



Newsletter

IMU - Imposta Municipale Propria Le principali novità

12 Giugno 2012

1. Il presupposto impositivo
2. I soggetti passivi
3. La base imponibile
4. Le aliquote
5. L'abitazione principale e le relative pertinenze
6. Immobili di categoria D posseduti dalle imprese ed aree fabbricabili
7. Fabbricati rurali
8. Fabbricati di interesse storico ed artistico e fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili
9. Fabbricati posseduti da enti non commerciali
10. Modalità di versamento

Provvediamo di seguito a commentare le principali novità in materia di imposta municipale propria (IMU), tributo che nasce dalle ceneri della precedente ICI. Preliminarmente segnaliamo che l'imposta in questione è stata introdotta nel nostro ordinamento dagli art. 8 e 9 del D. Lgs. n. 23 del 14 marzo 2011 (c.d. "Decreto in materia di federalismo fiscale") con decorrenza, a regime, a partire dal 2015. L'art. 13 del D.L. n. 201 del 6 dicembre 2011 (c.d. "Decreto Salva Italia") ne ha anticipato l'applicazione, in via sperimentale, al periodo 2012-2014. Il presente documento avrà dunque principalmente ad oggetto la disanima della menzionata disciplina sperimentale, poiché di più immediato interesse, anche ai fini della determinazione del primo acconto, la cui scadenza è ormai alle porte (18 giugno 2012).

1) Il presupposto impositivo

Il presupposto impositivo dell'IMU è costituito dal possesso di qualunque immobile, ivi comprese l'abitazione principale e le pertinenze della stessa. Come avremo più avanti modo di commentare, una delle più rilevanti modifiche introdotte, soprattutto per quanto concerne l'inasprimento del prelievo, è proprio rappresentata dalla reintroduzione dell'obbligo di pagamento dell'imposta sulla "prima casa", invece detassata dal previgente regime ICI.

Ai fini dell'individuazione degli immobili oggetto di imposizione, sono richiamate, e quindi restano valide anche ai fini IMU, le seguenti definizioni già utilizzate per l'ICI:

- a) 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;
- b) 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;
- c) per terreno agricolo, infine, si intende il terreno adibito all'esercizio delle attività indicate nell'art. 2135 c.c..

L'IMU sostituisce, per la componente immobiliare, l'Irpef e le relative addizionali dovute in relazione ai redditi fondiari relativi ai beni non locati. Si rammenta inoltre che tale tributo è indeducibile ai fini Irpef/Ires, nonché Irap.

2) I soggetti passivi

Sono soggetti passivi ai fini IMU:

- a) il proprietario di fabbricati, aree fabbricabili e terreni a qualsiasi uso destinati, compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa;
- b) il titolare di diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie;
- c) il concessionario nel caso di concessione di aree demaniali;
- d) il locatario per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria. Il locatario è soggetto passivo ai fini IMU a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto.

3) La base imponibile

La base imponibile dell'IMU è costituita dal "valore" dell'immobile. L'art. 13 del D.L. n. 201/2011, ai fini dell'individuazione di tale valore, fa esplicito rinvio - per i fabbricati del gruppo catastale D sprovvisti di rendita e posseduti dalle imprese nonché per le aree edificabili - all'art. 5 del D. Lgs. n. 504/1992 (dunque, per queste categorie di immobili nulla cambia rispetto al previgente regime ICI). Diversamente, per i fabbricati iscritti in catasto con attribuzione di rendita e per i terreni agricoli, l'art. 13, ai commi 4 e 5, dispone l'applicazione di nuovi (e più elevati!) moltiplicatori. Nel caso dei fabbricati il procedimento per la determinazione della base imponibile resta tuttavia immutato rispetto al passato, ovvero si deve assumere la rendita rivalutata del 5% e moltiplicata per i nuovi moltiplicatori. Il quadro generale è sintetizzato nella tabella di seguito riportata.

