



IMU 2020: il versamento dell'acconto per gli immobili del gruppo catastale D

Premessa

Entro il prossimo 16 giugno 2020 deve essere effettuato il versamento della prima rata dell'IMU per l'anno 2020. L'acconto dovuto deve essere calcolato tenendo conto delle aliquote e delle agevolazioni stabilite dai Comuni per l'anno 2019.

La Legge di Bilancio 2020¹ ha abolito, a partire dall'anno 2020, l'imposta unica comunale (IUC), con contestuale eliminazione della TASI (tributo per i servizi indivisibili), della quale era una componente, ad eccezione delle disposizioni riguardanti la TARI (tassa sui rifiuti). Contemporaneamente è stata rivista la normativa che disciplina l'IMU e sono state abrogate le disposizioni riguardanti l'IMU che risultano incompatibili con la nuova disciplina prevista dalla Legge di Bilancio 2020, nonché quelle riguardanti l'IMU e la TASI, così come contenute nella IUC.²

Di conseguenza, a decorrere dal 1° gennaio 2020, essendo stata abrogata la TASI, il detentore dell'immobile (esempio: l'inquilino) non deve più versare nulla, mentre continua ad essere dovuta l'IMU dal solo titolare del diritto reale, secondo le regole ordinarie.

Con riguardo all'IMU, nella maggior parte dei casi le regole per l'assoggettamento ed il calcolo dell'imposta sono rimaste sostanzialmente identiche. Vi sono, però, delle differenze delle quali è necessario tenere conto per calcolare correttamente la prima rata, per l'anno 2020.

Si sottolinea che anche per l'IMU 2020 è prevista l'esenzione per l'abitazione principale (ad esclusione di quelle accatastate in A/1, A/8 e A/9), mentre non è più prevista l'esenzione per i titolari di pensione estera iscritti all'AIRE.

La "nuova" IMU 2020

La "nuova" disciplina dell'IMU, in vigore dal 1° gennaio 2020, è contenuta nella Legge di Bilancio 2020.³ L'imposta si applica in tutti i Comuni italiani, ad eccezione della Regione Friuli-Venezia Giulia e delle Province autonome di Trento e Bolzano⁴.

Acconto 2020: prima rata IMU

Essendo stata abrogata la TASI, la Legge di Bilancio 2020⁵ ha previsto 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*". La previsione normativa implica che il soggetto passivo IMU corrisponda in sede di prima rata la metà dell'importo versato nell'anno 2019 che, ai fini della TASI coincideva con la sua sola quota⁶, determinata ai sensi della Legge di Stabilità 2014.⁷

COVID-19 ed eventuali agevolazioni o proroghe per la prima rata IMU 2020: la decisione spetta ai singoli Comuni

Secondo quanto è contenuto in una nota dell'IFEL (Istituto per la Finanza e l'Economia Locale dell'ANCI) del 21 maggio 2020, spetta ai singoli Comuni la decisione⁸ di una proroga dei termini di versamento della prima rata IMU 2020. Una possibile data per il versamento, che viene suggerita dalla stessa IFEL, è quella del **30 settembre 2020**, senza l'applicazione di sanzioni e interessi. Tale decisione è, pertanto, nella sola discrezionalità di ciascun Ente locale, con i limiti generali di carattere equitativo e di ragionevolezza che devono caratterizzare tutti gli interventi di natura agevolativa.

¹ art.1, commi 738 e ss., della Legge n.160/2019;

² Legge n.147/2013;

³ art.1, commi da 738 a 783, della Legge n.160/2019;

⁴ per queste ultime continuano ad applicarsi le disposizioni relative all'imposta immobiliare semplice (IMIS), di cui alla legge provinciale di Trento n.14 del 30 dicembre 2014 e all'imposta municipale immobiliare (IMI), di cui alla legge provinciale di Bolzano n.3 del 23 aprile 2014;

⁵ art.1, comma 762, della Legge n.160/2019;

⁶ Dipartimento delle Finanze del Ministero delle Finanze, Circolare n.1/DF del 18 marzo 2020;

⁷ art.1, comma 681, della legge n.147/2013;

⁸ si ricorda che, ai sensi dell'art.107, comma 2, del D.L.n.18/2020, convertito nella Legge n.27/2020, il termine per l'approvazione dei bilanci dei Comuni è attualmente il **31 luglio 2020**;



La proroga è, però, limitata ai soli contribuenti che hanno effettivamente registrato difficoltà economiche derivanti dall'emergenza sanitaria COVID-19, che devono essere attestate mediante presentazione di apposita comunicazione al Comune da presentare, a pena di decadenza, entro una determinata data (la nota IFEL fa riferimento, come esempio, al 31 ottobre 2020).

L'Istituto, inoltre, ha consigliato ai Comuni di non incrementare le aliquote IMU per l'anno 2020, rispetto a quelle previste per l'anno 2019.⁹

Decreto Rilancio: agevolazioni

Il Decreto Rilancio¹⁰ ha previsto l'abolizione della **prima rata IMU 2020**, per il settore turistico. In particolare, per gli immobili classificati nella categoria catastale D/2 (alberghi e pensioni), per gli immobili:

- degli agriturismi;
- dei villaggi turistici;
- degli ostelli della gioventù;
- dei rifugi di montagna;
- delle colonie marine e montane;
- degli affittacamere per brevi soggiorni;
- delle case e appartamenti per vacanze;
- dei bed & breakfast;
- dei residence e campeggi.

Per poter beneficiare di tale agevolazione fiscale è necessario, però, che i **possessori di tali immobili siano anche i gestori delle attività**.

Rientrano, inoltre, tra gli immobili esenti dal versamento della prima rata IMU 2020 anche gli stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché gli immobili degli stabilimenti termali.

Presupposto impositivo dell'IMU

Presupposto impositivo dell'IMU è il possesso di immobili ubicati in Italia a titolo di proprietà o di altro diritto reale.

Per la definizione di possesso occorre fare riferimento al Codice civile¹¹ che definisce il possesso come *"il potere sulla cosa che si manifesta in un'attività corrispondente all'esercizio della proprietà o di altro diritto reale. Si può possedere direttamente o per mezzo di altra persona, che ha la detenzione della cosa."*

I diritti che fanno maturare in capo ad un soggetto il presupposto impositivo dell'IMU sono¹²:

- il diritto di proprietà (proprietario);
- il diritto reale di:
 - usufrutto (usufruttuario);
 - uso (usuario);
 - abitazione (abitatore);
 - enfiteusi (enfiteuta);
 - superficie (superficiario).

In deroga al principio che individua nel possesso dell'immobile il presupposto per l'applicazione dell'imposta, la soggettività passiva è riconosciuta anche in alcuni casi di mera detenzione dello stesso,¹³ come, ad esempio, per gli immobili concessi in locazione finanziaria. In questo caso, infatti, il soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto¹⁴.

Classificazione in Catasto degli immobili del gruppo D

Gli immobili sono classificati nel Catasto dei Fabbricati in gruppi ed all'interno di ciascun gruppo si dividono in categorie.

