

IMU: versamento dell'acconto entro il 16 giugno 2023

Sommario

<i>PREMESSA.....</i>	<i>2</i>
<i>PRESUPPOSTO IMPOSITIVO</i>	<i>2</i>
<i>PRESUPPOSTO SOGGETTIVO</i>	<i>3</i>
<i>PRESUPPOSTO OGGETTIVO.....</i>	<i>4</i>
<i>ABITAZIONE PRINCIPALE.....</i>	<i>5</i>
<i>BASE IMPONIBILE AI FINI DELL'IMPOSTA E ALIQUOTE IMU.....</i>	<i>7</i>

PREMESSA

Il 16.06.2023 scadono i termini per il versamento del primo acconto IMU 2023.

La disciplina dell'IMU è stata riscritta con la Legge 160/2019 (Legge di bilancio 2020) ed ampiamente riformata.

Tenendo in considerazione che le aliquote IMU in vigore dal 2020 possono essere derogate dagli Enti locali da un'aliquota minima (o nulla, ovvero pari a zero) e fino ad un'aliquota massima preventivamente stabilita, è opportuno prestare massima attenzione alle variazioni intervenute in corso d'anno, con riferimento alle delibere comunali di approvazione delle relative aliquote IMU.

In questo intervento si è voluto analizzare la disciplina IMU, con focus sui presupposti impositivo, soggettivo e oggettivo. Si analizzeranno, inoltre, il calcolo della base imponibile e le aliquote applicabili ai relativi casi.

PRESUPPOSTO IMPOSITIVO

L'imposta si applica in tutti i Comuni del territorio nazionale, ferma restando l'autonomia impositiva prevista dai rispettivi statuti per la Regione Friuli-Venezia Giulia e per le Province autonome di Trento e di Bolzano.

Il presupposto impositivo dell'IMU è dato dal possesso di immobili, siano essi fabbricati, aree edificabili o terreni agricoli. Bisogna tuttavia precisare che, a norma dell'articolo 1 comma 743. L. 160/2019, la categoria dei "*possessori degli immobili*" soggetti passivi IMU deve intendersi riferita, in via generale, ai soli titolari del diritto di proprietà o di altro diritto reale. Pertanto, sono da considerarsi soggetti passivi IMU:

- il proprietario, in base al diritto di proprietà;
- l'usufruttuario, in base al diritto di usufrutto;
- l'usuuario, in base al diritto di uso;
- l'abitatore, in base al diritto di abitazione;
- l'enfiteuta, in base al diritto di enfiteusi;
- il superficiario, in base al diritto di superficie.

In deroga al principio che individua nel possesso dell'immobile il presupposto per l'applicazione dell'IMU, la soggettività passiva viene riconosciuta anche in alcuni casi di mera detenzione dell'immobile, quali la locazione finanziaria (c.d. leasing), la concessione demaniale e l'assegnazione dell'ex casa familiare a seguito di provvedimento del giudice di separazione o divorzio.

A partire dal 01.01.2022, la deducibilità dell'IMU, sui fabbricati strumentali, è pari al 100%. Resta indeducibile l'IMU versata in relazione agli immobili patrimoniali ed a quelli a uso promiscuo.

PRESUPPOSTO SOGGETTIVO

I soggetti passivi IMU sono anzitutto i "*possessori dell'immobile*", intendendosi per tali:

- il proprietario dell'immobile;
- il titolare del diritto reale di:
 - o usufrutto,
 - o uso,
 - o abitazione,
 - o enfiteusi,
 - o superficie.

Sono soggetti passivi dell'IMU, inoltre:

- il locatario (utilizzatore) degli immobili detenuti in leasing, anche da costruire o in corso di costruzione, a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto;
- il concessionario di aree demaniali in regime di concessione, solo se su tale area il concessionario stesso abbia costruito un fabbricato o vi sia un fabbricato già esistente;
- il genitore assegnatario dell'ex casa familiare disposta a seguito di provvedimento del giudice, anche se non titolare, neppure pro quota, di diritti di proprietà. Tale ultima assunzione opera, come detto, prescindendo dalla titolarità della proprietà o di altro diritto reale sull'immobile. Pertanto, qualora la casa familiare risulti anche in parte di proprietà del genitore affidatario, questo è soggetto passivo IMU per l'intera casa familiare.

Alla luce di quanto sopra, non sono, pertanto, soggetti passivi:

- il nudo proprietario (ossia il soggetto che ha concesso un diritto reale di godimento sull'immobile);
- il comodatario o l'affittuario (in quanto non sono titolari di diritti reali);
- il locatore finanziario;
- il coniuge proprietario dell'ex casa familiare assegnata all'altro coniuge con provvedimento del giudice.

