Eliminazione dell'IMU sul "magazzino" – Legge 124/2013 di conversione del D.L. 102/2013

31 Ottobre 2013

Sul *S.O.* n.73 alla *Gazzetta Ufficiale* n.254 del 29 ottobre 2013 è stata pubblicata la **legge 28 ottobre 2013, n.124** (in vigore dal 30 ottobre 2013), di conversione, con modificazioni, del Decreto Legge 31 agosto 2013, n.102, recante "*Disposizioni urgenti in materia di IMU, di altra fiscalità immobiliare, di sostegno alle politiche abitative e di finanza locale, nonché di cassa integrazione guadagni e di trattamenti pensionistici*" (cd. "*Decreto casa*").

Come noto, il Provvedimento elimina definitivamente l'IMU sul "*magazzino*" delle imprese edili, a decorrere dalla seconda rata 2013[1].

Si resta ora in attesa dei necessari chiarimenti da parte del Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, per definirne concretamente l'ambito applicativo e in relazione al quale l'ANCE ha già intrapreso le più opportune iniziative in vista del pagamento della seconda rata dell'IMU 2013.

L'eliminazione dell'IMU sugli immobili invenduti rappresenta un importante risultato della politica associativa, portata avanti dall'ANCE sin dall'introduzione dell'imposta, ed in relazione alla quale è stata avviato anche un contenzioso tributario per denunciare i profili di incostituzionalità del prelievo.

In particolare, l'art.2 del D.L. 102/2013 convertito, con modificazioni, nella legge 124/2013 prevede:

– l'**abolizione della seconda rata dell'IMU per il 2013** relativamente ai "*fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati*" (art.2, co.1).

Il Provvedimento specifica, inoltre, che per il 2013 l'imposta resta dovuta fino al 30 giugno 2013;

– l'**esenzione dall'IMU**, a decorrere **dal 1° gennaio 2014**, dovuta per i medesimi fabbricati (art.2, co.2, lett.*a*);

– l'**obbligo**, **a pena di decadenza dai** citati **benefici**, di **presentare** la **dichiarazione IMU**[2], utilizzando l'apposito Modello, al quale, con Decreto del Ministero dell'economia e finanze verranno apportate le necessarie modifiche (art.2, co.5-*bis*).

La dichiarazione dovrà essere presentata entro il temine ordinario del «*30 giugno dell'anno successivo a quello in cui sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta*»***[3]***.

In pratica, la dichiarazione dovrà essere presentata:

- **entro il 30 giugno 2014**, per quel che riguarda l'**abolizione** della **seconda rata** dell'**IMU** per il **2013**;
- **entro il 30 giugno 2015** relativamente all'**esenzione** dall'**IMU** per il **2014**.

Come evidente, l'abolizione della seconda rata 2013 e l'esenzione a regime dal 2014 sono subordinate a 3 condizioni:

– la classificazione in bilancio dei fabbricati "*invenduti*" tra le Rimanenze (si tratta, quindi, dei soli "*beni merce*" e non anche dei fabbricati patrimonializzati);

– i suddetti fabbricati non devono essere in ogni caso locati;

– la presentazione della dichiarazione IMU per i predetti fabbricati, a pena di decadenza dall'esenzione.

A tal fine, l'abolizione dell'IMU viene, comunque, riconosciuta a prescindere dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione, fintanto che il fabbricato rimane destinato alla vendita.

In merito, l'ANCE ha già inviato una formale richiesta di chiarimenti al Dipartimento delle finanze, volta a far riconoscere l'esenzione dall'IMU anche per:

– **i fabbricati ristrutturati dalle imprese di costruzioni, e destinati alla vendita**.

Occorre, infatti, chiarire che nel concetto di "fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita" siano compresi anche i fabbricati acquistati dall'impresa, sui quali la stessa procede ad interventi di incisivo recupero, come definiti dall'art.3, co.1, lettere *c*, *d* ed *f* del D.P.R. 380/2001 ("*Testo Unico dell'Edilizia*"), prima della loro vendita.