⁹ IFEL, documento del 30 aprile 2020;

¹⁰ art.177 del D.L.n.34 del 19 maggio 2020;

¹¹ art.13 del D.L.n.201/2011; art.1140 del Codice civile;

¹² art.9 del D.Lgs.n.23/2011;

¹³ art.9, comma 1, del D.Lgs.n.23/2011;

¹⁴ art.1, comma 743, della Legge n.160/2019;



In generale, i fabbricati sono catalogati in tre grandi insiemi:

- I - Immobili a destinazione ordinaria;
- II - Immobili a destinazione speciale (quelli classificati nel gruppo D);
- III - Immobili a destinazione particolare (quelli classificati nel gruppo E).¹⁵

Il **gruppo catastale D** è articolato in dieci sottocategorie:

D/1 Opifici;

D/2 Alberghi e pensioni (con fine di lucro);

D/3 Teatri, cinematografi, sale per concerti e spettacoli e simili (con fine di lucro);

D/4 Case di cura ed ospedali (con fine di lucro);

D/5 Istituto di credito, cambio e assicurazione (con fine di lucro);

D/6 Fabbricati e locali per esercizi sportivi (con fine di lucro);

D/7 Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività industriale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni;

D/8 Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività commerciale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni;

D/9 Edifici galleggianti o sospesi assicurati a punti fissi del suolo, ponti privati soggetti a pedaggio;

D/10 Fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole.

I criteri di determinazione della rendita catastale per gli immobili delle categorie catastali del gruppo D

La Legge di Stabilità 2016¹⁶ ha disposto che, a decorrere dal 1° gennaio 2016, la determinazione della rendita catastale dei fabbricati a destinazione speciale e particolare (immobili classificabili nelle categorie catastali dei gruppi D ed E) deve essere fatta, tramite stima diretta, tenendo conto del suolo e delle costruzioni, nonché degli elementi ad essi strutturalmente connessi che ne accrescono la qualità e l'utilità, nei limiti dell'ordinario apprezzamento.

Devono essere, tuttavia, **esclusi** dalla stessa stima diretta:

- i macchinari;
- i congegni;
- le attrezzature;
- gli altri impianti,

funzionali allo specifico processo produttivo (c.d. "**imbullonati**").

Per quanto riguarda i fabbricati di categoria D già iscritti in Catasto, la Legge di Stabilità 2016 aveva dato la possibilità ai soggetti interessati di presentare, a decorrere dal 1° gennaio 2016, gli atti di aggiornamento per rideterminare la rendita catastale, nel rispetto dei criteri illustrati in precedenza, attraverso la procedura informatica DOCFA.¹⁷ Si ricorda che è sempre possibile, comunque, presentare la dichiarazione di variazione DOCFA per richiedere l'aggiornamento della rendita catastale delle unità immobiliari; tuttavia, la rendita rideterminata produrrà effetti solamente a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello di presentazione dell'atto di aggiornamento.

Con un'apposita Circolare¹⁸, l'Agenzia delle Entrate, ha fornito in merito diversi chiarimenti.

Le componenti immobiliari oggetto di stima diretta delle unità immobiliari a destinazione speciale e particolare

Secondo l'Agenzia, dalla lettura della norma¹⁹, si può evincere che le componenti costituenti "l'unità immobiliare urbana" possono essere sostanzialmente distinte in quattro categorie:

1. **il suolo** (si tratta della porzione di terreno su cui ricade l'unità immobiliare). Generalmente esso è rappresentato da aree coperte, sedime delle costruzioni costituenti l'unità immobiliare e da aree scoperte, accessorie e pertinenziali;

¹⁵ Circolare ministeriale n.5/T del 14 marzo 1992;

¹⁶ art.1, commi da 21 a 24 della Legge n.208 del 28 dicembre 2015;

¹⁷ D.M.n.701/1994. A questo fine è stato adeguato il software per la Docfa (versione 4.00.3);

¹⁸ Agenzia delle Entrate, Circolare n.2/E del 1° febbraio 2016;

¹⁹ art.1, comma 21 della Legge n.208 del 28 dicembre 2015;



2. **le costruzioni** (rientrano in tale categoria i fabbricati, le tettoie, i pontili, le gallerie e le opere di fondazione, ecc.). Tale categoria si riferisce a qualsiasi opera edile avente i caratteri della solidità, stabilità, consistenza volumetrica, nonché della immobilizzazione al suolo, realizzata mediante qualunque mezzo di unione, indipendentemente dal materiale con cui tali opere sono realizzate;
3. **gli elementi strutturalmente connessi al suolo o alle costruzioni che ne accrescono la qualità e l'utilità**. Si tratta di quelle componenti che, fissate al suolo o alle costruzioni con qualsiasi mezzo di unione (anche attraverso le sole strutture di sostegno), risultano caratterizzate da un'utilità trasversale ed indipendente dal processo produttivo svolto all'interno dell'unità immobiliare (sono da ricomprendere, ad esempio, gli impianti elettrici, idrico-sanitari, di areazione, di climatizzazione e condizionamento, di antincendio, di irrigazione, gli ascensori, i montacarichi, le scale, le rampe e i tappeti mobili. Vi rientrano anche i pannelli solari integrati sui tetti e nelle pareti, che non possono essere smontati senza rendere inutilizzabile la copertura o la parete cui sono connessi);
4. **le componenti impiantistiche**, di varia natura, funzionali ad uno specifico processo produttivo e che non conferiscono all'immobile un'utilità comunque apprezzabile, anche in caso di modifica del ciclo produttivo svolto al suo interno (si tratta dei macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti).

Le prime tre categorie devono essere incluse nella stima catastale, mentre per l'ultima, la Legge di Stabilità 2016, ha previsto l'esclusione a partire dal 1° gennaio 2016.

Nel documento di prassi, a titolo esemplificativo, l'Agenzia ha chiarito che ora sono **esclusi dalla stima**:

- per le centrali di produzione di energia e stazioni elettriche: le caldaie, le camere di combustione, le turbine, le pompe, i generatori di vapore a recupero, gli alternatori, i condensatori, i compressori, le valvole, i silenziatori e i sistemi di regolazione dei fluidi in genere, i trasformatori e gli impianti di sezionamento, i catalizzatori e i captatori di polveri, gli aerogeneratori (rotori e navicelle), gli inverter e i pannelli fotovoltaici, ad eccezione di quelli integrati nella struttura e costituenti copertura o pareti di costruzioni;
- per le industrie manifatturiere: i macchinari, le attrezzature e gli impianti costituenti le linee produttive, indipendentemente dalla tipologia considerata (ad esempio i sistemi di automazione e propulsione, le pompe, i motori elettrici, i carriponte e le gru, le apparecchiature mobili e i sistemi robotizzati, le macchine continue, nonché i macchinari per la miscelazione, la macinazione, la pressatura, la formatura, il taglio, la tornitura, la laminazione, la tessitura, la cottura e l'essiccazione dei prodotti);
- per gli impianti di risalita: le funi, i carrelli, le sospensioni e le cabine, i motori che azionano i sistemi di trazione, anche se posti in sede fissa;
- per i parchi divertimento: le attrazioni costituite da strutture che integrano parti mobili.