TIPOLOGIA IMMOBILE	BASE IMPONIBILE IMU
Fabbricati iscritti in catasto (Nuovi moltiplicatori)	Rendita risultante in catasto al 1° gennaio dell'anno di imposizione rivalutata del 5% x nuovi moltiplicatori (vedi tabella successiva).
Fabbricati non iscritti in catasto posseduti dalle imprese e classificabili nel gruppo catastale D (Vecchie regole)	Ammontare dei costi di costruzione ovvero di acquisto risultanti dalle scritture contabili dell'imprenditore, al lordo delle quote di ammortamento, suddivisi per anno di formazione, adeguati con applicazione dei coefficienti aggiornati ogni anno con Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze (per l'anno 2012 i coefficienti sono stati stabiliti dal Decreto 5 aprile 2012).
Terreni agricoli (Nuovi moltiplicatori)	Reddito dominicale risultante in catasto al 1° gennaio dell'anno di imposizione rivalutato del 25% moltiplicato per: <ul style="list-style-type: none">• 110 (per i terreni agricoli, nonché per quelli non coltivati, posseduti e condotti da coltivatori diretti e da imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola);• 135 (per i terreni agricoli detenuti da altri soggetti).
Aree fabbricabili (Vecchie regole)	Valore venale in comune commercio al 1° gennaio dell'anno di imposizione avendo riguardo alla zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, ai prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche.

Ai fini della determinazione della base imponibile per i terreni agricoli, si rammenta che laddove i medesimi siano posseduti e condotti da coltivatori diretti ovvero imprenditori agricoli professionali (IAP) iscritti nella previdenza agricola, l'imposta è dovuta per la sola quota di valore eccedente euro 6.000. Trovano inoltre applicazione ulteriori franchigie per scaglioni di valore. Vale, infine, la pena di accennare all'esenzione di cui alla lett. h) dell'art. 7 del D.Lgs. n. 504/1992, applicabile all'IMU, concernente i terreni agricoli ricadenti in aree montane o di collina delimitate ai sensi dell'art. 15 della L. del 27 dicembre 1977, n. 984. Fino all'emanazione di apposito Decreto, l'esenzione in questione si renderà applicabile per i terreni contenuti nell'elenco allegato alla Circolare del 14 giugno 1993 n. 9.

Per quanto invece attiene alla determinazione del valore degli immobili rientranti nella categoria dei fabbricati iscritti in catasto, a partire dal 2012 si dovranno applicare, come detto, i nuovi moltiplicatori. Questi sono riportati nella seguente tabella unitamente ai vecchi moltiplicatori ICI, al fine di evidenziare il maggior carico impositivo IMU rispetto alla previgente normativa.

CATEGORIA CATASTALE FABBRICATI	NUOVI moltiplicatori IMU	VECCHI moltiplicatori ICI
Gruppo catastale A e categorie catastali C/2, C/6 e C/7, con esclusione della categoria catastale A/10	160	100
Gruppo catastale B	140	140
Categorie catastali C/3, C/4 e C/5	140	100
Categorie catastali D/5 e A/10	80	50
Gruppo catastale D, ad eccezione della categoria catastale D/5	60 (65 dal 1° gennaio 2013)	50
Categoria catastale C/1	55	34

4) Le aliquote

L'aliquota IMU di base è pari allo 0,76%. Vi sono tuttavia aliquote differenziate, come di seguito dettagliate, che trovano applicazione per particolari tipologie di immobili ovvero per particolari destinazioni. Preliminarmente, merita evidenziare che, nella generalità dei casi, dette aliquote possono essere variate dal comune di riferimento, sia in aumento che in diminuzione (e comunque nell'ambito di un intervallo stabilito dalla normativa), mediante deliberazione del consiglio comunale. E' a tale scopo necessario precisare che, a mente dell'art. 13, comma 11 del D.L. n. 201/2011, è riservata allo Stato la quota di imposta pari alla metà dell'importo calcolato applicando l'aliquota di base (ovvero lo 0,76%, senza tener conto delle variazioni disposte a livello comunale) alla base imponibile di tutti gli immobili, ad eccezione dell'abitazione principale (c.d. "prima casa") e delle relative pertinenze nonché dei fabbricati rurali ad uso strumentale. Per queste ultime due categorie il gettito dell'imposta è dunque di spettanza esclusiva del comune. Detta precisazione appare necessaria per due motivi. Un primo di carattere sistematico, in quanto, per effetto della riserva destinata allo Stato, ancorché i comuni siano liberi, nell'ambito della propria potestà regolamentare, di determinare entro certi limiti il "quantum" del tributo dovuto dal contribuente, è da notare

che l'impatto finanziario di qualsiasi riduzione di aliquota disposta a livello comunale grava sulle sole casse del comune, essendo la quota riservata allo Stato fissa e non derogabile. Un secondo attiene alle modalità di effettuazione dei versamenti, in quanto, come vedremo più avanti, sono stati previsti codici tributo distinti per il versamento della quota riservata allo Stato e di quella invece destinata al comune. Ovviamente, ciò determinerà non pochi problemi operativi, poiché è il contribuente a doversi far carico della determinazione separata delle due suddette componenti. Tali aspetti verranno approfonditi più avanti, nel paragrafo sui versamenti.

