 16, lett. a), della legge n. 222/1985*”.

²⁸ Cfr. commi 41, 42 e 44 art. 2 D.L. 3 ottobre 2006, n. 262.

sconti di sorta (detrazioni). I comuni hanno il potere di adottare una aliquota ridotta che però non ne determina l'assimilazione all'abitazione principale. La conseguenza è che su di essi grava sempre la quota erariale, pari al 3,8‰ dell'imponibile. In compenso sulla rendita catastale riferita a tali beni non si paga più l'IRPEF, in quanto non locati, proprio perché assorbita dall'IMU.

**Novità
altre riduzioni:
anziani,
disabili,
non residenti,**

In sede di conversione del decreto legge "Semplificazioni fiscali" è previsto che l'unità non locata posseduta dall'anziano o disabile residente in istituto di ricovero o dal cittadino italiano residente all'estero possa essere considerata adibita ad abitazione principale. Analogamente per gli immobili dei soggetti Aire. La modifica apportata dal decreto legge "Semplificazioni fiscali" non attribuisce un'equiparazione automatica delle suddette fattispecie all'abitazione principale, richiedendo allo scopo una apposita delibera comunale. Se il comune si avvale di tale facoltà, agli immobili in questione si applicheranno l'aliquota base del 4‰ e la detrazione di 200 euro.

La norma richiede in ogni caso dei chiarimenti ufficiali in quanto non sembra evitare il pagamento della quota d'imposta erariale, poiché l'esonero da quest'ultima attiene solo le ipotesi in cui l'aliquota base è per legge, e non per regolamento. Di conseguenza, se il comune riducesse l'aliquota al 4‰ il soggetto passivo dovrebbe comunque versare il 3,8‰ allo Stato²⁹.

Inoltre, è previsto un trattamento agevolato equiparandolo all'abitazione principale per gli immobili posseduti dal personale delle Forze armate e delle Forze di polizia civili e militari, purché non risultino locati, anche se gli interessati non vi dimorano abitualmente e vi risiedono anagraficamente.

**Immobili
inagibili**

In sede di conversione del decreto legge "Semplificazioni fiscali", inoltre, è stato previsto l'abbattimento del 50% della base imponibile per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono dette condizioni. L'inagibilità o inabitabilità è accertata dall'ufficio tecnico comunale con perizia a carico del proprietario, che allega idonea documentazione alla dichiarazione³⁰. In alternativa, il contribuente ha facoltà di presentare una dichiarazione sostitutiva.

Agli effetti dell'applicazione della riduzione alla metà della base imponibile, è previsto che i comuni possano disciplinare le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta del fabbricato, non superabile con interventi di manutenzione di strutti o inagibili.

Gli immobili crollati e i ruderi vanno accatastati nella categoria F3 (fabbricati "collabenti"), che ha rendita catastale pari a zero; con la conseguente esenzione dall'IMU, salvo che non insistano su un'area fabbricabile, nel quale caso si dichiara e si tassa il valore dell'area.

**Novità: terreni
montani
e collinari**

I terreni agricoli montani o collinari (individuati in base all'art. 15 della legge n. 984/1977) sono esentati da IMU per espressa disposizione del comma 8, art. 9 del decreto legislativo n. 23/2011.

²⁹ In sostanza l'agevolazione compete se il comune si farà carico del mancato o ridotto gettito di pertinenza comunale.

³⁰ Si tratta di una situazione che richiede la dichiarazione IMU.

Novità: In sede di conversione del decreto legge “Semplificazioni fiscali” è stata prevista l’esonero dall’imposta per i fabbricati rurali ad uso strumentale ubicati nei comuni montani o parzialmente montani.