Impianti fotovoltaici

Come precisato dall'Agenzia, fra gli impianti da escludere dal calcolo della rendita catastale rientrano i **pannelli fotovoltaici**, ad eccezione, di quelli integrati nella struttura e costituenti copertura o chiusura verticale delle costruzioni²⁰. Di conseguenza, sono **inclusi** nella stima catastale i **pannelli fotovoltaici integrati architettonicamente**.²¹

Secondo il decreto di riferimento, l'impianto fotovoltaico "*con integrazione architettonica è l'impianto fotovoltaico i cui moduli sono integrati, secondo le tipologie elencate in Allegato 3, in elementi di arredo urbano e viario, superfici esterne degli involucri di edifici, fabbricati, strutture edilizie di qualsiasi funzione e destinazione*".

Quanto alle Tipologie 2, 3 e 8 del menzionato Allegato 3 si tratta:

- **Tipologia 2**: pensiline, pergole e tettoie in cui la struttura di copertura è costituita dai moduli fotovoltaici e dai relativi sistemi di supporto;
- **Tipologia 3**: porzioni della copertura di edifici in cui i moduli fotovoltaici sostituiscono il materiale trasparente o semitrasparente atto a permettere l'illuminamento naturale di uno o più vani interni;
- **Tipologia 8**: finestre in cui i moduli fotovoltaici sostituiscono o integrano le superfici vetrate delle finestre stesse.

²⁰ Agenzia delle Entrate, Circolare n.2/E del 1° febbraio 2016, punto 2.1 e Circolare n.36/E del 19 dicembre 2013;

²¹ art.2, comma 1, lett.b3) del decreto del Ministero dello Sviluppo Economico del 19 febbraio 2007 e riconducibili alle Tipologie specifiche 2, 3 e 8 di cui all'Allegato 3 dello stesso decreto;



Riassumendo, per gli impianti fotovoltaici si possono presentare due situazioni:

- ***impianti dichiarati autonomamente***: per questi la rendita catastale deve essere determinata considerando il suolo, se si tratta di impianti a terra, oppure l'elemento strutturale (solaio, copertura lastrico solare), nel caso in cui l'impianto sia realizzato sulle costruzioni. Quest'ultima fattispecie si può verificare quando l'impianto fotovoltaico è stato realizzato sopra il tetto di un fabbricato di proprietà altrui (in questo caso, di conseguenza, per il soggetto che ha realizzato l'impianto in forza di un diritto di superficie, la rendita catastale di sua competenza sarà solo quella relativa al lastrico solare);
- ***impianti fotovoltaici pertinenza di unità immobiliari censite nei gruppi D ed E***: si tratta di installazioni realizzate sopra il tetto del fabbricato a cura del proprietario stesso dell'immobile. Per questi impianti, l'Agenzia del Territorio aveva precisato, in precedenza, che la variazione catastale doveva essere richiesta nel caso in cui il valore catastale dell'immobile avesse avuto un incremento del 15%.²² Si sottolinea che, in questo caso, l'installazione fotovoltaica non è oggetto di un autonomo accatastamento, ma determina un incremento della rendita catastale dell'immobile su cui è installata.

Soggetti passivi IMU

I soggetti passivi IMU sono:

- in linea di massima, il proprietario dell'immobile;
- il titolare del diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie.

Sono, inoltre, soggetti passivi IMU:

- il locatario (utilizzatore) per gli immobili detenuti in *leasing*, anche da costruire o in corso di costruzione. In questo caso il soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto;²³
- il concessionario di aree demaniali in regime di concessione.

Immobili in leasing

Per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, il soggetto passivo IMU, come si è detto in precedenza, è il locatario.²⁴ La soggettività passiva IMU si configura in capo al locatario finanziario a decorrere *“dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto”* di *leasing*.²⁵

Soggettività passiva IMU: data della risoluzione del contratto di leasing

Per quanto riguarda l'individuazione del soggetto passivo IMU in caso di locazione finanziaria, il Dipartimento delle Finanze del Ministero delle Finanze, con un'apposita Circolare²⁶, ritiene che, a decorrere dall'1 gennaio 2020, la “nuova” disposizione normativa²⁷, in linea di continuità con il precedente regime impositivo, avendo stabilito che per *“gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, il soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto”*, confermi il regime IMU precedente. Il legislatore, pertanto, con tale conferma ha inteso escludere la soggettività passiva prevista per la TASI che si manteneva in capo al locatario fino *“alla data di riconsegna del bene al locatore, comprovata dal verbale di consegna”*.

Determinazione della base imponibile IMU degli immobili del gruppo D

La normativa²⁸ prevede modalità di determinazione della base imponibile differenti in funzione delle diverse tipologie di beni immobili interessate.

²² Agenzia del Territorio, Circolare n.10 del 4 agosto 2005 e nota n.31892 del 22 giugno 2012;

²³ Dipartimento delle Finanze del Ministero delle Finanze, Circolare n.1/DF del 18 marzo 2020;

²⁴ art.1, comma 743, della Legge n.160/2019;

²⁵ Dipartimento delle Finanze del Ministero delle Finanze, Circolare n.1/DF del 18 marzo 2020;

²⁶ Dipartimento delle Finanze del Ministero delle Finanze, Circolare n.1/DF del 18 marzo 2020;

²⁷ art.1, comma 743, della Legge n.160/2019;

²⁸ art.1, comma 738 e ss., della Legge n.160/2019;



In particolare:

- **per i fabbricati di categoria D iscritti in Catasto**, occorre moltiplicare la rendita catastale rivalutata per lo speciale moltiplicatore (“*valore catastale*”);
- **per i fabbricati classificabili nella categoria catastale D, non ancora iscritti in Catasto, posseduti da imprese e distintamente contabilizzati**, è necessario moltiplicare il valore di bilancio per gli specifici coefficienti che vengono annualmente aggiornati da un apposito decreto ministeriale (“*valore contabile*”);
- **per i fabbricati di categoria D non iscritti in Catasto, diversi dai precedenti**, occorre fare riferimento alla c.d. “*rendita proposta*” (procedura di classamento DOCFA).

Fabbricati di categoria D iscritti in Catasto

Come già anticipato, la base imponibile degli immobili in esame deve essere determinata moltiplicando la rendita risultante in Catasto alla data del 1° gennaio dell’anno d’imposta (per l’anno 2020 occorre fare riferimento al valore della rendita che risulta in Catasto alla data del 1° gennaio 2020), rivalutata del 5%, per lo speciale moltiplicatore previsto dall’apposita disposizione normativa²⁹:

- **80** per gli immobili di categoria D/5 (Istituti di credito, cambio e assicurazione);
- **65** per gli altri immobili appartenenti alla categoria D (esclusi quelli di categoria D/5).