Ciò premesso in via generale, provvediamo qui di seguito a schematizzare, sempre mediante l'ausilio di una tabella informativa, le diverse aliquote applicabili, nonché le variazioni che i comuni vi potranno apportare.

TIPOLOGIA	ALIQUOTA APPLICABILE
Aliquota di base	0,76%. I comuni possono deliberare un aumento ovvero una diminuzione dell'aliquota di base fino a 0,3%.
Abitazione principale	0,4%. I comuni possono deliberare un aumento ovvero una diminuzione dell'aliquota fino a 0,2%.
Fabbricati rurali strumentali	0,2%. I comuni possono deliberare una riduzione dell'aliquota fino allo 0,1%. Per l'individuazione delle caratteristiche di tali fabbricati si fa rinvio all'art. 9, comma 3-bis del D.L. n. 557/1993.
Immobili non produttivi di reddito fondiario (ex art. 43 Tuir), immobili detenuti da soggetti IRES, immobili locati	I comuni possono deliberare una riduzione dell'aliquota di base fino allo 0,4%.
Fabbricati costruiti e destinati alla vendita dall'impresa costruttrice	I comuni possono deliberare una riduzione dell'aliquota di base fino allo 0,38%. La disposizione si applica fintanto che permanga tale destinazione ed i fabbricati non siano in ogni caso locati e comunque per un periodo non superiore a tre anni dall'ultimazione dei lavori.

5) **L'abitazione principale e le relative pertinenze**

Come già sopra evidenziato, una delle principali modifiche intervenute in fase di applicazione sperimentale dell'IMU (e dunque con decorrenza 2012-2014) attiene alla reintroduzione dell'obbligo di assolvimento del tributo anche per l'abitazione principale, invece detassata sia in vigenza del precedente regime ICI sia, almeno in teoria, a regime (ovvero a partire dal 2015), dall'art. 8 del D.Lgs. n. 23/2011. Tale modifica è quella che indubbiamente comporterà un maggior aggravio impositivo per la generalità dei contribuenti, anche se, come di seguito commentato, sono stati previsti meccanismi di attenuazione nella forma di aliquote ridotte e detrazioni.

I requisiti necessari per la qualificazione dell'immobile quale "abitazione principale" sono stabiliti dall'art. 8, comma 3 del D. Lgs. n. 23/2011, che definisce abitazione principale "l'immobile iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore dimora

abituale e risiede anagraficamente". I due requisiti (dimora e residenza) devono dunque sussistere contemporaneamente. In ciò il nuovo regime IMU appare più stringente della vecchia normativa ICI. Il nuovo contesto definitorio nasce dall'esigenza di contrastare pratiche elusive finalizzate a beneficiare delle agevolazioni prima casa anche quando si abita in un immobile e si stabilisce la propria residenza anagrafica altrove.

Importante, a tale riguardo, è anche la novella introdotta con il D.L. n. 16/2012, il quale, sempre per evidenti finalità antielusive, ha previsto che 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. Tale disposizione aveva inizialmente sollevato diversi dubbi interpretativi; in particolare ci si chiedeva se il trasferimento della dimora e della residenza di uno dei coniugi in altro comune consentisse di ottenere l'agevolazione prima casa su entrambi gli immobili. La recente Circolare n. 3 del 18 maggio 2012 ha dato risposta affermativa a tale dubbio, precisando che la medesima limitazione non trova applicazione quando gli immobili destinati ad abitazione principale siano ubicati in comuni diversi, poiché in tali ipotesi il rischio di elusione della norma è bilanciato da effettive necessità di dover trasferire la residenza anagrafica e la dimora abituale in altro comune, ad esempio, per esigenze lavorative.

Le agevolazioni prima casa si estendono pure, per espressa previsione normativa, alle pertinenze classificate nelle seguenti categorie catastali:

- C/2 (magazzini e locali di deposito, cantine e soffitte se non unite all'unità immobiliare abitativa);
- C/6 (stalle, scuderie, rimesse, autorimesse);
- C/7 (tettoie).