Immobili non produttivi di reddito fondiario e dei soggetti IRES

Gli immobili d’impresa sono particolarmente incisi dall’IMU. Ciò a motivo del fatto che il nuovo tributo combina, ad una aliquota media più elevata rispetto all’ICI, le ordinarie imposte sui redditi. L’assetto dell’IMU prevede, infatti, che essa sostituisca, oltre all’ICI, anche l’IRPEF e le addizionali sui redditi fondiari degli immobili non locati posseduti da privati. Ne deriva che i beni che non producono reddito fondiario, come pure quelli che non scontano l’IRPEF, subiscono un aggravio di imposizione che non è compensato da alcuna riduzione alternativa del carico fiscale. Gli immobili che si trovano in questa situazione sono:

- § gli immobili non produttivi di reddito fondiario, di cui all’articolo 43 del DPR n. 917/1986. Si tratta degli immobili relativi alle imprese, senza alcuna distinzione. Ne deriva che, ai fini IMU, non vi sono distinzioni tra immobili – merce, immobili strumentali, per natura e per destinazione, e immobili – patrimonio³¹;
- § gli immobili dei soggetti IRES. In quest’ultima categoria rientrano gli immobili delle società commerciali ma anche i beni degli enti non commerciali.

Versamento

Termini di versamento L’imposta è dovuta in due rate di pari importo, scadenti la prima il 16 giugno e la seconda il 16 dicembre. Resta in ogni caso nella facoltà del contribuente provvedere al versamento dell’imposta complessivamente dovuta in unica soluzione annuale, da corrispondere entro il 16 giugno³².
Nel modello di versamento è previsto che per gli immobili diversi dall’abitazione principale vada separatamente indicata la quota erariale^{33 34} dalla quota spettante al singolo comune.

Novità In sede di conversione del decreto legge “Semplificazioni fiscali”, per l’anno 2012, è previsto il seguente calendario di pagamenti:
§ 18 giugno 2012: versamento del primo acconto pari al 50% dell’imposta

³¹ Cfr. nota 17.

³² Cfr. art. 13, co., 13, del DL n. 201/2011 e art. 9 del Dlgs. n. 23/2011.

³³ Pari al 50% dell’IMU calcolata ad aliquota base.

³⁴ Si fa presente che il gettito dell’IMU relativo all’abitazione principale è di spettanza del comune; per gli altri immobili il 50% dell’IMU, applicata ad aliquota base (ossia il 3,8%), è incamerato dallo Stato mentre, la differenza, è di spettanza dei comuni.

³⁵ Sulla base degli emendamenti approvati in sede di conversione del al decreto legge “Semplificazioni fiscali”, per i fabbricati rurali strumentali il primo acconto dovrebbe essere pari al 30% dell’imposta calcolata ad aliquota base. Questa riduzione è prevista a fini prudenziali, tenuto conto delle incertezze del gettito derivante dall’imposta, e consentirà al governo di valutare il gettito medesimo. Al riguardo, il decreto fiscale emendato prevede espressamente che, in caso di

calcolata ad aliquota base (ovvero pari al 33% per le abitazioni principali i cui proprietari scelgono di pagare in tre rate anziché in due rate)³⁵;

§ 17 settembre 2012: versamento del secondo acconto pari al 33% per le abitazioni principali i cui proprietari scelgono di pagare in tre rate;

§ 17 dicembre 2012: versamento a saldo. In sede di versamento del saldo interverranno, a conguaglio, le scelte operate dal Governo e dai singoli comuni.

<i>Immobile</i>	<i>18 giugno 2012</i>	<i>17 settembre 2012</i>	<i>17 dicembre 2012</i>
Abitazione principale	33% dell'IMU calcolata ad aliquota base pari al 4‰	33% dell'IMU calcolata ad aliquota base pari al 4‰	Saldo calcolato in base alle aliquote definitivamente stabilite da Governo e dai comuni
	opzione: 50% dell'IMU calcolata ad aliquota base pari al 4‰.	===	
Altri immobili ³⁶	50% dell'IMU calcolata ad aliquota base pari al 7,6‰	===	

Modello F24

E' previsto che la modalità di versamento sia quella con modello F24³⁷, escludendo, quindi, i bollettini postali o i versamenti diretti in tesoreria.