Determinazione della base imponibile:

(RC x1,05 x 80 oppure 65)

Fabbricati di categoria D non iscritti in Catasto e distintamente contabilizzati

I fabbricati che rientrano in questa tipologia sono quelli:

- classificabili nel gruppo catastale D;
- non iscritti in Catasto o comunque privi di rendita catastale;
- interamente posseduti da imprese;
- distintamente contabilizzati.³⁰

Per questi fabbricati, la base imponibile³¹ è determinata alla data di inizio di ciascun anno solare oppure alla data di acquisizione, se successiva, applicando al valore risultante dalle scritture contabili (al lordo delle quote di ammortamento per ciascun anno di formazione), i coefficienti stabiliti annualmente con Decreto del Ministero dell’Economia e delle Finanze.³²

Questa modalità di determinazione della base imponibile è vincolante e deve essere adottata fino al momento della richiesta dell’attribuzione della rendita.

Individuazione dei costi

Per determinare la base imponibile è necessario individuare l’ammontare del costo di acquisto o di costruzione (compreso il terreno) e quello di eventuali interventi incrementativi, risultanti dalle scritture contabili alla data del 1° gennaio, ai quali applicare il coefficiente corrispondente all’anno in cui sono stati sostenuti.

Il costo complessivo, di conseguenza, deve tenere conto:

- del costo originario di acquisto o di costruzione (compreso il terreno);
- delle spese incrementative³³;
- degli oneri diretti (imposte, prestazioni, ecc.).

²⁹ art.1, comma 745, della Legge n.160/2019;

³⁰art.1, comma 746, della Legge n.160/2019;

³¹ art.1, comma 746 della Legge n.160/2019;

³²art.7, penultimo periodo del comma 3, del D.L.n.333 dell’11 luglio 1992, convertito con modificazioni, dalla Legge n.359 dell’8 agosto 1992;

³³ Circolare ministeriale n.73 del 27 maggio 1994, punto 8;



Attenzione

Si mette in evidenza che, in caso di **fusione**, nella determinazione della base imponibile occorre considerare anche il periodo in cui il fabbricato apparteneva alla società fusa o incorporata, mentre in caso di **conferimento** è necessario fare riferimento all'anno in cui l'operazione è avvenuta.

Fabbricati oggetto di rivalutazione

Per i fabbricati oggetto di rivalutazione, nella determinazione della base imponibile, occorre tenere conto anche:

- delle rivalutazioni previste da specifiche disposizioni di legge³⁴;
- delle rivalutazioni effettuate dalle imprese di assicurazione³⁵;
- delle rivalutazioni economiche comunque effettuate;
- delle rivalutazioni effettuate in sede di fusione;

l'importo della rivalutazione costituisce spesa incrementativa riferita all'anno di iscrizione in bilancio.

Fabbricati costruiti in economia o in appalto

Per i fabbricati costruiti in economia o in appalto nel corso di più anni, nella determinazione della base imponibile, deve essere utilizzato il coefficiente relativo all'anno in cui il fabbricato è divenuto idoneo all'uso o è stato utilizzato dal possessore.

Momento di rilevanza delle spese incrementative

Per quanto riguarda il momento di rilevanza delle spese incrementative, la norma ha previsto uno "sfasamento" fra l'anno di sostenimento del costo e l'anno a partire dal quale le stesse devono essere considerate nella determinazione della base imponibile, come di seguito evidenziato:

- i costi incrementativi aggiuntivi a quello di acquisizione, contabilizzati nel corso dell'anno 2019, influiscono sull'ammontare del valore soltanto a decorrere dall'imposta dovuta per l'anno 2020;
- i costi incrementativi aggiuntivi a quello di acquisizione, contabilizzati nel corso dell'anno 2020, non influiscono sull'ammontare del valore sul quale calcolare l'imposta dovuta per l'anno 2020, ma influiranno solamente a partire dall'imposta dovuta per il 2021.

Efficacia della rendita catastale

Si sottolinea che nel caso in cui il contribuente abbia presentato un nuovo accatastamento, ovvero una variazione catastale, la procedura DOCSA rende immediatamente disponibile la rendita (in quanto proposta dallo stesso contribuente al momento della presentazione della pratica al Catasto) e non implica, pertanto, alcuna notifica da parte degli Uffici catastali, salvo nel caso di rettifica d'ufficio entro un anno dal classamento presentato.

La Legge di Bilancio 2020³⁶, che ha introdotto la "nuova" IMU, ha precisato che *"le variazioni di rendita catastale intervenute in corso d'anno, a seguito di interventi edilizi sul fabbricato, producono effetti dalla data di ultimazione dei lavori o, se antecedente, dalla data di utilizzo"*.

Nell'ipotesi in cui l'Agenzia del Territorio dovesse rettificare la rendita proposta dal contribuente, il provvedimento che modifica tale rendita deve essere portato a conoscenza del contribuente per poter attribuire alla rendita stessa rilevanza fiscale³⁷.

La stessa Agenzia³⁸ ha affermato che il termine stabilito per tale rettifica è di dodici mesi, trascorsi i quali la rendita proposta dal contribuente deve ritenersi definitiva. Tale termine deve essere inteso come ordinario e non perentorio, di conseguenza, gli Uffici catastali possono procedere alla rettifica anche trascorso il termine

³⁴ Ad esempio: Legge n. 576/1975; Legge n. 72/1983; Legge n. 408/1990; Legge n. 413/1991; Legge n. 342/2000 e successive proroghe; Legge n. 448/2001; Legge n. 266/2005; D.L.n. 185/2008, convertito nella Legge n. 2/2009; Legge n. 147/2013; Legge n. 208/2015; Legge n. 232/2016, ecc.;

³⁵ art. 36 della Legge n. 295/1978;

³⁶ art. 1, ultimo periodo del comma 745, della Legge n. 160/2019;

³⁷ Al riguardo la Circolare n. 4/FL/2001 ha affermato che *"nel caso in cui l'Ufficio del Territorio modifichi la rendita entro il termine di dodici mesi stabilito dal citato decreto, la nuova rendita dovrà essere notificata e sarà efficace dalla data della sua notificazione"*;

³⁸ Agenzia del Territorio, Circolare n. 7/T del 4 luglio 2005;



CONFINDUSTRIA EMILIA

AREA CENTRO

Le imprese di Bologna,
Ferrara e Modena

annuale dalla data di proposizione della rendita. L'Agenzia, inoltre, ha sottolineato che le rendite rettificate possono esplicare effetti, ai fini fiscali, solo ed esclusivamente dalla data della loro notificazione al contribuente interessato.

Si ricorda che la Corte di Cassazione³⁹ si è espressa più volte anticipando la decorrenza della rendita e facendola retroagire alla data in cui è intervenuta la variazione. Di conseguenza, il contribuente dovrà annualmente liquidare l'IMU facendo riferimento alla rendita attribuita, salvo la possibilità per il Comune (nel caso di incremento della rendita catastale) di recuperare la differenza d'imposta una volta avvenuta la notifica.

Rettifica della rendita e relativa efficacia

Nel caso in cui gli Uffici catastali provvedano alla rettifica della rendita catastale a causa di errori commessi nel classamento, in particolare, nell'ipotesi in cui sia effettuata una rettifica (indipendentemente che questa derivi da riesame dell'Ufficio o su segnalazione del contribuente) per eliminare incongruenze derivanti da errori di inserimento dati oppure da erronee applicazioni dei principi dell'estimo catastale, l'Agenzia del Territorio⁴⁰ ha affermato che l'annullamento dell'accertamento della rendita deve retroagire dalla data di decorrenza del classamento rivelatosi errato e che, successivamente, è stato corretto.

