

Nuova IMU – I primi chiarimenti della C.M. n.1/DF del 18 marzo 2020

1 Aprile 2020

Modalità di determinazione degli acconti per il primo semestre 2020, anche per i “*beni merce*”, nuova nozione di area pertinenziale al fabbricato, soggettività passiva nell’ipotesi di *leasing immobiliare* e dichiarazione IMU.

Questi i temi affrontati nella **Circolare n.1/DF del 18 marzo 2020**, che fornisce i primi chiarimenti sulla disciplina della nuova IMU (risultante dall’unificazione di IMU e TASI), stabilita, a decorrere dal 1° gennaio 2020, dall’art.1, co.4-5 e 738-783, della legge 27 dicembre 2020, n.160 – legge di Bilancio 2020[1].

Come noto, l’impianto generale della nuova imposta ricalca sostanzialmente le regole previgenti, per quanto riguarda l’ambito soggettivo nonché gli immobili sottoposti a tassazione[2].

L’aliquota di base è fissata all’8,6 per mille, con facoltà dei comuni di azzeramento o innalzamento fino al 10,6 per mille.

Per quanto riguarda gli immobili di stretto interesse delle imprese del settore, viene innanzitutto confermato che i fabbricati costruiti per la vendita e non locati, continueranno a scontare l’imposta con aliquota dell’1 per mille (con possibilità di variazione dallo 0 al massimo 2,5 per mille), così come già previsto ai fini TASI. Mentre, dal 1° gennaio 2022, viene confermata l’esenzione totale dei suddetti immobili merce dalla “nuova IMU”, così come è stato previsto dal *DL crescita* (art.7-bis DL 34/2019, conv. nella legge 58/2019).

In generale, in ordine agli immobili d’impresa, viene confermata la deducibilità dell’ IMU relativa agli immobili strumentali nella misura del:

- 50% per il periodo d’imposta 2019.
- 60% per i periodi 2020 e 2021,
- 100% a decorrere dal periodo 2022.

Determinazione dell’acconto per il 2020

L’art.1, co.762, della legge di Bilancio 2002 prevede che in «*sede di prima applicazione dell’imposta, la prima rata da corrispondere è pari alla metà di quanto versato a titolo di IMU e TASI per l’anno 2019*»[3].

Si ricorda che il termine di pagamento della prima la rata IMU scade il 16 giugno 2020.

Al riguardo, il Dipartimento delle Finanze analizza alcune fattispecie relative al **pagamento dell’acconto per il 2020**. Le **più significative** riguardano le **ipotesi di**:

1. **Immobile ceduto nel corso del 2019 - Immobile tenuto a disposizione o locato nell’anno 2019 che viene destinato ad abitazione principale nell’anno 2020**[4]

Al riguardo, viene chiarito che l'acconto 2020 non è dovuto, poiché non si verifica il presupposto impositivo;

1. ***Immobile acquistato nel corso del primo semestre 2020 - Immobile destinato ad abitazione principale nel 2019 che viene tenuto a disposizione o locato nell'anno 2020***

In questa ipotesi, la C.M. 1/DF/2020 ammette due possibilità:

- non effettuazione del versamento della prima rata, tenuto conto che nel 2019 mancava il presupposto impositivo;
- pagamento dell'acconto in base agli effettivi mesi di possesso^[5] dell'immobile nel primo semestre 2020 (sulla base dell'aliquota stabilita nel 2019)^[6];

Come evidenziato nella C.M. 1/DF/2020, il medesimo criterio deve essere utilizzato per entrambi gli immobili, ad eccezione dell'ipotesi in cui questi si trovino in Comuni diversi;

1. ***“immobili merce”***

Come noto, tali immobili nel 2019 erano esenti da IMU, ma assoggettati alla TASI, con aliquota dello 0,1%^[7]. Di conseguenza, mantenendo la medesima impostazione per fattispecie simili, il Dipartimento delle finanze chiarisce che con riferimento all'acconto 2020 si può, alternativamente^[8]:

- non versare alcun acconto, tenuto conto che, per i “beni merce”, nel 2019 mancava il presupposto impositivo IMU;
- versare l'acconto IMU in base all'aliquota dello 0,1% applicabile, nel 2019, ai fini TASI e confermata anche con la nuova IMU^[9];

1. **Enti non commerciali**

Al riguardo, la C.M. 1/DF/2020 conferma che, in sede di prima applicazione dell'IMU, le due rate di acconto (16 giugno e 16 dicembre 2020) sono di importo pari ciascuna al 50% dell'imposta complessivamente corrisposta a titolo di IMU e TASI per l'anno 2019^[10].

Immobili posseduti dagli IACP

Sul tema, il Dipartimento conferma che si applica l'aliquota IMU ordinaria (o ridotta), ivi compresa la detrazione di 200 euro, con la novità, operante dal 2020, per i Comuni di azzerare l'aliquota^[11].