Sulla medesima linea si pone anche l'OdG n.9/1544/65, approvato in fase di conversione in legge del D.L. 102/2013, che impegna il Governo «*a valutare l'opportunità di precisare che le disposizioni stabilite dal presente decreto in materia di IMU per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, purché non locati, si applicano anche agli immobili acquistati dall'impresa e sui quali la stessa procede ad interventi di incisivo recupero, prima della loro vendita*»[4].

Anche tali immobili, infatti, sono civilisticamente classificati tra le "Rimanenze" di Bilancio (quali beni finiti destinati alla vendita) e, come i fabbricati di nuova costruzione, sono oggetto dell'attività tipica delle imprese di costruzioni, poiché su di essi l'impresa interviene con lavori di recupero incisivo, al fine della loro reimmissione, sul mercato con caratteristiche del tutto simili alle nuove costruzioni.

Peraltro, si osserva che il recupero dei fabbricati esistenti rappresenta una quota molto rilevante delle attività delle imprese del settore delle costruzioni e che la tutela dell'invenduto ai fini IMU, introdotta dal provvedimento, riguarda tutto il magazzino delle imprese del settore, ivi compresi gli immobili ristrutturati per la vendita;

– **i fabbricati locati per una sola frazione dell'anno (ad es. 2 mesi su 12)**.

In tale ipotesi, l'esenzione dall'IMU deve essere riconosciuta proporzionalmente per tutta la durata del periodo d'imposta in cui l'immobile non è stato locato;

– **i fabbricati locati solo in parte**.

Nell'ipotesi di locazione di una sola porzione del fabbricato, composto da più unità immobiliari, occorre chiarire che l'esenzione dall'IMU operi per le restanti unità non locate.

Per completezza, si ricorda, inoltre, che il Decreto contiene, all'art.1, anche l'abolizione definitiva della prima rata dell'IMU, dovuta per l' "*abitazione principale*" non di lusso, e relative pertinenze[5]., con l'esclusione degli immobili di lusso, iscritti in Catasto nelle categorie A/1 (abitazioni signorili), A/8 (ville) e A/9 (castelli e palazzi)

Le disposizioni relative alla sospensione della seconda rata[6] dell'IMU vengono, invece, demandate ad uno dei Provvedimenti collegati alla Legge di Stabilità 2014.

A tal riguardo, si evidenzia che nell'ambito del **Disegno di Legge di Stabilità 2014** (n.1120/S) attualmente all'esame del Senato, viene definitivamente eliminata l' "*abitazione principale*" dall'ambito applicativo dell'IMU a partire dal 2014.

Contestualmente, viene **rimodulata la tassazione sul possesso degli immobili**, mediante l'**introduzione**, dal 2014, di un nuovo tributo (cd. **TRISE**), articolato in **2 componenti**:

1. la **TARI** sulla gestione dei rifiuti urbani e assimilati, a carico del possessore/detentore di immobili (locale a o area scoperta a qualsiasi uso adibiti) idonei a produrre rifiuti urbani o assimilati. La tariffa è commisurata alla superficie calpestabile dell'unità immobiliare, già assoggettata all'attuale TARES (o TIA), con aliquota che verrà definita dal Comune con proprio regolamento;
2. la **TASI** sui servizi indivisibili dei Comuni, a carico del proprietario e, *pro quota*, dell'eventuale occupante dell'immobile (per una % variabile dal 10 al 30%, a seconda di quanto stabilito dal Comune con proprio regolamento). Tale componente si applica con aliquota base dell'1 per mille sul valore catastale degli immobili (aree e fabbricati, compreso il "*magazzino*" delle imprese edili), determinato con le stesse modalità vigenti ai fini IMU.

I Comuni possono variare tale aliquota:

– in diminuzione, sino ad azzerarla,

– in aumento, a condizione che la somma delle aliquote IMU e TASI non superi l'11,6 per mille (aliquota massima IMU + aliquota base TASI).