Codici tributo

<i>IMU</i>	<i>Codice Tributo</i>	<i>Destinatario</i>
Abitazione principale e relative pertinenze	3912	Comune
Fabbricati rurali ad uso strumentale	3913	Comune
Terreni	3914	Comune
Terreni	3915	Stato
Aree fabbricabili	3916	Comune
Aree fabbricabili	3917	Stato
Altri fabbricati	3918	Comune
Altri fabbricati	3919	Stato
Interessi da accertamento	3923	Comune
Sanzioni da accertamento	3924	Comune

Novità

In sede di conversione del decreto legge "Semplificazioni fiscali" è stata prevista la possibilità di versare con bollettino postale ma solo a decorrere dalla scadenza del 17 dicembre 2012.

Dichiarazione IMU

Si segnala che per effetto del decreto legge "Semplificazioni fiscali" è previsto, a regime, l'obbligo di presentare la denuncia entro 90 giorni dall'evento che ha comportato il mutamento di soggettività passiva IMU (ad esempio l'acquisto di

gettito superiore alle previsioni, venga ridotta l'aliquota prima del saldo di dicembre. Il meccanismo introdotto evita pertanto la possibilità di un forte extra-gettito gravante sul settore. Per i fabbricati rurali (sia abitativi che strumentali), da dichiarare al Catasto edilizio urbano entro il 30 novembre 2012 è previsto che il versamento dell'imposta dovuta per il 2012 va effettuato in unica soluzione entro il 17 dicembre 2012.

³⁶ Cfr. anche nota precedente.

³⁷ L'Agenzia con il Provvedimento 12 aprile 2012, n. 53906 ha approvato il "nuovo" modello F24 e con la Risoluzione 12 aprile 2012, n. 35/E ha approvato i codici tributo.

un'area edificabile). Non in tutti i casi sarà previsto tale adempimento. SI attendono chiarimenti ufficiali.

Si precisa che valgono le dichiarazioni ICI già presentate, in quanto compatibili, e che non dovrebbero essere denunciate le notizie già acquisite dai comuni attraverso il sistema di interscambio con l'ufficio del Territorio. Il compito di stabilire quali casi dovranno essere denunciati e quali non, è attribuito al ministero delle Finanze.

30 settembre
2012

In via transitoria, sia per i beni per i quali non valgono le dichiarazioni ICI sia per quelli per i quali si è verificata una variazione nei primi sei mesi dell'anno, il termine di presentazione della denuncia è fissato al 30 settembre 2012. Una delle situazioni che potrebbero richiedere la presentazione della dichiarazione IMU è l'indicazione della abitazione principale.

dr. Francesco Giordano
dr. Carlo Saccaro
dr. Piersandro Peraro
dr. Riccardo Zucchelli
rag. Roberto Tondello
rag. Maurizio Fabris
dr. Francesco Bassani
dr.ssa Liliana Bellotto
dr.ssa Nicoletta Mazzagardi
dr. Marco Razzino
dr. Dario Lenarduzzi
dr.ssa Cristina Giordano
dr. Carlo Chinello

Collaboratori
rag. Tiziano Mazzucato
dr. Salvatore Loiacono
dr.ssa Stefania Pedrotta
dr.ssa Elisa Boaretto
dr.ssa Ivana Nibale
dr. Alberto Neri
rag. Domenico Donà
dr.ssa Francesca Paperini

35121 Padova
Via Trieste, 32
Tel. 049 660877
Fax 049 655665
studio@studiogiordano.com

00198 Roma
Piazza Mincio, 2
Tel. 06 8415125
Fax 06 8417008
studio.roma@studiogiordano.com

45100 Rovigo
Via Verdi, 4/A
Tel. 0425 27028
Fax 0425 421125
studio.rovigo@studiogiordano.com

40129 Bologna
Via Papini, 18
Tel. 051 6389472
Fax 051 7456933
studio.bologna@studiogiordano.com

Posta certificata
studiogiordano@legalmail.it

www.studiogiordano.com



Padova