Può considerarsi come pertinenza dell'abitazione principale soltanto un'unità immobiliare per ciascuna categoria catastale, fino ad un massimo di tre pertinenze (appartenenti ciascuna ad una categoria catastale diversa).

L'aliquota IMU dell'abitazione principale è fissata, come visto, nella misura agevolata dello 0,4%, con possibilità per i comuni di aumentare ovvero diminuire l'aliquota fino ad un massimo di 0,2 punti percentuali (l'intervallo, dunque, può variare dallo 0,2% allo 0,6%).

Dall'imposta dovuta per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo e per le relative pertinenze, sono riconosciute inoltre le seguenti detrazioni:

- una detrazione di base di importo pari a 200 euro

La detrazione base è rapportata al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione e, se l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale da più soggetti passivi, la detrazione spetta a ciascuno di essi in egual misura (proporzionalmente al periodo per il quale la destinazione stessa si verifica).

Per chiarire, se l'immobile è detenuto per l'intero anno in comproprietà da due soggetti che detengono uno il 5% e l'altro il 95% dell'immobile, la detrazione che spetta a ciascuno di essi è pari a 100 euro, e non all'importo che si otterrebbe ragguagliando la detrazione complessiva alle percentuali di possesso. I comuni possono prevedere l'aumento di tale detrazione fino a concorrenza dell'imposta dovuta, e nel rispetto dell'equilibrio di bilancio, purché non stabiliscano un'aliquota superiore a quella ordinaria per le unità immobiliari tenute a disposizione.

- una detrazione aggiuntiva di 50 euro per ciascun figlio di età non superiore a 26 anni

Tale detrazione aggiuntiva, applicabile per gli anni 2012 e 2013, è prevista per i figli componenti del nucleo familiare, purché dimoranti abitualmente e residenti anagraficamente nell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale. La detrazione in questione non può comunque eccedere 400 euro ed i comuni non possono variarne l'importo. Ai fini del computo dell'IMU netta dovuta, la detrazione aggiuntiva può sommarsi alla detrazione base, con la conseguenza che la detrazione complessiva, salvo diverse determinazioni da parte dei comuni, non può eccedere l'importo di 600 euro. La già citata Circolare n. 3/2012 (al paragrafo 6) riporta una serie di esempi pratici per il calcolo delle detrazioni ai quali rinviamo per ogni approfondimento.

Da ultimo, per completezza, precisiamo che sono assimilate all'abitazione principale:

1. la casa coniugale assegnata all'ex coniuge a seguito del provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio (in questi casi, per presunzione di legge, l'assegnatario della casa è ritenuto titolare del diritto di abitazione e risulta dunque soggetto passivo ai fini IMU);
2. l'unità immobiliare posseduta a titolo di proprietà o di usufrutto da anziani o disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o sanitari;
3. le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa adibite ad abitazione principale dei soci assegnatari, ovvero gli alloggi regolarmente assegnati dagli Istituti autonomi per le case popolari (IACP).

6) Immobili di categoria D posseduti dalle imprese ed aree fabbricabili

Per quanto riguarda le suddette categorie, le regole di determinazione della base imponibile IMU restano immutate.

Dunque, per i fabbricati della categoria D posseduti dalle imprese e non iscritti in catasto, la base imponibile è determinata in funzione dei costi di acquisizione o costruzione, suddivisi per anno di formazione ed adeguati mediante l'applicazione di specifici coefficienti, da ultimo stabiliti, per il 2012, con Decreto del 5 aprile 2012.

I valori di cui tener conto ai fini del calcolo sono di seguito individuati:

- costi di acquisto;
- costi di costruzione;
- spese incrementative;
- rivalutazioni previste da specifiche leggi;
- disavanzi di fusione.

Per quanto riguarda invece le aree fabbricabili, la base imponibile è pari al valore di mercato dell'area, determinata utilizzando specifici parametri individuati dalla norma (cfr. paragrafo 3 che precede). Rammentiamo che, per effetto delle modifiche recate dal D.L. n. 223/2006 (c.d. "Decreto Bersani"), un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale deliberato dal comune indipendentemente dall'approvazione della Regione e dall'adozione di strumenti attuativi.