Diverso è, invece, il caso in cui l'errore sia stato commesso dal contribuente. In questa ipotesi la rendita rettificata esplica efficacia a decorrere dalla data in cui la stessa viene notificata al contribuente⁴¹.

Fabbricati in corso di costruzione, ricostruzione, ristrutturazione

Si sottolinea che per i fabbricati in corso di costruzione, ricostruzione, ristrutturazione l'imposta deve essere determinata sul valore dell'area edificabile fino alla data di ultimazione dei lavori oppure, se precedente, fino alla data in cui il fabbricato inizia ad essere utilizzato.

Fabbricati interessati dagli eventi sismici

I fabbricati distrutti, inagibili a seguito di eventi sismici avvenuti in Emilia-Romagna, Lombardia e Veneto nell'anno 2012 sono esenti da IMU fino alla definitiva ricostruzione/agibilità e, comunque, non oltre il **31 dicembre 2020**.⁴²

Fabbricati - merce

Secondo quanto dispongono le norme sulla "nuova" IMU, fino all'anno 2021, l'aliquota base per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, è pari allo 0,1%. I Comuni possono aumentarla fino allo 0,25% o diminuirla fino all'azzeramento. A decorrere dal 1° gennaio 2022, i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, finché permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, sono esenti dall'IMU.

Tali immobili nel 2019 erano esenti dall'IMU, ma assoggettati alla TASI (sempreché il Comune non avesse provveduto ad azzerare la relativa aliquota). In seguito all'abolizione di quest'ultimo tributo, secondo il MEF,⁴³ il contribuente non dovrebbe versare alcunché in occasione della prima rata, dal momento che nel 2019 non sussisteva il presupposto impositivo. Tuttavia, sempre secondo lo stesso, sembra percorribile anche la possibilità per il contribuente di versare l'acconto sulla base dei mesi di possesso realizzatisi nel primo semestre del 2020. Nel caso in cui il contribuente opti per questa ultima soluzione, occorre applicare l'aliquota base pari allo 0,1%,⁴⁴ visto la non imponibilità della fattispecie nella previgente disciplina IMU.

Aliquote IMU 2020

Le aliquote IMU in vigore dall'anno 2020 sono state stabilite dalla Legge di Bilancio 2020⁴⁵

Nella tabella che segue si riassumono le aliquote minime e massime che possono essere deliberate dai Comuni.

³⁹ Corte di Cassazione Sent. n.9595/2016 e n.12323/2016;

⁴⁰ Agenzia del Territorio, Circolare n.11/T del 26 ottobre 2005; Risoluzione n.1/T del 27 marzo 2007;

⁴¹ Corte di Cassazione Sent.n.20463 del 20 agosto 2017;

⁴² art.9 vices quinquies della Legge n.156 del 12 dicembre 2019;

⁴³ MEF Dipartimento delle Finanze, Circolare n.1/DF del 18 marzo 2020;

⁴⁴ art.1, commi 750 e 751 della Legge n.160/2019;

⁴⁵ art.1, commi da 748 a 757 della Legge n.160/2019;



Categoria Immobile	Aliquota base	Aliquota massima
Abitazione principale (A1, A8, A9)	0,50%	0,60%
Fabbricati rurali ad uso strumentale	0,10%	0,10%
Fabbricati merce (esenti dal 2022) ⁴⁶	0,10%	0,25%
Terreni agricoli	0,76%	1,06%
Immobili ad uso produttivo del gruppo catastale D *	0,86%	1,06%
Altri immobili diversi dall'abitazione principale e dalle categorie precedenti	0,86%	1,06%

*Per gli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D⁴⁷, l'aliquota base è pari allo 0,86%, di cui la quota dello 0,76% è riservata allo Stato e i Comuni, con deliberazione del Consiglio comunale, possono aumentarla fino all'1,06% o diminuirla fino al limite dello 0,76%.

Dall'anno 2021⁴⁸ i Comuni potranno diversificare le aliquote IMU previste dalla Legge di Bilancio 2020,⁴⁹ con riguardo alle fattispecie che saranno individuate da un apposito DM.

Maggiorazione IMU a seguito dell'abolizione della TASI

Dall'anno 2020, in sostituzione dell'abrogata TASI, i Comuni possono aumentare l'aliquota IMU massima dell'1,06%, prevista per gli "Altri immobili",⁵⁰ fino all'1,14%.

L'aumento dell'aliquota IMU può:

- riguardare soltanto gli immobili non esenti;⁵¹
- essere deciso, se per l'anno 2015 era stata deliberata la maggiorazione TASI e se era stata confermata fino all'anno 2019,⁵² ai sensi del co. 28 dell'art. 1 della L. 208/2015.

Dall'anno 2021, i Comuni potranno solamente ridurre la maggiorazione IMU e non potranno aumentarla.

Deducibilità dell'IMU relativa agli immobili strumentali

La "nuova" IMU⁵³, ha previsto la parziale o totale deducibilità dell'imposta, relativa agli immobili strumentali, dal reddito d'impresa e di lavoro autonomo.

La percentuale di deducibilità dell'IMU è stata prevista nella misura del:

- **50%**, per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018 (2019 "solare");
- **60%**, per i periodi d'imposta successivi a quelli in corso al 31 dicembre 2019 e al 31 dicembre 2020 (vale a dire per i periodi 2020 e 2021 "solari");
- **100%**, a regime, dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021 (vale a dire dal periodo 2022 "solare").

Visto l'esplicito riferimento normativo agli immobili strumentali, l'IMU relativa agli immobili patrimoniali e agli immobili merce rimane indeducibile.

Requisito della "strumentalità"

La verifica del requisito della "strumentalità" e del conseguente regime di deducibilità dell'IMU richiede di distinguere gli immobili relativi all'impresa da quelli dei professionisti.

⁴⁶ art.1, comma 751, della Legge n.160/2019;

⁴⁷ art.1, comma 753, della Legge n.160/2019;

⁴⁸ in deroga all'art.52 del D.Lgs.n.446/1997;

⁴⁹ art.1, commi da 748 a 755 della Legge n.160/2019;

⁵⁰ art.1, comma 754, della Legge n.160/2019;

⁵¹ art.1, commi da 10 a 26, della Legge n.208/2015;

⁵² art.1, comma 28, della Legge n.208/2015;

⁵³ art.1, commi 4 e 5; commi 772 e 773 della Legge n.160/2019;



Con riguardo alle imprese si possono individuare gli immobili strumentali⁵⁴:

- “*per destinazione*”, in quanto utilizzati esclusivamente per l’esercizio dell’impresa commerciale da parte del possessore;
- “*per natura*”, in quanto relativi ad imprese commerciali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni.⁵⁵

Criteria di deducibilità

Per i soggetti titolari di reddito di impresa⁵⁶ costituisce costo deducibile l’IMU di competenza di un certo periodo d’imposta, a condizione che l’imposta venga pagata dal contribuente.