Merita ricordare che, con riferimento agli immobili concessi in locazione finanziaria, ancorché da costruire o in corso di costruzione, il soggetto passivo dell'IMU è il locatario a decorrere "*dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto di leasing*" (articolo 1, comma 743, L. 160/2019).

Non è soggetto passivo ai fini IMU il promissario acquirente dell'immobile, anche se tale soggetto è stato immesso anticipatamente nel godimento dell'immobile. Per la soggettività passiva ai fini IMU è infatti necessaria, salvo le eccezioni sopra illustrate, la titolarità del diritto di proprietà o di un diritto reale di godimento.

In caso di contitolarità di un diritto reale, ovvero quando due o più soggetti sono contitolari del medesimo immobile soggetto ad IMU, l'imposta viene calcolata pro quota in base alla percentuale di possesso di ciascuno dei soggetti.

PRESUPPOSTO OGGETTIVO

Sono assoggettati all'IMU tutti gli immobili riconducibili alle seguenti tre tipologie:

- fabbricati;
- area fabbricabile;
- terreni agricoli.

Anche per l'IMU, in vigore dal 01.01.2020, le modalità di determinazione della base imponibile variano in funzione della tipologia di bene immobile posseduto.

Si sottraggono all'applicazione dell'IMU soltanto gli immobili che, ancorché siti nel territorio dello Stato:

- non sono riconducibili alle tre tipologie sopra definite (fabbricati, aree fabbricabili e terreni agricoli);
- sono esenti dall'imposta;
- sono assoggettate ad altre imposte immobiliari locali, alternative all'IMU.

Per fabbricato, ai fini dell'IMU, si intende *"l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel Catasto Edilizio Urbano con attribuzione di rendita catastale, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza esclusivamente ai fini urbanistici, purché accatastata unitariamente"*.

In materia edilizia-urbanistica sono qualificabili come "pertinenze" soltanto le opere prive di autonoma destinazione e di un autonomo valore di mercato e che esauriscono la loro finalità nel rapporto funzionale con il bene principale (fabbricato), così da non incidere sul carico urbanistico. In questo caso, il valore del fabbricato comprende anche quello dell'area pertinenziale. Diversamente, ove l'area non sia accatastata assieme al fabbricato, secondo quanto disposto dalla norma in vigore, non è più possibile considerare, ai fini IMU, detta area parte integrante del fabbricato principale.

Quanto alle aree fabbricabili, ai fini dell'IMU, si intendono quelle utilizzabili a scopo edificatorio (articolo 1, comma 741, lett. d), L. 160/2019 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. Infatti, ai sensi dell'articolo 1, comma 741, lett. d), L. 160/2019, *"un'area è da considerarsi fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo"*.

Nel caso in cui il terreno sia posseduto e condotto da un coltivatore diretto oppure un imprenditore agricolo professionale (IAP), di cui all'articolo 1, D.lgs. 99/2004, iscritti nella previdenza agricola, anche se edificabile viene considerato come agricolo. In questi casi, quindi, i terreni sono esenti dall'IMU per effetto dell'esenzione prevista.

Con riferimento, invece, ai terreni, si intendono i terreni iscritti in Catasto, a qualsiasi uso destinati, compresi quelli non coltivati (articolo 1, comma 741, lett. e) L. 160/2019). Nella disciplina in vigore dal 01.01.2020, vengono pertanto assoggettati all'IMU anche i terreni incolti.

Tuttavia, ai sensi dell'articolo 1, comma 758, L. 160/2019, sono esenti da IMU i terreni agricoli:

- posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1, D.lgs. 99/2004, iscritti alla previdenza agricola, comprese le società agricole di cui all'articolo 1, comma 3, D.lgs. 99/2004, indipendentemente dalla loro ubicazione. In tal senso, l'articolo 78-bis, D.L. 104/2020, nel fornire un'interpretazione autentica delle norme di diritto, ha stabilito, con effetto retroattivo, l'esenzione dal pagamento dell'IMU per:
 - o soci di società di persone, esercenti attività agricola e in possesso della qualifica di coltivatore diretto (CD) o di imprenditore agricolo professionale (IAP);
 - o pensionati coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali che continuano a svolgere l'attività agricola e mantengono l'iscrizione nella relativa gestione previdenziale e assistenziale agricola;
 - o familiari coadiuvanti del coltivatore diretto (anche pensionati), appartenenti al medesimo nucleo familiare e iscritti nella gestione previdenziale e assistenziale agricola come coltivatori diretti;
- ubicati nei Comuni delle isole minori di cui all'Allegato A, L. 448/200157;
- a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusufruttibile;
- ricadenti in aree montane o di collina delimitate ai sensi dell'articolo, 15 L. 984/77, sulla base dei criteri individuati dalla C.M. 14.6.93 n. 9.

