

ANCE

ASSOCIAZIONE NAZIONALE
COSTRUTTORI EDILI

IMU
per le imprese edili
Acconto 2025

Giugno 2025

Sommario

Esenzione per i “beni merce” delle imprese edili	3
<i>Dichiarazione IMU per l’esenzione per i “beni merce”</i>	<i>4</i>
Determinazione della base imponibile IMU	5
<i>Fabbricati</i>	<i>5</i>
<i>Aree fabbricabili</i>	<i>7</i>
Aliquote	8
Acconto IMU per il 2025	10

Esenzione per i “beni merce” delle imprese edili

A partire dal **periodo d'imposta 2022**, i “beni merce” delle **imprese di costruzioni**, ovvero i beni alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa (cd. “*magazzino*”) sono **esenti dall'IMU**. Si tratta dei fabbricati di proprietà di imprese edili, costruiti e destinati alla vendita, e non locati, finché permane tale condizione (*cfr.* l'art.1, co.751, legge n.160/2019 – legge di Bilancio 2020). Rientrano in tale definizione anche i **fabbricati acquistati dall'impresa**, ed **oggetto di interventi di incisivo recupero**.

L'esclusione da IMU si applica solo a **condizione** che i **lavori** di costruzione o ristrutturazione siano **ultimati** e che il **fabbricato resti classificato in Bilancio tra le “Rimanenze”** e, quindi, destinato alla vendita **e non locato**.

In merito a tale esenzione, si segnalano **due recenti interventi giurisprudenziali** con i quali la Corte di Cassazione – Sez Tributaria ha espresso orientamenti decisamente restrittivi, che **limitano la portata applicativa della norma di favore**.

Il riferimento è alle **Ordinanze nn. 10392 e 10394**, entrambe del **21 aprile 2025**, che affrontano ciascuna una diversa questione sulla portata applicativa dell'esenzione da IMU per gli “immobili merce”, relativa, in particolare, agli immobili ristrutturati per la vendita e a quelli costruiti per la vendita ma temporaneamente locati a terzi.

In entrambi i casi la posizione espressa dalla Cassazione è di netta chiusura.

E, se per gli “immobili merce” locati l'orientamento negativo non sorprende, ponendosi sulla scia della posizione negativa pure espressa dal Dipartimento delle Finanze in una risposta formulata nell'ambito del “Telefisco 2014”, “spiazza” invece l'esclusione dall'esenzione IMU per quei fabbricati acquistati dall'impresa ai fini della loro ristrutturazione e vendita, nonostante l'agevolazione sia stata espressamente riconosciuta dal medesimo Dipartimento in risposta ad una specifica istanza dell'ANCE, successivamente ufficializzata nella Risoluzione n. 11/DF del 2013.

Infatti, con l'**Ordinanza n. 10392**, la Corte di Cassazione ha affermato che l'**esenzione dall'IMU** prevista per gli “immobili merce” **non spetta per i fabbricati che l'impresa acquista e ristruttura per destinarli alla vendita**.

A questa conclusione giunge per effetto di una lettura assolutamente restrittiva del concetto di “fabbricato costruito”, nel quale, secondo i Giudici, rientrerebbero i soli edifici costruiti “da zero” dall'impresa e non anche quelli acquistati e sottoposti a interventi di ristrutturazione prima della loro destinazione alla vendita.

Tale **orientamento risulta in evidente contrasto con l'interpretazione della norma** – e, in particolare, della definizione di “immobili merce” – ufficializzata dal Ministero dell'Economia e delle Finanze con la **risoluzione 11 dicembre 2013, n. 11/DF**, a seguito di apposita **istanza dell'ANCE** volta, per l'appunto, ad **assimilare i fabbricati ristrutturati a quelli di nuova costruzione**. Ciò in quanto, ai fini IMU, sussiste, a livello normativo, una generale assimilazione tra i fabbricati “in costruzione” e quelli soggetti a interventi di incisivo recupero edilizio, tenuto conto dell'identica tassazione applicabile nel corso dell'esecuzione dei lavori (durante i quali, l'IMU si applica in entrambi i casi sul valore dell'area).

In questo senso, tale assimilazione deriva dalla stessa disciplina che regola l'IMU e non già da un'interpretazione estensiva della norma di esenzione che, come affermato dalla Corte

di Cassazione, contrasterebbe con il principio generale che impone una stretta applicazione delle norme fiscali agevolative.

Trattandosi di un orientamento giurisprudenziale sul tema, ancorché della Corte di Cassazione, sezione Tributaria, si ritiene che la stessa non possa inficiare la validità dell'interpretazione più favorevole fornita dal Dipartimento delle Finanze che, proprio perché sinora mai confutata dalla prassi ministeriale, deve intendersi ancora applicabile in modo uniforme a livello nazionale e riferita all'attuale norma contenuta dal citato art.1, co. 751 della legge 160/2019, di identico contenuto dell'art.2 del DL 102/2013 – legge 124/2013 all'epoca vigente.