Inoltre, come evidenziato nella Circolare n. 3/2012, i comuni, quando attribuiscono ad un terreno la natura di area fabbricabile, ne devono dare comunicazione al proprietario a mezzo del servizio postale con modalità idonee a garantire l'effettiva conoscenza da parte del contribuente. La medesima Circolare chiarisce che, in assenza di tale comunicazione, tornano

applicabili, a tutela dell'affidamento e della buona fede del terzo, le disposizioni previste dallo Statuto del contribuente (L. n. 212/200). In particolare, non sono irrogate sanzioni né richiesti interessi moratori al contribuente, qualora egli si sia conformato ad indicazioni contenute in atti dell'Amministrazione finanziaria, ancorché successivamente modificate dall'Amministrazione medesima, o qualora il suo comportamento risulti posto in essere a seguito di fatti direttamente conseguenti ai ritardi, omissioni od errori dell'Amministrazione stessa.

Da ultimo, precisiamo che sia per i fabbricati posseduti dalle imprese in questione, sia per le aree fabbricabili, trova applicazione l'aliquota base dello 0,76%, salvo, ovviamente, le rettifiche operate a livello comunale.

7) **Fabbricati rurali**

I fabbricati rurali si distinguono in due tipologie: abitativi (destinati ad abitazione dell'imprenditore agricolo) e strumentali (asserviti all'esercizio dell'attività agricola, ovvero serre, magazzini per la conservazione di prodotti agricoli, fabbricati per la rimessa di macchine agricole etc.). Il previgente regime ICI disponeva l'esenzione dal pagamento del tributo per ambedue le tipologie. Tale esenzione, che inizialmente era generalizzata, è stata successivamente in parte limitata. Infatti, con Sentenza n. 18565/2009, la Cassazione aveva affermato che il riconoscimento della ruralità, e quindi l'esenzione dall'applicazione dell'ICI, sarebbe dovuta essere condizionata alla riconducibilità dei fabbricati in questione alle categorie catastali A/6 ("abitazioni di tipo rurale") e D10 ("fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole").

Per effetto delle modifiche attuate in materia di IMU, la menzionata esenzione è stata soppressa, attraverso una generalizzata riconduzione dei detti fabbricati (sia abitativi che strumentali) nell'ambito di applicazione del tributo.

Per quanto concerne i fabbricati rurali abitativi, trovano applicazione le medesime disposizioni previste per gli altri fabbricati. Dunque, se il fabbricato è adibito ad abitazione principale dell'agricoltore (ovvero questo vi dimori e vi abbia stabilito la residenza) si applicano le aliquote e le detrazioni agevolate previste per l'abitazione principale. Diversamente, l'IMU dovrà calcolarsi con applicazione dell'aliquota base dello 0,76%.

Per quanto concerne i fabbricati strumentali, questi scontano l'imposta anche se iscritti ovvero iscrivibili nella categoria D/10. Rammentiamo tuttavia che, così come sopra evidenziato, l'aliquota ordinaria per tali tipologie è ridotta allo 0,2%, con la possibilità per i comuni di deliberare una riduzione dell'aliquota fino allo 0,1%.

La Circolare n. 3/2012, ha precisato che il medesimo regime trova applicazione anche ai fabbricati strumentali classificati nelle categorie C/1, C/2, C/6 etc. in ottemperanza alla vigenti norme catastali. Si rammenta inoltre che sono esenti i fabbricati rurali ad uso strumentale ubicati nei comuni classificati montani o parzialmente montani di cui all'elenco dei comuni italiani predisposto dall'ISTAT, ai sensi del comma 8, dell'art. 9 del D.Lgs. n. 23/2011, rinvenibile al seguente indirizzo: <http://www.istat.it/it/archivio/6789>.

L'assoggettamento al tributo ha anche comportato la necessità di censire le unità non ancora iscritte in catasto. E' stato dunque previsto che i fabbricati rurali abitativi e strumentali non ancora censiti dovranno essere dichiarati al catasto dei fabbricati entro il prossimo 30 novembre 2012, con la conseguenza che il versamento dell'IMU sarà in questi casi dovuto in unica soluzione (anziché in due rate) entro il 17 dicembre 2012.

8) Fabbricati di interesse storico ed artistico e fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili

Sia per i fabbricati di interesse storico ed artistico che per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili, l'art. 13, comma 3 del D.L. n. 201/2011, dispone la riduzione della base imponibile IMU nella misura del 50%.