Su tale ultimo punto, la C.M. 1/DF/2020 chiarisce che l'azzeramento dell'aliquota è consentito «*per tutti gli immobili di proprietà di tali istituti e, quindi, **non solo** per gli **alloggi** regolarmente **assegnati ma anche** (...) per quelli **sfitti***».

Alloggi sociali

Per gli alloggi sociali, la C.M. 1/DF/2020 conferma che **sono assimilati all'abitazione principale unicamente quelli che rispondono alle caratteristiche del D.M. 22 aprile 2008^[12]**, con la conseguenza che, per gli immobili posseduti dagli IACP che non possono essere considerati “alloggi sociali” in tal senso, si applica la detrazione di 200 e l'aliquota IMU ordinaria (o ridotta).

Area fabbricabile pertinenza del fabbricato

L'art.1, co.741, lett. a, della legge 160/2019 stabilisce, come novità rispetto alla precedente disciplina IMU, che si considera *«parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza **esclusivamente ai fini urbanistici, purché accatastata unitariamente...**»*.

In sostanza, dal 1° gennaio 2020, viene superata la precedente impostazione, basata sul richiamo alla nozione civilistica di pertinenza (artt. 817 e segg. del codice civile).

Sul tema, la C.M. 1/DF/2020 chiarisce che la *«**parte residua di un'area oggetto di sfruttamento edificatorio** può essere considerata **pertinenza ai fini IMU solo nel caso in cui la stessa risulti accatastata unitariamente al fabbricato**, anche mediante la tecnica catastale della cosiddetta "graffatura"»*.

In tale ipotesi, afferma la C.M. 1/DF/2020, nel **valore del fabbricato deve essere inclusa anche la pertinenza**.

Diversamente, **se l'area antistante il fabbricato** non è ad esso unita dal punto di vista catastale, questa **mantiene la qualifica di "area edificabile"**, e **rileva autonomamente ai fini IMU** sulla base delle regole di determinazione della base imponibile per tali immobili (valore venale in comune commercio, e non, come per i fabbricati, rendita catastale rivalutata del 5% ad aumentata dei moltiplicatori).

Leasing immobiliare - Effetti della risoluzione ai fini della soggettività passiva

Dal 1° gennaio 2020, in caso di *leasing immobiliare* (ivi compresi gli immobili da costruire o in corso di costruzione) anche nella disciplina della nuova IMU viene confermato che *«il soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto»*[\[13\]](#).

Sul punto, il Dipartimento chiarisce che ciò esclude quanto previsto in materia ai fini della TASI fino al 2019 (il locatario era considerato soggetto passivo fino *«alla data di riconsegna del bene al locatore, comprovata dal verbale di consegna»*).

In sostanza, l'**indicazione della C.M. 1/DF/2020**, anche se con incerta formulazione, sembrerebbe volta a **precisare** che, con l'entrata in vigore della **nuova IMU**, il **locatario** è il **soggetto passivo finché dura il contratto di leasing**.

Di conseguenza, questi perde la soggettività passiva in caso di risoluzione del contratto, e viene eliminato il riferimento alla riconsegna del bene al locatore (stabilito, invece, ai fini della TASI).

Dichiarazione IMU

Come per la disciplina IMU originaria, anche ai fini della nuova IMU viene confermato che la dichiarazione debba essere presentata o trasmessa telematicamente *«entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta»*[\[14\]](#).

Sul punto, la C.M. 1/DF/2020 rileva che l'art.3-ter del D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, nella legge 58/2019 aveva posticipato tale termine al 31 dicembre dell'anno successivo^[15].

Alla luce della nuova IMU, quindi, il Dipartimento precisa che **il termine del 31 dicembre** per la presentazione della dichiarazione **vale unicamente nell'ipotesi in cui il possesso dell'immobile ha avuto inizio o sono intervenute variazioni nel corso del 2019**.

Pertanto, **solo per il 2019** il **termine** per la **presentazione** della **dichiarazione IMU** è fissato **al 31 dicembre 2020**.

Inoltre, viene **confermato che**, anche a seguito dell'entrata in vigore della nuova IMU, **resta ferma l'esclusione** dalla presentazione della **dichiarazione** per i **possessori dell'immobile locato a canone concordato** (di cui alla legge 431/1998), **o concesso in comodato gratuito**^[16].

Si ricorda che con Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze dovranno essere approvate le modalità di presentazione della dichiarazione IMU (quindi in sostituzione del D.M. 30 ottobre 2012 che ha approvato l'attuale Modello di dichiarazione, il quale resta valido fino all'adozione del nuovo Decreto).

^[1] Cfr. ANCE "Legge di Bilancio 2020 - Pubblicazione in Gazzetta Ufficiale - Misure fiscali di interesse" - [ID n.38132 dell'8 gennaio 2020](#).