Pertanto, si ritiene che le imprese di costruzione possano continuare ad applicare l'esenzione IMU per i beni merce anche se trattasi di beni ristrutturati per la vendita.

Meno “sorprendente”, ma comunque incisiva, l'**Ordinanza n. 10394** con cui la Corte di Cassazione ha sancito il principio per cui l'**esenzione IMU** prevista per gli “immobili merce” **non può essere riconosciuta in caso di locazione (ancorché transitoria) dei medesimi nel corso dell'anno di riferimento.**

Richiamando la norma di riferimento, difatti, i Giudici evidenziano come vi siano due requisiti indispensabili per il riconoscimento dell'esenzione: (i) la permanente destinazione alla vendita e (ii) la libera disponibilità da parte del proprietario, i quali devono perdurare per l'intero anno di riferimento.

Il requisito della “permanenza”, non suscettibile di interruzione in corso d'anno, si spiegherebbe alla luce della *ratio* dell'agevolazione: esonerare dal carico del tributo gli imprenditori edili per gli immobili che sono stati costruiti per la vendita ma che non sono stati ancora venduti, nonostante la stabile collocazione sul mercato.

La pronuncia si colloca sulla scia – sempre negativa nonostante le istanze dell'ANCE – della risposta fornita dal Ministero dell'Economia e delle Finanze all'incontro con la stampa specializzata “Telefisco 2014”, con la quale è stato **escluso dall'esenzione ogni caso di locazione e utilizzazione, anche temporanea, da parte dell'impresa.**

Pertanto, in tale ipotesi, si evidenzia che, sia per la Corte di Cassazione che per l'Amministrazione finanziaria, la locazione del bene merce, seppur temporanea, compromette l'esenzione IMU.

Dichiarazione IMU per l'esenzione per i “beni merce”

Il D.M. 24 aprile 2024, disponibile sul sito internet del Dipartimento delle finanze - www.finanze.gov.it, ha approvato il nuovo Modello di dichiarazione IMU (e relative Istruzioni), utilizzabile anche ai fini dell'esclusione dall'IMU per i “**beni merce**” delle imprese operanti nel **settore delle costruzioni**, ovvero i **fabbricati costruiti e destinati alla vendita**, a condizione che non risultino locati¹.

Si evidenzia che tale **adempimento è richiesto a pena di decadenza** dal beneficio (*cfr.* la Risposta del MEF nel corso della Manifestazione “Telefisco 2023”²), e la **mancata**

¹ *Cfr.* art.1, co.751 e 769, della legge di Bilancio 2020.

² Questo chiarimento suscita perplessità, tenuto conto della diversa formulazione della disposizione relativa all'obbligo di presentare la dichiarazione IMU, in vigore dal 2020, rispetto a

presentazione della **dichiarazione** comporta l'applicazione della **sanzione** dal 100% al 200% dell'imposta, con un minimo di 50 euro, ferma restando la possibilità di effettuare il ravvedimento operoso in caso di presentazione tardiva³.

Venendo alle modalità pratiche di compilazione, nel **Modello**, ai fini dell'individuazione dell'immobile, nella **casella 1 - "Caratteristiche"** deve essere utilizzato il **Codice n.7 - "Beni merce"**, e va barrata la **casella n.15 - "Esenzioni"**.

La **dichiarazione IMU** deve 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»⁴ (quindi **per il 2024**, entro il prossimo **30 giugno 2025**), e vale anche per gli anni successivi, in assenza di modificazioni che comportino un diverso ammontare dell'imposta dovuta.

Questa scadenza opera **anche** per i **"beni merce"** delle **imprese edili**.

In particolare, **per non decadere dall'esenzione IMU fruita nel 2024, entro il prossimo 30 giugno 2025**, deve essere **presentata** la **dichiarazione IMU per gli immobili** che risultavano:

- **costruiti**, con **fine lavori** nel corso del **2024**, e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita (o assegnazione) e non locati;
- **acquistati** dall'impresa **e ristrutturati**, con **fine lavori** nel corso del **2024**, prima della loro vendita, e non locati.

Diversamente, in caso di **lavori ultimati nel 2025**, la **scadenza ultima** per la **presentazione** della dichiarazione **per far valere l'esenzione IMU nel 2025**, è il **30 giugno 2026**.

In linea generale, invece, si ricorda che la **dichiarazione IMU** deve essere **presentata** nelle **seguenti ulteriori ipotesi**:

- **esistenza di circostanze** che abbiano **determinato riduzioni d'imposta** (ad es. immobili di interesse storico/artistico, o inagibili/inabitabili e di fatto non utilizzati);
- **manca**za, da parte del Comune, delle **informazioni necessarie** per verificare il **corretto versamento** dell'**imposta** (ad es. immobile oggetto di locazione finanziaria, o area agricola divenuta edificabile).