Solo per l'abitazione principale non di lusso, e limitatamente al 2014, l'aliquota TASI non può superare il 2,5 per mille del "*valore catastale*" della stessa, calcolato con gli stessi criteri IMU (rendita catastale,

rivalutata del 5% e moltiplicata per il coefficiente di 160).
A fronte dell'introduzione del nuovo tributo, viene abrogato l'art.14 del D.L. 201/2011, (convertito, con modificazioni, nella Legge 214/2011), che fissa la disciplina della TARES e della relativa maggiorazione diretta a finanziare i servizi indivisibili comunali (pari a 30 centesimi a mq di superficie calpestabile), rimanendo queste in vigore solo per il 2013.
In pratica, dal 2014, la TASI sostituirà detta maggiorazione a finanziamento dei costi dei servizi comunali.
Per l'abitazione principale, quindi, la TASI può ritenersi integralmente sostitutiva della tassazione IMU e della componente della TARES relativa ai servizi indivisibili.
Diversamente per tutti gli altri immobili (seconde case ed immobili non residenziali), la stessa TASI sostituisce solo la maggiorazione TARES relativa ai servizi indivisibili, ed opera come una maggiorazione dell'IMU. Per questi ultimi, pertanto, la nuova articolazione dei tributi locali sul possesso di immobili potrebbe tradursi in un pesante aggravio del carico fiscale, dovendo scontare l'assoggettamento a ben 3 imposte (IMU, TASI e TARI), che diventano 4 in considerazione della reintroduzione dell'IRPEF anche sulle abitazioni a disposizione.
Inoltre, il tributo sui servizi indivisibili, applicandosi anche sulle aree edificabili e sui fabbricati delle imprese, finisce per colpire anche l'invenduto delle imprese edili (aree da edificare e fabbricati costruiti o ristrutturati per la successiva vendita).
Al riguardo, l'ANCE ha già avviato le opportune iniziative affinché venga chiarito che la TASI non trovi applicazione, fin dalla sua introduzione, per le aree edificabili ed i fabbricati costruiti/ristrutturati e destinati alla vendita.

Si ricordano, inoltre, le **ulteriori misure fiscali** d'interesse per il settore delle costruzioni **contenute** nel **D.L. 102/2013**, convertito, con modificazioni, nella legge 124/2013, quali:
– **la proroga per l'applicazione del regime agevolato per l'attuazione dei programmi di edilizia residenziale** (art. 6 co.6).
Come noto, per i **trasferimenti di immobili (aree e fabbricati) compresi in piani urbanistici particolareggiati**, diretti all'attuazione dei **programmi** di **edilizia residenziale**, comunque denominati è riconosciuta l'applicabilità dell'imposta di registro all'1% e delle imposte ipo-catastali al 4% (per un prelievo complessivo pari al 5%)[7].
Intervenendo su tale regime, il D.L. 102/2013 allunga ad 11 anni il termine massimo entro il quale deve essere completato l'intervento edilizio, cui è condizionata l'applicabilità del predetto regime fiscale agevolato, originariamente fissato a 5 anni e già oggetto di una proroga nel 2010[8].
Tale modifica normativa è da ritenersi positiva, in considerazione del fatto che la crisi economico finanziaria degli ultimi anni ha colpito in maniera sensibile le piccole e medie imprese operanti nell'edilizia, che spesso hanno dovuto rallentare i propri piani di investimento, in alcuni casi, addirittura, interrompendo l'esecuzione dei lavori per mancanza di risorse.
Tuttavia, occorre rilevare l'incongruenza e la contraddizione tra l'abrogazione, dal 2014, di tutte le agevolazioni fiscali attualmente previste per i trasferimenti immobiliari, prevista dal D.Lgs. 23/2011[9], e le predette misure del D.L. 102/2013, che prorogano ad 11 anni il termine per il completamento dell'intervento edilizio, ai fini dell'applicazione del predetto regime fiscale agevolato per i trasferimenti di immobili nell'ambito dei programmi di edilizia residenziale.
Di fatto, quindi, in assenza di ulteriori interventi normativi, l'efficacia dell'allungamento ad 11 anni del termine massimo entro il quale deve essere completato l'intervento edilizio (a cui è subordinata l'applicabilità del regime fiscale di favore) rischia di essere limitata ai soli trasferimenti di immobili effettuati entro il 31 dicembre 2013.
In tale prospettiva, l'**ANCE** è già **intervenuta** anche nell'ambito dell'esame del Disegno di Legge di Stabilità 2014 (n.1120/S), al fine di **confermare, anche dal 2014, le agevolazioni fiscali per i trasferimenti di immobili finalizzati all'attuazione dei piani urbanistici, in deroga alle previsioni del citato D.Lgs. 23/2011***;*
– **la riduzione al 15% dell'aliquota della "cedolare secca" per la locazione "a canoni**