Esempio: l’IMU 2019 versata tardivamente nel 2020 è un costo di competenza del periodo d’imposta 2019, indeducibile in tale periodo in mancanza del pagamento, ma deducibile nel successivo periodo d’imposta 2020 all’atto del pagamento.

Per i soggetti titolari di lavoro autonomo, in assenza di una specifica disposizione, si applica il principio di deducibilità per cassa⁵⁷ dei componenti negativi di reddito, di conseguenza, secondo l’Agenzia delle Entrate, l’IMU è deducibile nell’anno in cui avviene il relativo pagamento, anche se tardivo.

Fabbricati in corso di costruzione, ricostruzione, o recupero edilizio

Si sottolinea che non scontano l’IMU i fabbricati:

- in corso di costruzione;
- in corso di ricostruzione, previa demolizione dell’esistente;
- oppure già esistenti, ma oggetto di interventi di radicale recupero edilizio, per tali intendendosi:
 - restauro o risanamento conservativo;⁵⁸
 - ristrutturazione edilizia;⁵⁹
 - ristrutturazione urbanistica.⁶⁰

Nel corso dell’intervento edilizio, pertanto, l’imposta si applica sull’area fabbricabile su cui insiste il fabbricato in corso di costruzione. La rilevanza del valore dell’area e l’irrelevanza del valore del fabbricato si protraggono fino alla data:

- di ultimazione dei lavori di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione,
- ovvero, se antecedente, di utilizzo del fabbricato costruito, ricostruito o ristrutturato.

Modalità e termini di versamento dell’IMU

L’IMU è dovuta e deve essere versata:

- “*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 più della metà dei giorni di cui il mese stesso è composto è computato per intero. Il giorno di trasferimento del possesso si computa in capo all’acquirente e l’imposta del mese del trasferimento resta interamente a suo carico nel caso in cui i giorni di possesso risultino uguali a quelli del cedente. A ciascuno degli anni solari corrisponde un’autonoma obbligazione tributaria*”;⁶¹
- in due rate di pari importo (50%), rispettivamente:
 1. la prima rata deve essere versata entro il **16 giugno 2020**, sulla base delle aliquote e detrazioni deliberate per l’anno 2019;

⁵⁴ art.43, comma 2, del TUIR;

⁵⁵ a norma dell’art. 43, comma 2 secondo periodo, del TUIR, la strumentalità per natura deve altresì essere riconosciuta nel caso di immobili non utilizzati o dati in locazione o comodato;

⁵⁶ Agenzia delle Entrate, Circolare n.10 del 14 maggio 2014, risposta 8.2;

⁵⁷ art.54, comma 1, del TUIR;

⁵⁸ art.3, comma 1, lett.c) del D.P.R.n.380/2001;

⁵⁹ art.3, comma 1, lett.d) del D.P.R.n.380/2001;

⁶⁰ art.3, comma 1, lett.f) del D.P.R.n.380/2001;

⁶¹ art.1, comma 761, della Legge n.160/2019;



2. la seconda rata deve essere versata entro il **16 dicembre 2020**, a saldo e conguaglio, sulla base delle aliquote per l'anno 2020⁶².

Esempio: se un immobile è stato ceduto il 15 aprile 2020, per l'intero mese di aprile (composto da 30 giorni) l'IMU è a carico dell'acquirente.

Le rate possono risultare di importo differente in caso di variazione della situazione dell'immobile oppure del diverso trattamento previsto dal Comune per l'anno d'imposizione rispetto al periodo precedente.

È consentito effettuare il pagamento anche in **un'unica soluzione entro il 16 giugno 2020**.

Arrotondamento all'unità di euro

Anche per il versamento dell'IMU, in vigore dal 1° gennaio 2020, l'importo da pagare deve essere arrotondato all'unità di euro⁶³:

- per difetto, se la frazione è inferiore o uguale a 0,49 euro;
- per eccesso, se la frazione è superiore a 0,49 euro.

Modalità di determinazione della prima rata IMU 2020

Mentre la norma a regime dispone che il calcolo della prima rata IMU debba essere fatto sulla base della situazione dell'anno d'imposta, ma applicando aliquote e detrazioni dell'anno precedente, per il solo anno 2020, come illustrato in precedenza, è stata prevista una regola transitoria. La Legge di Bilancio 2020⁶⁴, infatti, ha stabilito 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"*.

La disposizione transitoria⁶⁵, prevista per il 2020, potrebbe creare delle situazioni illogiche, come ad esempio, alcune ipotesi nelle quali il contribuente dovrebbe versare un'imposta in acconto che, successivamente, a conguaglio risulterebbe non dovuta.

Il Dipartimento delle Finanze del Ministero delle Finanze, in una Circolare⁶⁶, ha esaminato alcune situazioni, sulla base di quesiti posti, fornendo importanti chiarimenti che di seguito si riportano.

a. Immobile ceduto nel corso del 2019 In tal caso l'applicazione letterale del comma 762 porterebbe a dover versare l'acconto 2020 sebbene in tale anno non si manifesti il presupposto impositivo. Al fine di evitare il verificarsi di una simile situazione, che comporterebbe con tutta evidenza per entrambi i soggetti del rapporto tributario un inutile aggravio di oneri connesso all'attività di liquidazione del rimborso spettante con certezza al contribuente, deve ritenersi più razionale la soluzione che tenga conto della condizione sussistente al momento del versamento, vale a dire l'assenza del presupposto impositivo. Tale soluzione appare del resto in linea con il criterio adottato dal Legislatore a regime per il versamento dell'acconto, presente nello stesso comma 762 laddove prevede che il *"versamento della prima rata è pari all'imposta dovuta per il primo semestre applicando l'aliquota e la detrazione dei dodici mesi dell'anno precedente"*.

b. Immobile acquistato nel corso del primo semestre 2020 Il criterio stabilito dal comma 762, ai fini dell'acconto 2020, comporta che il contribuente non versi alcunché in occasione della prima rata, dal momento che nel 2019 l'IMU non è stata versata perché non sussisteva il presupposto impositivo.

Tuttavia, sembra percorribile anche la possibilità, per il contribuente, di versare l'acconto sulla base dei mesi di possesso realizzatisi nel primo semestre del 2020, tenendo conto dell'aliquota dell'IMU stabilita per l'anno precedente come previsto a regime dal comma 762. A questo proposito, occorre evidenziare che se al momento del versamento dell'acconto risulta che il Comune già abbia pubblicato sul sito www.finanze.gov.it, le aliquote IMU applicabili nel 2020, il contribuente può determinare l'imposta applicando le nuove aliquote pubblicate. Un'attenzione particolare merita però l'ipotesi in cui queste ultime siano state approvate prima dell'entrata in vigore della Legge n.160/2019, nel qual caso le stesse, benché valide, con ogni probabilità sono destinate ad essere modificate dai Comuni al fine di tenere conto delle novità contenute nella Legge di Bilancio 2020. Sarebbe, pertanto, opportuno considerare le aliquote dell'IMU vigenti nel 2019 e attendere il termine del 28 ottobre 2020, al fine di verificare quale sia l'atto definitivamente adottato per il 2020. Per completezza occorre aggiungere che nella determinazione dell'acconto dell'IMU, in base al criterio a regime di cui al comma 762, si devono seguire le modalità di computo previste dal comma 761 in virtù del quale l'IMU *"è dovuta per anni solari proporzionalmente alla quota e ai mesi dell'anno nei quali si è protratto il possesso. A tal fine il mese durante il quale il"*