Determinazione della base imponibile IMU

Fabbricati

Al di fuori dei **"beni merce"** che rispettino le condizioni evidenziate nel paragrafo precedente, le altre tipologie di immobili delle imprese edili (ad es. fabbricati strumentali, aree edificabili, fabbricati in corso di costruzione o ristrutturazione) sono soggetti ad IMU in base alla disciplina generale dell'imposta stabilita dall'art.1, co.738-783, della legge 160/2019.

quella previgente che, invece, prevedeva espressamente la presentazione della dichiarazione IMU a pena di decadenza dai benefici.

³ Cfr. l'art.1, co.775, della legge 160/2019 e l'art.13 del D.Lgs. 472/1997.

⁴ Cfr. l'art.1, co.769, della legge 160/2019.

In particolare, per i **fabbricati**⁵, la **base imponibile** è costituita dalla **rendita catastale**, vigente al 1° gennaio dell'anno d'imposizione, **rivalutata del 5%**⁶, e moltiplicata per specifici coefficienti, riportati di seguito:

COEFFICIENTE	FABBRICATO
160	gruppo catastale A abitazioni – ad esclusione di categoria A/10 categorie catastali: - C/2 magazzini e locali di deposito - C/6 rimesse, autorimesse - C/7 tettoie chiuse od aperte
140	gruppo catastale B categorie catastali: - C/3 laboratori per arti e mestieri - C/4 fabbricati e locali per esercizi sportivi - C/5 stabilimenti balneari e di acque curative
80	categorie catastali: - A/10 uffici e studi privati - D/5 istituti di credito
65	gruppo catastale D -ad eccezione dei fabbricati classificati nella categoria catastale D/5
55	categoria catastale C/1 negozi e botteghe

Per i **fabbricati classificabili nel gruppo catastale D**, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, il valore è costituito dall'ammontare, al lordo delle quote di ammortamento, che risulta dalle scritture contabili, applicando, per ciascun anno di formazione dello stesso, i coefficienti aggiornati annualmente con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze (cfr. anche C.M. 3/DF/2012).

In sostanza, tali **coefficienti** si applicano **all'ammontare dei costi** risultanti dalle **scritture contabili al 1° gennaio** dell'anno di imposizione (o, se successiva, alla data di acquisizione), **al lordo degli ammortamenti**.

I costi sono classificati per anno di formazione al fine di applicare i diversi coefficienti in relazione all'anno di sostenimento.

Inoltre, restano confermati i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate (R.M. 6/DF del 28 marzo 2013), che precisa che nei costi devono essere considerati:

- il costo originario di acquisto/costruzione compreso il costo del terreno;
- le rivalutazioni sia economiche che fiscali;
- gli interessi passivi capitalizzati;
- le spese incrementative.

Per il 2025, i **coefficienti** utili alla determinazione della rendita dei **fabbricati D** sono stati **determinati** con il **Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 14 marzo 2025**.

⁵ Si ricorda che l'IMU non è dovuta per l'abitazione principale non di lusso, accatastata in una categoria diversa da A/1, A/8 ed A/9.

⁶ In base all'art.3, co.48, della legge 662/1996.

ANNO	COEFFICIENTE	ANNO	COEFFICIENTE
2025	1,00	2002	1,72
2024	1,00	2001	1,76
2023	1,02	2000	1,82
2022	1,14	1999	1,85
2021	1,19	1998	1,87
2020	1,19	1997	1,92
2019	1,20	1996	1,98
2018	1,22	1995	2,04
2017	1,22	1994	2,11
2016	1,23	1993	2,15
2015	1,23	1992	2,17
2014	1,23	1991	2,21
2013	1,24	1990	2,32
2012	1,27	1989	2,42
2011	1,30	1988	2,53
2010	1,32	1987	2,74
2009	1,34	1986	2,95
2008	1,39	1985	3,16
2007	1,44	1984	3,37
2006	1,48	1983	3,58
2005	1,52	1982	3,79
2004	1,61		
2003	1,66		

Aree fabbricabili

La base imponibile delle **aree fabbricabili** è costituita dal “valore venale in comune commercio” al 1° gennaio dell’anno d’imposizione tenuto conto, altresì, dei seguenti elementi⁷:

- zona territoriale di ubicazione;
- indice di edificabilità;

⁷Cfr. l’art.5, co.5, del D.Lgs. 504/1992.

- destinazione d'uso consentita;
- oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione;
- prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche.