^[2] La C.M. 1/DF/2020 chiarisce che, anche con l'introduzione della nuova IMU, permane la facoltà dei comuni di istituire l'imposta di scopo - IS COP.

^[3] Al riguardo, il Dipartimento chiarisce che tale principio vale anche in caso di mutamento della percentuale di possesso nel 2020.

^[4] Nella C.M. 1/DF/2020 si presuppone la destinazione ad abitazione principale per l'intero 2020.

^[5] Cfr. l'art.1, co. 761, della legge 160/2019 che conferma la disposizione secondo la quale viene calcolato per intero il mese nel quale il possesso si è protratto per più della metà dei giorni di cui il mese stesso è composto.

^[6] Al fine di evitare ulteriori modifiche nella disciplina delle aliquote, qualora queste siano state deliberate dal Comune nel 2020, ma prima della legge di Bilancio 2020, il Dipartimento delle finanze consiglia di applicare comunque le aliquote vigenti nel 2019, «*ed attendere il termine del 28 ottobre 2020, al fine di verificare quale sia l'atto definitivamente adottato per il 2020*».

La C.M. 1/DF/2020 precisa, inoltre, che in caso di mancata pubblicazione delle delibere sul sito www.finanze.gov.it entro il 28 ottobre 2020, si applicano le aliquote e le detrazioni IMU vigenti nel comune per l'anno 2019 (cfr. anche il combinato disposto fra l'art.1, co.169, della legge 296/2006 e l'art.1, co.767, della legge 160/2019). Tale principio vale anche nel caso in cui il comune non abbia mai deliberato in materia di aliquote IMU. In tal caso, si applica l'aliquota dello 0,76 per cento per gli immobili diversi dall'abitazione principale, quella dello 0,4 per cento per le abitazioni principali di lusso, nonché quella dello 0,1% per i "beni merce".

Come già chiarito alla lett. g) relativamente all'acconto 2020, per le fattispecie impositive non assoggettate all'IMU nell'anno 2019, quali i fabbricati rurali strumentali e i fabbricati merce, occorre applicare l'aliquota di base pari allo 0,1 per cento

[7] Cfr. l'art.1, co.14, lett.c, della legge 208/2015 – legge di Stabilità 2016.

[8] Le seguenti modalità di pagamento dell'acconto 2020 valgono anche per i fabbricati rurali strumentali, anch'essi esenti dall'IMU nel 2019.

[9] Cfr. l'art.1, co.751, della legge 160/2019 – *legge di Bilancio 2020*. Si ricorda che ove gli "immobili merce" fossero classificati nella categoria catastale D, non opera la riserva statale relativamente al gettito, tenuto conto che i Comuni possono ridurre l'aliquota fino all'azzeramento.

[10] Cfr. l'art.1, co.763, della legge 160/2019:

(omissis)

763. Il versamento dell'imposta dovuta dai soggetti di cui al comma 759, lettera g), è effettuato in tre rate di cui le prime due, di importo pari ciascuna al 50 per cento dell'imposta complessivamente corrisposta per l'anno precedente, devono essere versate nei termini del 16 giugno e del 16 dicembre dell'anno di riferimento, e l'ultima, a congruaglio dell'imposta complessivamente dovuta, deve essere versata entro il 16 giugno dell'anno successivo a quello cui si riferisce il versamento, sulla base delle aliquote risultanti dal prospetto delle aliquote di cui al comma 757, pubblicato ai sensi del comma 767 nel sito internet del Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, alla data del 28 ottobre dell'anno di riferimento.

(omissis)

[11] Ai sensi dell'art.1, co.754, della legge 160/2019.

[12] Il Dipartimento delle finanze si era già espresso nello stesso modo con la risposta n.15 di alle FAQ del 3 giugno 2014. In particolare, ai sensi dell'art.1 del D.M. 22 aprile 2008, per alloggio sociale si intende «*l'unità immobiliare adibita ad uso residenziale in locazione permanente, che svolge la funzione di ridurre il disagio abitativo, nei confronti di coloro che non sono in grado di accedere alla locazione di alloggi nel libero mercato. Rientrano, tra questi, anche gli alloggi realizzati, o recuperati, da operatori pubblici o privati, con il ricorso a contributi o agevolazioni pubbliche, destinati alla locazione temporanea per almeno 8 anni ed anche alla proprietà*».

[13] Cfr. l'art.1, co.743, della legge 160/2019.

[14] Cfr. l'art.1, co.769, della legge 160/2019 e l'originaria formulazione dell'art.13, co.12-ter, del D.L. 201/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 214/2011.

[15] Cfr. ANCE "D.L. 34/2019 – cd. D.L. Crescita – Pubblicazione in Gazzetta Ufficiale" – [ID n.36496 del 1° luglio 2019](#).

^[16] Cfr. l'art. 3-*quater* del D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, nella legge 58/2019.

[Circolare n.1-DF del 18 Marzo 2020](#)