⁶² art.1, comma 762, della Legge n.160/2019;

⁶³ art.1, comma 166, della Legge n.296/2006;

⁶⁴ art.1, comma 762, della Legge n.160/2019;

⁶⁵ art.1, comma 762, della Legge n.160/2019;

⁶⁶ MEF Dipartimento delle Finanze, Circolare n.1/DF del 18 marzo 2020;



possesso si è protratto per più della metà dei giorni di cui il mese stesso è composto è computato per intero. Il giorno di trasferimento del possesso si computa in capo all'acquirente e l'imposta del mese del trasferimento resta interamente a suo carico nel caso in cui i giorni di possesso risultino uguali a quelli del cedente. A ciascuno degli anni solari corrisponde un'autonoma obbligazione tributaria".

c. Immobili ceduti e acquistati nelle annualità 2019 e 2020 Nell'ipotesi in cui il contribuente abbia al contempo venduto un immobile nel 2019 – ipotesi di cui alla lett.a – e acquistato un altro immobile situato nel territorio dello stesso Comune nel primo semestre del 2020 – ipotesi di cui alla lett.b – egli dovrà comunque versare l'acconto 2020 scegliendo tra il metodo individuato dal comma 762 per l'acconto 2020 e quello previsto dalla stessa norma a regime. Nel primo caso il contribuente verserà l'acconto 2020 per l'immobile venduto nel 2019, calcolato in misura pari al 50% della somma corrisposta nel 2019 a titolo di IMU e di TASI, mentre non verserà nulla per quello acquistato nel 2020. Nel secondo caso il contribuente verserà l'acconto 2020 per l'immobile acquistato nel primo semestre 2020, calcolato sulla base dei mesi di possesso nel primo semestre del 2020 e tenendo conto dell'aliquota dell'IMU vigente per l'anno 2019, mentre non corrisponderà l'IMU per l'immobile venduto nel 2019. Il contribuente dovrà adottare il medesimo criterio per entrambi gli immobili, non potrà invece combinare i due criteri e ciò soprattutto quando tale operazione conduca a non versare alcun acconto. Quanto appena illustrato non vale nel caso in cui gli immobili in questione si trovino in Comuni diversi, potendo il contribuente in tale eventualità scegliere un diverso criterio per ciascun immobile.

Dalla lettura dei chiarimenti del Dipartimento delle Finanze del Ministero delle Finanze si possono evincere due situazioni che si commentano di seguito.

Delibere relative al 2020 che il Comune ha già pubblicato sul sito del MEF

Nei casi riportanti in precedenza, il Dipartimento delle Finanze ha precisato che, se al momento del versamento della prima rata IMU il Comune ha già pubblicato sul sito www.finanze.gov.it le aliquote per il 2020, il contribuente può determinare l'imposta applicando le nuove aliquote. Anche se il chiarimento è stato fornito con riguardo al caso di un immobile acquistato nel corso dell'anno 2020, il chiarimento sembrerebbe avere portata generale.

Delibere relative al 2020 che il Comune ha approvato nel 2019

Alcuni Comuni hanno approvato le aliquote per il 2020 prima del 1° gennaio 2020.⁶⁷ Queste delibere, valide a tutti gli effetti, devono essere, però, modificate dai Comuni per tenere conto delle novità previste dalla Legge di Bilancio 2020 che ha istituito la "nuova" IMU.

In questi casi, per calcolare la prima rata IMU 2020, il MEF ritiene consigliabile applicare le aliquote 2019. Soltanto per il versamento della seconda rata IMU 2020, a saldo e conguaglio, sarà necessario verificare l'atto definitivamente adottato dal Comune per il 2020 (è preferibile, pertanto, attendere la data del 28 ottobre 2020; data entro la quale le aliquote e i regolamenti IMU per il 2020 devono essere pubblicati sul sito INTERNET del Dipartimento delle Finanze⁶⁸).

Efficacia delle delibere e dei regolamenti

Le aliquote IMU e i regolamenti hanno effetto per l'anno 2020⁶⁹ soltanto se sono pubblicati sul sito del Dipartimento delle Finanze del MEF, entro il 28 ottobre 2020. A tal fine, entro il termine perentorio del 14 ottobre 2020, il Comune deve inserire nel Portale del Federalismo fiscale:

- il prospetto delle aliquote;
- il testo del regolamento.

In caso di mancata pubblicazione entro il 28 ottobre 2020, si applicano le aliquote IMU e i regolamenti in vigore nell'anno 2019.

Se il Comune non ha mai deliberato le aliquote IMU, trova applicazione l'aliquota dello 0,76% per gli immobili diversi dall'abitazione principale e quella dello 0,4% per le abitazioni principali di lusso. Anche nel caso in cui non sia stato pubblicato il regolamento dell'IMU per il 2020, si devono applicare le disposizioni contenute nel regolamento in vigore nell'anno 2019.

⁶⁷ data di entrata in vigore della Legge n.160/2019;

⁶⁸ art.1, comma 767, della Legge n.160/2019;

⁶⁹ art.1, comma 767, della Legge n.160/2019;



Modalità di versamento IMU 2020

Per effettuare il versamento della prima rata IMU, entro il prossimo **16 giugno 2020**, è possibile utilizzare, alternativamente⁷⁰:

- il modello F24;
- l'apposito bollettino postale;
- la piattaforma, di cui al Codice dell'Amministrazione digitale⁷¹ e le altre modalità previste dallo stesso Codice (quali PagoPA), con le modalità che saranno stabilite da un apposito DM.

I soggetti titolari di partita IVA sono tenuti a effettuare i versamenti esclusivamente con modalità **telematiche**.⁷²

Per gli immobili del gruppo D, l'IMU deve essere versata distinguendo:

- la quota riservata allo Stato, calcolata applicando l'aliquota dello 0,76%;
- la quota riservata ai Comuni, per la parte rimanente.

L'Agenzia delle Entrate, con apposita risoluzione,⁷³ ha reso noto che, per esigenze di semplificazione degli adempimenti, i versamenti dell'IMU tramite il modello F24 devono essere effettuati utilizzando i codici tributo precedentemente.⁷⁴

Tipologia di versamento	Codice tributo*
IMU - Imposta Municipale propria su abitazione principale e relative pertinenze - COMUNE	3912*
IMU - Imposta Municipale propria per i terreni - COMUNE	3914*
IMU - Imposta Municipale propria per le aree fabbricabili - COMUNE	3916*
IMU - Imposta Municipale propria per gli altri fabbricati - COMUNE	3918*
IMU - Imposta municipale propria per gli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D - STATO	3925**
IMU - Imposta municipale propria per gli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D - INCREMENTO COMUNE	3930**

*Agenzia delle Entrate, Risoluzione n.35/E/2012;

**Agenzia delle Entrate, Risoluzione n.33/E/2013;

Inoltre, per esigenze di monitoraggio, per il versamento dell'IMU relativa ai fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita,⁷⁵ l'Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo

"3939" denominato "IMU - imposta municipale propria per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita - COMUNE".