Si ricorda che il “*valore venale in comune commercio*” costituisce la base imponibile, **ai fini IMU, anche nell'ipotesi di utilizzazione edificatoria dell'area**, consistente nella demolizione di un preesistente fabbricato, ovvero di esecuzione, su edifici preesistenti, di interventi di recupero incisivo (restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia ed urbanistica)⁸.

L'IMU è dovuta sull'area, senza computare il valore del fabbricato in corso d'opera, fino alla data di ultimazione dei lavori di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione ovvero, se antecedente, fino alla data in cui il fabbricato costruito, ricostruito o ristrutturato è comunque utilizzato.

Aliquote

Per gli altri immobili delle imprese edili (aree e fabbricati strumentali), diversi dai fabbricati “*beni merce*”, l'IMU si applica con l'aliquota di base, fissata all'8,6 per mille, con facoltà dei Comuni di azzeramento o innalzamento fino al 10,6 per mille⁹.

Per quel che riguarda la variazione delle aliquote, il MEF con il **decreto 7 luglio 2023**¹⁰ ha indicato le fattispecie sulle quali i Comuni possono intervenire, e ha definito le modalità di elaborazione e trasmissione del Prospetto che deve contenere le specifiche ipotesi selezionate dagli Enti locali (*cfr.* la tabella alla fine del paragrafo).

I casi in cui i Comuni possono diversificare le aliquote IMU individuate dal decreto sono:

- abitazione principale di categoria catastale A/1, A/8 e A/9;
- fabbricati rurali ad uso strumentale;
- fabbricati appartenenti al gruppo catastale D;
- terreni agricoli;
- aree fabbricabili;
- altri fabbricati (fabbricati diversi dall'abitazione principale e dai fabbricati appartenenti al gruppo catastale D).

Si ricorda, inoltre, che dal periodo d'imposta 2022, è stata confermata la piena deducibilità dell'IMU dalle imposte sui redditi relativa ai fabbricati strumentali nella misura del 100%.

⁸ Art.3, co. 1, lett. c-d ed f, D.P.R. 380/2001 – cd. “*Testo unico dell'edilizia*”.

⁹ *Cfr.* l'art.1, co.754, della legge 160/2019.

¹⁰ Pubblicato sulla *Gazzetta Ufficiale* n.172 del 25 luglio 2023, in attuazione dell'art.1, co.756, della legge 160/2019 – legge di Bilancio 2020.

IPOTESI RELATIVE ALLA DIFFERENZIAZIONE DELLE ALIQUOTE IMU

	ALIQUOTE STABILITE DAL COMUNE				LEGGE 160/2019
	ALIQUOTA DI BASE	ALIQUOTA MINIMA	ALIQUOTA MASSIMA	EX MAGGIORAZIONE TASI (0,8%)	
abitazione principale categoria A2-A3-A4- A5-A6- A7		esente		no	art.1, co. 740
abitazione principale categoria A1-A8-A9	5‰ (detrazione 200 euro)	0	6‰ (detrazione 200 euro)	no	art.1, co.748-749
alloggi sociali (D.M. 22 aprile 2018)		esente		no	art.1, co.741
alloggi sociali/di IACP o assimilati non abitazione principale prima di assegnazione	8,6‰	0	10,6‰	11,4‰	art.1, co.754
alloggi assegnati da IACP o assimilati	8,6‰ (detrazione 200 euro)	0	10,6‰ (detrazione 200 euro)	11,4‰	art.1, co.749 e 754
fabbricati rurali strumentali	1‰	0	1‰	no	art.1, co.750
fabbricati del gruppo catastale D	8,6‰	7,6‰	10,6‰	no	art.1, co.748
fabbricati “merce” delle imprese di costruzione non locati	0	0	0	no	art.1, co.751
fabbricati diversi dai precedenti	8,6‰	0	10,6‰	11,4‰	art.1, co.754-755
aree fabbricabili	8,6‰	0	10,6‰	11,4‰	art.1, co.754-755
terreni agricoli (ove non esenti)	7,6‰	0	10,6‰	no	art.1, co.752

Acconto IMU per il 2025

Il termine per il **pagamento della prima rata** dell'IMU, in acconto dell'imposta dovuta per l'intero anno, **scade il 16 giugno 2025**. La seconda rata invece scadrà il 16 dicembre 2025.

Ai fini della quantificazione dell'importo dovuto, l'acconto è pari all'IMU dovuta per il primo semestre del 2025, applicando l'aliquota e la detrazione dei dodici mesi dell'anno precedente, ossia del 2024.

Si ribadisce che, dal periodo d'imposta 2022, i fabbricati "*beni merce*" delle imprese edili sono esenti dall'imposta. Per i medesimi immobili, ai fini dell'esenzione dall'IMU, occorre presentare la relativa dichiarazione, a pena di decadenza dal beneficio (*cfr. precedenti paragrafi specifici su esenzione IMU per i beni merce e sulla presentazione della relativa dichiarazione*).