Al di fuori della citata agevolazione, trovano applicazione le regole ordinarie sopra commentate in relazione ad ogni altro aspetto del tributo. Ne consegue che, per gli immobili di interesse storico ed artistico, nella sostanza vi è un significativo aggravio impositivo (non essendo stata riprodotta l'agevolazione ICI consistente nella determinazione di una base imponibile fortemente ridotta).

9) Fabbricati posseduti da enti non commerciali

L'art. 13 del D.L. n. 201/2011 rinvia, per l'individuazione delle fattispecie esenti dal tributo, all'art. 7 del vecchio testo ICI (D. Lgs. n. 504/1992). Fra le varie esenzioni disposte dal menzionato art. 7 vi è quella di cui alla lettera (i), recentemente modificata dall'art. 91-bis del D.L. n. 1/2012, che riguarda gli immobili utilizzati dagli enti non commerciali.

Per questi fabbricati è prevista, salvo alcune precisazioni di seguito commentate, l'esenzione dal pagamento dell'IMU.

In particolare, l'esenzione in questione opera per gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lett. c) del Tuir, destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'art.16, lett. a), della L. n. 222/1985 (religione, culto ed attività connesse).

L'esenzione spetta dunque al ricorrere di due condizioni concomitanti: una prima, di tipo soggettivo (deve cioè trattarsi di immobili posseduti da enti pubblici e privati diversi dalle società che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale); una seconda, di tipo oggettivo (ovvero l'effettiva destinazione dell'immobile ad una o più delle attività sopra menzionate, purché svolte con "modalità non commerciali").

Per effetto delle recenti modifiche, è stato precisato che qualora l'unità immobiliare abbia una utilizzazione mista l'esenzione in parola si applica solo alla frazione di unità nella quale si svolge l'attività suscettibile di agevolazione, se identificabile attraverso l'individuazione degli immobili o porzione di immobili adibiti esclusivamente a tale attività. È stabilito inoltre che, nel caso in cui non sia possibile identificare direttamente la suddetta frazione dell'immobile, a partire dal 1° gennaio 2013 l'esenzione si applica in proporzione all'utilizzazione non commerciale dell'immobile quale risulta da apposita dichiarazione del contribuente. Non si può non rilevare come sia, in questi casi, oltremodo difficoltoso per il contribuente individuare all'interno di uno stesso immobile, con un'unica rendita, la parte destinata ad attività non commerciali. A tale riguardo, è previsto che con Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze (ad oggi ancora da emanare) verranno indicate le modalità e le procedure relative alla dichiarazione che dovranno rilasciare gli enti interessati e gli elementi per stabilire il rapporto proporzionale.

10) Modalità di versamento

Ai sensi dell'art. 9, comma 2, del D.Lgs. n. 23/2011, che disciplina le modalità ordinarie di versamento dell'imposta, l'IMU è dovuta per anni solari, proporzionalmente alla quota ed ai mesi dell'anno nei quali si è protratto il possesso; a tal fine il mese durante il quale il possesso si è protratto per almeno

15 giorni è computato per intero. A ciascuno degli anni solari corrisponde un'autonoma obbligazione tributaria. L'imposta è dovuta in due rate di pari importo scadenti la prima il 16 giugno, la seconda il 16 dicembre di ciascun anno. E' prevista altresì la facoltà del contribuente di provvedere al pagamento dell'imposta complessivamente dovuta in un'unica soluzione annuale da corrispondere entro il 16 giugno.

Particolari disposizioni sono state previste per il primo anno di applicazione del tributo (2012). Per comprendere le peculiarità del versamento dovuto per l'anno corrente è necessario richiamare quanto già commentato nel precedente paragrafo 3. Infatti, come precisato, una quota dell'imposta è riservata allo Stato (pari alla metà dell'importo calcolato applicando l'aliquota dello 0,76% alla base imponibile di tutti gli immobili, ad eccezione dell'abitazione principale e delle relative pertinenze nonché dei fabbricati rurali ad uso strumentale, per i quali l'imposta spetterà al solo comune di riferimento). I comuni, come detto, possono variare le aliquote entro il termine del 30 settembre 2012. Inoltre, è previsto che con uno più Decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta del Ministro dell'Economia e delle Finanze, da emanare entro il 10 dicembre 2012, il Governo provvederà, sulla base del gettito della prima rata dell'imposta, nonché dei risultati dell'accatastamento dei fabbricati rurali, alla modifica delle aliquote, delle relative variazioni e delle detrazioni stabilite dall'art. 13 del D.L. n. 201/2011, per assicurare l'ammontare del gettito complessivo previsto per l'anno 2012.