ABITAZIONE PRINCIPALE

Come da sentenza della Corte di Cassazione n. 209/2022, per abitazione principale si intende *“l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore dimora abitualmente e risiede anagraficamente”*. Pertanto, alla luce delle novità introdotte, per qualificare un immobile come abitazione principale ai fini IMU, è necessario esclusivamente che il possessore allo stesso tempo:

- vi abbia la propria residenza anagrafica (tale requisito "formale" è riscontrabile dal registro dell'Anagrafe del Comune);
- vi dimori abitualmente (tale requisito "fattuale" si riferisce alla circostanza che il possessore abiti effettivamente, per la maggior parte dell'anno, nell'unità immobiliare).

Al fine della sussistenza del requisito della dimora abituale, la Corte costituzionale, con la sentenza n. 209/2022, ha precisato che i Comuni potranno fare le opportune verifiche accedendo ai dati

relativi alla somministrazione di energia elettrica, di servizi idrici e del gas relativi agli immobili ubicati nel proprio territorio.

L'agevolazione per abitazione principale spetta anche al comproprietario, purché soddisfi il doppio requisito della residenza anagrafica e della dimora abituale nell'immobile in comproprietà. L'agevolazione, tuttavia, sarà limitata alla sua quota di possesso, e non si estenderà automaticamente all'intero immobile.

Pertanto, la sentenza della Corte costituzionale n. 209/2022, dichiarando la sola rilevanza della residenza anagrafica e dimora abituale del possessore, elimina, di conseguenza, le previsioni relative alla scelta di un solo immobile da qualificare come abitazione principale in caso di componenti del nucleo familiare con residenza anagrafica e dimora abituale in immobili differenti. Pertanto, in ragione della sopracitata sentenza, nel caso di due coniugi possessori di immobili diversi (situati nel medesimo Comune o in Comuni differenti) nei quali ciascun possessore stabilisce la rispettiva residenza anagrafica e dimora abituale, entrambi i coniugi possono beneficiare delle agevolazioni spettanti ai fini dell'IMU per l'abitazione principale (per la rispettiva quota di proprietà) ed, in particolare dell'esenzione dall'imposta municipale o, per gli immobili classificati in A/1, A/8 e A/9, della detrazione pari a 200 euro.

Ai fini dell'IMU, si qualificano quali "*pertinenze dell'abitazione principale*" (anche se iscritte in Catasto unitamente all'unità ad uso abitativo):

- un'unità immobiliare classificata come C/2 (cantina, soffitta o locale di sgombero), sempre che non esista già un locale avente le stesse caratteristiche tipologiche censito unitamente all'abitazione come vano accessorio di quest'ultima;
- un'unità immobiliare classificata come C/6 (autorimessa o posto auto);
- un'unità immobiliare classificata come C/7 (tettoia).

Ai fini del vincolo di pertinenzialità:

- non rileva la consistenza della pertinenza (es. anche un "garage doppio" vale come unica pertinenza, purché unitariamente accatastato);
- occorre che vi sia coincidenza tra il proprietario (o titolare di un diritto reale) dell'immobile principale e quello della pertinenza.

Non possono essere agevolate ai fini IMU due pertinenze della medesima categoria catastale.

Quanto ai proprietari o titolari di diritti reali di abitazioni principali "di lusso", ossia classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, le stesse sono assoggettate all'IMU, non operando l'esclusione dal tributo locale di cui all'articolo 1, comma 740, L. 160/2019. In questi casi, tuttavia, viene applicata l'aliquota ridotta dello 0,5%, modificabile dai Comuni aumentandola dello 0,1% o diminuendola fino all'azzeramento. Ai sensi dell'articolo 1, comma 749, L. 160/2019, viene inoltre riconosciuta una detrazione dall'IMU dovuta pari a 200 euro che:

- va rapportata al periodo dell'anno durante il quale si protrae la destinazione dell'immobile ad abitazione principale;
- se l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale da più soggetti passivi, spetta a ciascuno di essi proporzionalmente alla quota per la quale la destinazione stessa si verifica.

BASE IMPONIBILE AI FINI DELL'IMPOSTA E ALIQUOTE IMU

Per i fabbricati iscritti in Catasto e dotati di rendita catastale, la base imponibile per la determinazione dell'IMU si determina rivalutando del 5% la rendita risultante in Catasto al 01.01.2023 e moltiplicando il risultato così ottenuto per il relativo coefficiente moltiplicatore. Il risultato così ottenuto andrà moltiplicato per l'aliquota IMU corrispondente.