Attenzione

"gli Enti locali ... stabiliscono per ciascun tributo di propria competenza gli importi fino a concorrenza dei quali i versamenti non sono dovuti o non sono effettuati i rimborsi"⁷⁶.

In mancanza di delibera del Comune in merito, **"l'importo minimo (da versare) non può essere inferiore a 12 euro"** (l'ammontare si riferisce all'imposta complessivamente dovuta e non alla singola rata).

⁷⁰ art.1, comma 765, della Legge n.160/2019;

⁷¹ art.5 del D.Lgs.n.82/2005;

⁷² Agenzia delle Entrate, Provvedimento n.214429 del 26 maggio 2020;

⁷³ Agenzia delle Entrate, risoluzione n.29/E del 29 maggio 2020;

⁷⁴ Agenzia delle Entrate, Risoluzione n.35/E/2012; Agenzia delle Entrate, Risoluzione n.33/E/2013;

⁷⁵ art.1, comma 751, della Legge n.160/2019;

⁷⁶ art. 1, comma 168, della Legge n. 296/2006;



In alternativa al modello F24, per il versamento dell'IMU, può essere utilizzato l'apposito bollettino di conto corrente postale:

- che riporta il numero di conto corrente "1008857615", valido indistintamente per tutti i Comuni del territorio nazionale; può essere presentato sia in forma cartacea che utilizzando il canale telematico di Poste spa;
- obbligatoriamente intestato a "PAGAMENTO IMU".

Con riguardo all'importo minimo di versamento, pari a 12 euro, ogni singolo Comune può deliberare diversamente.

L'imposta dovuta non può essere rateizzata.

Compensazione in F24

Per il versamento dell'IMU, effettuato con il modello F24, è possibile utilizzare in compensazione i crediti tributari o previdenziali a disposizione.⁷⁷

L'utilizzo del bollettino, invece, non consente la compensazione.

Sanzioni IMU⁷⁸

In caso di omesso, insufficiente o ritardato versamento dell'IMU la sanzione amministrativa applicabile è pari **al 30%**⁷⁹ dell'importo non versato o versato in ritardo (**15%** dell'importo "per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a novanta giorni").

Ravvedimento operoso IMU

Il mancato o insufficiente versamento degli importi in esame può essere sanato mediante l'istituto del ravvedimento operoso⁸⁰. A seguito delle modifiche apportate nel 2019,⁸¹ si ricorda che ora il ravvedimento può avvenire, per qualsiasi tributo e per ogni violazione eccetto l'omissione dichiarativa, senza limiti temporali, entro il termine di decadenza dal potere di accertamento.

Ravvedimento operoso	Termine per la regolarizzazione	Sanzione vigente e riduzione	Sanzione ridotta
Sprint	Entro 14 giorni dalla scadenza	1% per ogni giorno di ritardo (1/10 dell' 1% per giorno pari allo 0,1%)	La sanzione varia dallo 0,1% all'1,4%
Breve	Regolarizzazione effettuata dal quindicesimo giorno fino al trentesimo giorno dalla scadenza	15% (1/10 del 15%)	1,5%
Intermedio	Regolarizzazione effettuata dal trentunesimo giorno fino al novantesimo giorno dalla scadenza	15% (1/9 del 15%)	1,67%
Lungo	Regolarizzazione effettuata dal novantunesimo giorno dalla scadenza fino al termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è commessa la violazione	30% (1/8 del 30%)	3,75%

⁷⁷ art.17 del D.Lgs.n.241/1997; art.1, comma 765, della Legge n.160/2019;

⁷⁸ art.1, commi 774 e 775, della Legge n.160/2019;

⁷⁹ art.13 del D.Lgs.n.471/1997;

⁸⁰ art.13 del D.Lgs.n.472/1997;

⁸¹ D.L.n.124/2019 convertito nella Legge n.157/2019;



Ravvedimento operoso	Termine per la regolarizzazione	Sanzione vigente e riduzione	Sanzione ridotta
Ultrannuale (biennale)	Regolarizzazione effettuata entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è commessa la violazione	30% (1/7 del 30%)	4,29%
Ultrannuale	Regolarizzazione effettuata oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è commessa la violazione	30% (1/6 del 30%)	5%

Ravvedimento "sprint" e breve⁸²

Per i versamenti tardivi che sono effettuati nei 14 giorni successivi alla scadenza:

1. le sanzioni ordinarie variano, in funzione dei giorni di ritardo, dall'1% (per un giorno di ritardo => 1/15 del 15%) al 14% (per 14 giorni di ritardo => 14/15 del 15%);
2. nel caso in cui entro i 30 giorni successivi alla scadenza ci si avvalga del ravvedimento operoso tali sanzioni sono ulteriormente ridotte ad un decimo divenendo pari allo 0,1% per ogni giorno di ritardo (1/15 del 15%: 10) e all'1,4% per 14 giorni di ritardo (14/15 del 15%: 10).

Giorni di ritardo	Sanzione applicabile (1/15 del 15%)	Sanzione ridotta per effetto del ravvedimento "sprint" e breve (1/15 del 15%: 10)
1	1%	0,1%
2	2%	0,2%
3	3%	0,3%
4	4%	0,4%
5	5%	0,5%
6	6%	0,6%
7	7%	0,7%
8	8%	0,8%
9	9%	0,9%
10	10%	1%
11	11%	1,1%
12	12%	1,2%
13	13%	1,3%
14	14%	1,4%
15 - 30	15%	1,5%

In sede di regolarizzazione, oltre al versamento dell'importo dovuto e della sanzione, devono essere corrisposti anche gli interessi moratori.

Gli interessi moratori devono essere calcolati attualmente al tasso legale, pari allo 0,05% annuo (a partire dal 1° gennaio 2020), con maturazione giorno per giorno,⁸³ a partire dal giorno successivo alla scadenza e comprendendo il giorno del pagamento della regolarizzazione, secondo la seguente formula:

$$\text{Interessi} = \frac{\text{imposta dovuta} \times \text{tasso legale} \times \text{numero giorni}}{365}$$

⁸² art.13 del D.Lgs.n.471/1997; Agenzia delle Entrate Circolare n.41 del 5 agosto 2011, par.10;

⁸³ per l'anno 2019, il tasso era pari allo 0,8%;



**CONFINDUSTRIA EMILIA
AREA CENTRO**

Le imprese di Bologna,
Ferrara e Modena

In caso di variazione del tasso legale, il calcolo degli interessi deve essere effettuato *pro-rata temporis*, vale a dire sulla base dei tassi in vigore nei singoli periodi.

Rinvio alle precedenti disposizioni

Si sottolinea che, ai fini IMU 2020, si continuano ad applicare le disposizioni riguardanti l'accertamento, la riscossione coattiva, i rimborsi, le sanzioni, gli interessi, gli arrotondamenti dell'imposta ed il contenzioso contenute nella precedente normativa.⁸⁴

Aggiornato al 3 giugno 2020

⁸⁴ art.1, commi da 161 a 170, della Legge n.296/2006;