Il suddetto quadro di riferimento ha quale conseguenza che l'IMU complessivamente dovuta per il 2012 non potrà liquidarsi definitivamente finché non siano decorse le menzionate scadenze, ovvero fintanto che sia i comuni che il Governo abbiano definito le aliquote e detrazioni applicabili. Ciò ha ovviamente un impatto anche sul versamento del prossimo acconto (in scadenza il 18 giugno 2012). Infatti, proprio in quanto le aliquote e detrazioni definitive non sono note a priori, il conteggio del primo acconto deve essere operato sulla base dell'importo ottenuto applicando le aliquote di base e le detrazioni ordinarie previste dal più volte menzionato art. 13. La principale eccezione a questa regola generale è rappresentata dalle abitazioni principali (il cui gettito IMU è di spettanza del solo comune). In questi casi infatti si potrà tener conto delle rettifiche disposte dal comune di riferimento, se deliberate prima della data di scadenza del primo acconto.

Come già evidenziato, i nuovi codici tributo, individuati con Risoluzione n. 35/E del 12 aprile 2012, sono distinti tra IMU dovuta allo Stato ed IMU dovuta al comune (salvo i codici 3912, per l'abitazione principale, e 3913, per i fabbricati rurali strumentali, per i quali l'IMU spetta al solo comune). Sulla base di tale impostazione, come precisato, sarà onere del contribuente determinare autonomamente e separatamente le due componenti.

Per quanto riguarda le scadenze di versamento, per il 2012 l'IMU sarà dovuta in due rate, di cui la prima in scadenza il 18 giugno 2012 e la seconda in scadenza il 17 dicembre 2012. La prima rata di acconto è pari al 50% dell'IMU dovuta sulla base delle regole ordinarie (come sopra commentate), mentre la seconda va determinata a saldo dell'imposta complessivamente dovuta per l'intero anno, con conguaglio sulla prima rata. L'attuale aleatorietà del carico impositivo che sarà complessivamente dovuto alla fine dell'anno non consente ai contribuenti di usufruire della facoltà di provvedere al versamento in un'unica soluzione dell'imposta.

Per l'abitazione principale, il contribuente può scegliere di effettuare il versamento in tre rate; la prima e la seconda in misura ciascuna pari ad un terzo dell'importo ottenuto applicando le aliquote di base e le detrazioni ordinarie, da corrispondersi rispettivamente entro il 18 giugno ed il 17

settembre. La terza rata dovrà essere invece versata entro il 17 dicembre, a saldo dell'imposta complessivamente dovuta per l'intero anno con conguaglio sulle precedenti rate.

Per i fabbricati rurali strumentali già iscritti in catasto con attribuzione di rendita, la prima rata dovrà essere versata entro il 18 giugno nella misura del 30% dell'imposta dovuta applicando l'aliquota di base. La seconda rata andrà versata entro il 17 dicembre a saldo dell'imposta complessivamente dovuta per l'intero anno, con conguaglio sulla prima rata. Invece, per i fabbricati rurali abitativi e strumentali non censiti nel catasto dei fabbricati si prevede che il versamento dell'imposta complessivamente dovuta per il 2012 debba essere effettuato in un'unica soluzione entro il 17 dicembre.

Per quanto da ultimo concerne le modalità operative di effettuazione del versamento, il medesimo dovrà essere effettuato mediante trasmissione telematica del modello di versamento "F24", nella versione da ultimo approvata con Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 12 aprile 2012. Per i soggetti che non esercitano attività di impresa, il pagamento può essere effettuato mediante presentazione della versione cartacea del modello presso un Istituto autorizzato. A decorrere dal 1° dicembre 2012, l'art. 13, comma 12 stabilisce che il versamento dell'IMU potrà essere effettuato anche tramite apposito bollettino postale.

Per esigenze di schematicità, attesa la complessità del quadro poc'anzi delineato, provvediamo qui di seguito a riportare una tabella riepilogativa, che contiene le principali scadenze IMU.