concordati” (art.4)
Il D.L. 102/2013 **riduce il prelievo sui redditi** derivanti dalla **locazione “a canoni concordati”** di immobili residenziali, per i quali il locatore abbia optato per la “***cedolare secca***”. Per questi, l’imposta sostitutiva si applica, già a partire dal periodo d’imposta 2013, nella misura del 15% (e non più del 19%).
La riduzione della percentuale d’imposta non riguarda le **locazioni “a canone libero”** di immobili residenziali, per i quali il locatore abbia optato per la “***cedolare secca***”, che continua, quindi, ad applicarsi nella misura del 21%.

---

[1] *Cfr. ANCE “Decreto casa: convertito in legge il D.L. 102/2013-Eliminata l’IMU sul magazzino” – ID n.13488 del 25 ottobre 2013.*
[2] Nella dichiarazione verrà attestato il possesso dei requisiti e saranno indicati i dati catastali degli immobili ai quali si applica il beneficio.
[3] Ai sensi dell’art.13, co.12-*ter*, del D.L. 201/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 214/2011.
[4] *Cfr*. la nota n.1.
[5] L’art. 1, co.1, del D.L.54/2013, convertito, con modificazioni, nella legge 85/2013 ha previsto originariamente la sospensione del versamento della prima rata dell’IMU dovuta per il 2013 (che secondo l’originaria scadenza era fissata al 17 giugno 2013) –*cfr. ANCE “Conversione in legge del D.L. 54/2013 – Sospensione prima rata IMU” – ID n.12443 del 24 luglio 2013.*
[6] Per completezza, si evidenzia che, per il 2013 ed ai soli fini della seconda rata dell’IMU, il D.L. 102/2013 equipara all’ “*abitazione principale*” le unità immobiliari concesse in comodato a parenti in linea retta entro il primo grado, che siano utilizzate come “*abitazione principale*”, escluse quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 (art.2-*bis*).
[7] *Cfr*. l’art.1, ultimo periodo, della Tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986, introdotto dall’art.1, co.25, della legge 244/2007, l’art.10 e l’art.1-*bis* della Tariffa, allegata al D.Lgs. 347/1990, introdotto dall’art.1, comma 26, della legge 244/2007.
[8] Nello specifico, l’art.2, co. 23 del D.L. 225/2010, convertito con modificazioni in Legge 10/2011 prorogava di 3 anni il termine di 5 anni previsto dall’art.1 della Tariffa, Parte I del D.P.R. 131/1986, che stabilisce l’applicazione dell’imposta di registro nella misura dell’1% in caso di trasferimenti aventi ad oggetto “*immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati diretti all’attuazione dei programmi di edilizia residenziale comunque denominati, a condizione che l’intervento cui è finalizzato il trasferimento venga completato entro cinque anni dalla stipula dell’atto*”. *Cfr. ANCE: “Conversione in legge del Decreto mille proroghe 2011” – Misure fiscali d’interesse per il settore” – ID n.4415 del 2 marzo 2011.*
[9] Infatti, l’art.10 del predetto D.Lgs. 23/2011, riscrivendo integralmente, ai fini della disciplina dell’Imposta di Registro, l’art.1 della Tariffa allegata al D.P.R. 131/1986, dispone, a far data dal 1° gennaio 2014, l’abrogazione di ogni forma di regime agevolativo applicabile a tali trasferimenti, ivi compresi quelli previsti da leggi speciali.

13563-Legge 28 ottobre 2013, n.124_ALL1.pdfApri