$RC \times 5\% \times \text{COEFF. MOLTIPLICATORE} \rightarrow \text{BASE IMPONIBILE IMU}$
--

$\text{BASE IMPONIBILE IMU} \times \text{ALIQUOTA IMU} \rightarrow \text{IMPOSTA DA PAGARE}$
--

La misura dei coefficienti moltiplicatori, ai fini dell'IMU, è definita come segue:

- 160 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale A, esclusa la categoria A/10, e nelle categorie catastali C/2, C/6, C/7;
- 140 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale B e nelle categorie catastali C/3, C/4 e C/5;
- 80 per i fabbricati classificati nelle categorie catastali A/10 e D/5;
- 65 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale D, esclusa la categoria D/5;
- 55 per i fabbricati classificati nella categoria catastale C/1.

Quanto alle aree fabbricabili, la base imponibile IMU è costituita dal "*valore venale in comune commercio*" al 01.01.2023 o dalla data di adozione degli strumenti urbanistici, determinato con riferimento ai seguenti elementi valutativi:

- la zona territoriale di ubicazione;
- l'indice di edificabilità;
- la destinazione d'uso consentita;
- gli oneri legati ad eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la sua edificazione;
- i prezzi medi rilevati sul mercato per la vendita di aree aventi caratteristiche analoghe.

$\text{VALORE VENALE IN C.C.} \times \text{ALIQUOTA IMU} \rightarrow \text{IMPOSTA DA PAGARE}$
--

Infine, la base imponibile IMU dei terreni agricoli, compresi quelli non coltivati, è pari al prodotto del reddito dominicale risultante in Catasto alla data del 01.01.2023, rivalutato del 25% (ai sensi dell'articolo 3, comma 51, L. 662/1996), per il coefficiente moltiplicatore 135.

$\text{REDDITO DOMINICALE} \times 25\% \times \text{COEFF. MOLTIPL.} \rightarrow \text{BASE IMPONIBILE IMU}$
--

$\text{BASE IMPONIBILE IMU} \times \text{ALIQUOTA IMU} \rightarrow \text{IMPOSTA DA PAGARE}$
--

La base imponibile IMU è ridotta del 50% per:

- i fabbricati vincolati per motivi di interesse storico o artistico;
- i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono dette condizioni;
- per le unità immobiliari concesse in comodato a parenti in linea retta entro il primo grado (padre o figlio), in presenza di determinate condizioni.

Ai fini IMU è prevista la riduzione del 50% della base imponibile per le unità immobiliari, escluse quelle di lusso (A/1, A/8 e A/9), concesse in comodato dal soggetto passivo ai parenti in linea retta entro il primo grado (genitori e figli) che la destinano ad abitazione principale. Per fruire del beneficio è necessario che:

- il contratto sia registrato;
- il proprietario dell'immobile (comodante) possieda un solo immobile in Italia;
- il comodante risieda anagraficamente nonché dimori abitualmente nello stesso Comune in cui è situato l'immobile concesso in comodato.

Il beneficio si applica anche nel caso in cui il comodante, oltre all'immobile concesso in comodato, possieda nello stesso Comune un altro immobile adibito a propria abitazione principale, ad eccezione sempre delle unità abitative classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9.

È evidente che, al manifestarsi di questa fattispecie, va valutata l'opportunità, al fine di evitare l'imposizione IMU, di ricorrere ad una donazione od alla vendita dell'immobile al parente in linea retta.

Quanto alle aliquote IMU dovute per il 2022, le minime e le massime derogabili dagli enti locali sono le seguenti.

ALIQUOTE IMU PER IL 2022			
Fattispecie di immobile	Aliquota di base	Aliquota minima	Aliquota massima
Abitazione principale A/2, A/3, A/4, A/5, A/6, A/7	Esente	-	-
Abitazione principale A/1, A/8 e A/9 e relative pertinenze	0,5%	0	0,6%
Fabbricati rurali strumentali	0,1%	0	0,1%
Immobili merce	Esenti	-	-
Terreni agricoli (se non esenti)	0,76%	0	1,06%

Immobili produttivi del gruppo "D"	0,86% (0,76% riservato allo Stato)	0,76%	1,06%
Altri immobili (comprese le aree fabbricabili)	0,86%	0	1,06%

Si ricorda, infine, che dal 01.01.2022, per *"i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, finché permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati"*, vige l'esenzione da IMU. In mancanza di diverse indicazioni recate dalla disposizione, deve ritenersi che l'agevolazione competa:

- ai fabbricati, porzioni di fabbricato o singole unità immobiliari destinati ad uso abitativo;
- ai fabbricati destinati ad altri usi, quali lo svolgimento di attività industriali, artigianali, commerciali, professionali.

L'esenzione trova applicazione nella contestuale presenza dei seguenti requisiti:

- deve trattarsi di fabbricati "costruiti" e posti in vendita dalla stessa impresa costruttrice;
- il fabbricato deve mantenere la destinazione di "bene in vendita";
- il fabbricato non deve essere in ogni caso locato.