

I Dossier fiscali

IMU
- Modello di dichiarazione ed
altre novità -

Dicembre 2012

SOMMARIO

PREMESSA	3
1. DICHIARAZIONE E VERSAMENTO DEL SALDO 2012.....	4
1.1. Dichiarazione: ipotesi di presentazione.....	4
1.1.1 Immobili che fruiscono di agevolazioni.....	5
1.1.2 Mancanza delle necessarie informazioni da parte del Comune.....	6
1.2. Termini e modalità di presentazione della dichiarazione IMU	8
1.3. Versamento del saldo IMU.....	8
2. ESENZIONE IMU PER GLI ENTI NON COMMERCIALI	9
2.1. Utilizzo “misto” dell’immobile.....	12
3. ESENZIONE IMU PER GLI IMMOBILI POSTI IN ZONE TERREMOTATE.....	13

PREMESSA

L'art.9, co.3, lett.b, del D.L. 174/2012, convertito, con modificazioni, nella legge 213/2012 (cd. "Decreto Enti locali") rinvia, per il 2012, il termine di presentazione della dichiarazione IMU entro «*novanta giorni dalla data di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del decreto di approvazione del modello di dichiarazione dell'imposta municipale propria e delle relative istruzioni*».

In sostanza, per gli immobili il cui obbligo dichiarativo sia sorto dal 1° gennaio 2012, la dichiarazione IMU deve essere presentata entro il prossimo 4 febbraio 2013, anziché entro il termine originario del 30 settembre 2012, poi prorogato al 30 novembre 2012 (cfr. anche il Comunicato Stampa del MEF n.172 del 28 novembre 2012).

In linea generale, invece, resta fermo che la dichiarazione IMU deve essere presentata entro 90 giorni dalla data in cui ha avuto inizio il possesso, o da quella in cui sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta.

Circa le modalità operative connesse a tale adempimento, già con il **Decreto del Ministro dell'economia e finanze 30 ottobre 2012** è stato approvato lo specifico **Modello di dichiarazione** (disponibile anche sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate - www.entrato.gov.it), corredato delle relative **Istruzioni alla compilazione**, con le quali sono state altresì dettagliate le fattispecie che, ai fini IMU, devono essere oggetto di apposita dichiarazione al Comune.

A quest'ultimo provvedimento si aggiungono, poi, ulteriori disposizioni attuative, con le quali si è "completato" il quadro normativo che disciplina l'Imposta Municipale sugli immobili, sostitutiva della previgente ICI.

Si tratta, in particolare, del:

- **D.M. 19 novembre 2012, n.200**, che ha fissato le nuove regole di esenzione IMU per gli immobili posseduti dagli Enti non commerciali, nell'ipotesi di "utilizzazione mista" degli stessi, in attuazione dell'art.91-bis, co.3 del D.L. 1/2012, convertito, con modificazioni, nella legge 27/2012.

Sul punto è successivamente intervenuto anche il Dipartimento delle Finanze che, con la **R.M. 3 dicembre 2012, n.1/DF**, ha fornito i primi chiarimenti in merito alla decorrenza delle disposizioni che esentano dall'IMU tali immobili;

- **D.M. 23 novembre 2012, Prot. 25983**, che ha approvato l'apposito bollettino postale, da utilizzare, in sostituzione del Modello F24 (ordinario o semplificato), per il versamento dell'imposta già dal 17 dicembre 2012 (scadenza di pagamento del saldo e conguaglio dell'imposta dovuta per il 2012).

Inoltre, con la **R.M. 13 dicembre 2012, n.2/DF** sono state chiarite alcune criticità sulle modalità di rimborso e sui conguagli d'imposta, specie nell'ipotesi di versamenti erroneamente eseguiti sia nei confronti dello Stato, sia del Comune, in ragione della diversa distribuzione del gettito IMU.

In ultimo, l'Amministrazione finanziaria si è pronunciata anche in merito all'applicabilità dell'esenzione da imposta, nell'ipotesi di immobili posti all'interno di aree interessate da eventi sismici.

Per il resto, rimangono confermate le caratteristiche essenziali dell'IMU¹ che, come noto:

- è stata **introdotta**, in via sperimentale, dal **1° gennaio 2012** (per il triennio 2012-2014)², e verrà applicata a regime a partire dal 1° gennaio 2015;

¹ Cfr. C.M. 3/DF/2012 – ANCE "IMU – Prime istruzioni per l'applicazione sperimentale dell'imposta nel triennio 2012-2014" - ID 6491 - 25 maggio 2012.

- **sostituisce l'ICI e**, per la componente immobiliare, l'**IRPEF** e le relative addizionali sui **redditi** fondiari relativi ad **"immobili non locati"**³;
- si **applica sul possesso** di tutti gli **immobili** (aree e fabbricati a qualsiasi uso destinati, anche rurali), ivi compresi l'abitazione principale e relative pertinenze, nonché i terreni incolti.

Circa le aliquote applicabili, originariamente fissate allo 0,4% (per l'abitazione principale) ed allo 0,76% (per gli altri immobili)⁴, si evidenzia che lo scorso 31 ottobre è scaduto il termine⁵ per l'adozione, da parte dei Comuni, delle deliberazioni relative alle aliquote IMU⁶ e delle relative detrazioni.

1. DICHIARAZIONE E VERSAMENTO DEL SALDO 2012

1.1. Dichiarazione: ipotesi di presentazione

Come stabilito nelle Istruzioni ministeriali al nuovo Modello, l'obbligo di effettuare la dichiarazione IMU sorge unicamente in presenza di determinate ipotesi, mentre, anche in conformità alle *"semplificazioni"* a suo tempo introdotte in materia di ICI, la stessa **non deve essere presentata** quando:

- gli elementi rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta dipendono da atti per i quali risultino applicabili le procedure telematiche riferite all'utilizzo del Modello unico informatico (cd. MUI)⁷;
- il contribuente ottemperi già a specifiche procedure fissate per il riconoscimento delle agevolazioni IMU stabilite dal Comune con proprio Regolamento.