SCADENZA	ADEMPIMENTO
18 giugno 2012	Versamento del primo acconto dell'imposta calcolata secondo le regole base (50% del dovuto in caso di pagamento in due rate o, per l'abitazione principale, 33% in caso di opzione per le tre rate).
17 settembre 2012	Versamento della seconda rata dell'imposta sull'abitazione principale da parte dei soggetti passivi che hanno optato per il pagamento in tre rate (33% dell'imposta dovuta secondo le regole base).
30 settembre 2012	Termine entro il quale i comuni possono deliberare l'aumento ovvero la riduzione delle aliquote per l'anno 2012.
30 novembre 2012	Termine per la dichiarazione nel catasto edilizio urbano dei fabbricati rurali non censiti.
10 dicembre 2012	Termine per l'emanazione, da parte del governo, dei D.P.C.M. con le aliquote definitive.
17 dicembre 2012	Versamento del saldo dell'imposta dovuta per il 2012, a conguaglio della precedente/precedenti rate. Versamento dell'unica rata dovuta per i fabbricati rurali non censiti.

Riferimenti:

Art. 13, D.L. 6 dicembre 2011, n. 201

Artt. 8 e 9, D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23

Art. 4, D.L. 2 marzo 2012 n. 16

D. Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504

D.L. 30 dicembre 1993, n. 557

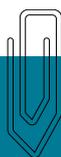
D.L. 24 gennaio 2012, n. 1

Decreto 5 aprile 2012

Circolare Dip. delle Finanze – Dir. Federalismo fiscale, 18 maggio 2012, n. 3

Risoluzione 12 aprile 2012, n. 35

Le opinioni ed informazioni contenute nella presente Newsletter hanno carattere esclusivamente divulgativo. Esse pertanto non possono considerarsi sufficienti ad adottare decisioni operative o l'assunzione di impegni di qualsiasi natura, né rappresentano l'espressione di un parere professionale. La Newsletter è proprietà di CMS Adonnino Ascoli & Cavasola Scamoni.



Per ulteriori approfondimenti sugli argomenti trattati Vi preghiamo di contattare:

Federico Raffaelli
federico.raffaelli@cms-aacs.com

Fabrizio Alimandi
fabrizio.alimandi@cms-aacs.com

ROMA

Via Agostino Depretis, 86
00184
Italia
T - +39 06 478151
F - +39 06 483755

MILANO

Via Michelangelo Buonarroti, 39
20145
Italia
T - +39 02 48011171
F - +39 02 48012914

TIRANA

Rr. Sami Frashëri
Red Building - 1 Floor
Albania
T - +355 44 302123
F - +355 42 400737

CMS Adonnino Ascoli & Cavasola Scamoni è membro di CMS, organizzazione internazionale di studi legali e tributari indipendenti.

Gli studi di CMS sono:

CMS Adonnino Ascoli & Cavasola Scamoni (Italia);
CMS Albiñana & Suárez de Lezo, S.L.P. (Spagna);
CMS Bureau Francis Lefebvre S.E.L.A.F.A. (Francia);
CMS Cameron McKenna LLP (Regno Unito);
CMS DeBacker SCRL/CVBA (Belgio);
CMS Derks Star Busmann N.V. (Paesi Bassi);
CMS von Erlach Henrici Ltd (Svizzera);
CMS Hasche Sigle, Partnerschaft von Rechtsanwälten und Steuerberatern (Germania);
CMS Reich-Rohrwig Hainz Rechtsanwälte GmbH (Austria) e
CMS Rui Pena, Arnaut & Associados RL (Portogallo).

Uffici di CMS ed associati CMS nel mondo: Amsterdam, Berlino, Bruxelles, Lisbona, Londra, Madrid, Parigi, Roma, Vienna, Zurigo, Aberdeen, Algeri, Amburgo, Anversa, Belgrado, Bratislava, Bristol, Bucarest, Budapest, Casablanca, Colonia, Dresda, Duesseldorf, Edimburgo, Francoforte, Kiev, Lione, Lipsia, Lubiana, Lussemburgo, Milano, Monaco, Mosca, Pechino, Praga, Rio de Janeiro, Sarajevo, Siviglia, Shanghai, Sofia, Stoccarda, Strasburgo, Tirana, Utrecht, Varsavia e Zagabria.

www.cms-aacs.com
www.cmslegal.com