Diversamente, il Modello di dichiarazione **deve essere presentato** nelle seguenti ipotesi:

- esistenza di circostanze che abbiano determinato riduzioni d'imposta;
- mancanza, da parte del Comune, delle informazioni necessarie per verificare il corretto versamento dell'imposta.

Di seguito si riportano le principali ipotesi di presentazione della dichiarazione IMU, e si rinvia a quanto stabilito nelle Istruzioni al Modello per le ulteriori fattispecie, non di stretto interesse per il settore delle costruzioni, nonché per le modalità di compilazione e le sanzioni applicabili in caso di mancata, o infedele, dichiarazione.

Al riguardo, si evidenzia che, se presenti, nella dichiarazione IMU dovranno essere indicate, altresì, le pertinenze dell'immobile.

Resta fermo che la dichiarazione IMU rimane efficace anche per i periodi d'imposta successivi a quello di presentazione, a condizione che, per il medesimo immobile, non

² Cfr. art.13 D.L. 201/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 214/2011 (cd. *"Decreto Monti"*) e successive modificazioni.

³ Ai sensi dell'art.8, co.1, del D.Lgs. 23/2011.

⁴ Ad eccezione dei fabbricati rurali strumentali, per i quali l'aliquota base dell'IMU è pari allo 0,2%.

⁵ Il termine, prima fissato al 30 settembre 2012, è stato prorogato dal D.L. 174/2012 (cd. *"Decreto Enti locali"*).

⁶ In merito, si ricorda che i Comuni possono introdurre variazioni (in aumento o diminuzione), rispetto alle aliquote base, in misura pari allo 0,2%, per l'abitazione principale, ed allo 0,3%, per gli altri immobili (art.13, co.6-7 del *"Decreto Monti"*).

⁷ Ai sensi dell'art.3-bis, del D.Lgs. 463/1997. Cfr. anche l'art.37,co.53, del D.L. 223/2006, convertito nella legge 248/2006, che ha stabilito la soppressione dell'obbligo di presentazione della dichiarazione ICI (di cui all'art.10, comma 4, del D.Lgs. 504/1992), a partire dalla data di effettiva operatività del sistema di circolazione e fruizione dei dati catastali.

sorgano circostanze che diano luogo a modificazioni dei dati e delle altre informazioni ivi contenute, che incidano sulla misura dell'imposta dovuta⁸.

Inoltre, come stabilito dal "*Decreto Monti*" e confermato nelle Istruzioni al Modello, restano valide le dichiarazioni a suo tempo presentate ai fini ICI, in quanto compatibili.

1.1.1 Immobili che fruiscono di agevolazioni

Il Modello IMU deve essere presentato relativamente ai:

- ✓ **fabbricati di interesse storico-artistico**, di cui all'art.10 del D.Lgs. 42/2004 per i quali opera la riduzione "*automatica*" al 50% della base imponibile.
- ✓ **fabbricati dichiarati inagibili/inabitabili, e di fatto non utilizzati**. Con riferimento a tale ipotesi, la dichiarazione è obbligatoria solo se, rispetto al periodo d'imposta precedente, il contribuente ha perso il diritto all'agevolazione riferita a tali fabbricati (riduzione del 50% della base imponibile), poiché esclusivamente in questo caso, il Comune non possiede le informazioni necessarie per verificare il venir meno della riduzione⁹;
- ✓ **fabbricati per i quali il Comune ha stabilito**, con propria delibera, la **riduzione dell'aliquota IMU**¹⁰, "*potenzialmente*" prevista dalla legislazione nazionale per i seguenti immobili:
 - fabbricati strumentali all'esercizio dell'attività d'impresa;
 - fabbricati posseduti da soggetti IRES;
 - immobili locati, ovvero affittati¹¹ (a prescindere che il locatore sia, o meno, titolare di reddito d'impresa), registrati fino al 30 giugno 2010¹². Tale obbligo, in ogni caso, non opera nell'ipotesi in cui:

⁸ Cfr. art.13, co.12-ter, del D.L. 201/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 214/2011 (cd. "*Decreto Monti*").

⁹ Di contro, il rispetto delle condizioni che legittimano l'applicazione dell'agevolazione, legate all'inagibilità/inabitabilità del fabbricato, sono comunque conosciute dall'Ente locale, dovendo essere oggetto di apposita attestazione o perizia comunale.

Come noto, infatti, per tali fabbricati viene stabilita la riduzione del 50% della base imponibile IMU, a condizione che, congiuntamente, sussistano l'inagibilità/inabitabilità e l'assenza di utilizzo dell'immobile (art.12, co.3, lett.b, D.L. 201/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 214/2011), dove per "*inagibilità*" deve intendersi lo stato di degrado fisico sopravvenuto (ad es. perché diroccato, pericolante, ecc.), ovvero l'obsolescenza funzionale, non superabile con interventi di manutenzione.

Lo stato dell'edificio deve essere accertato in base ad apposita perizia effettuata dal Comune (con spese a carico del contribuente), ovvero, in alternativa, ad una dichiarazione sostitutiva di atto notorio presentata dal proprietario dell'immobile (fermo restando, comunque, il potere dell'Ente locale di accertare il reale stato dell'immobile).

A tal riguardo, il proprietario deve allegare idonea documentazione alla dichiarazione IMU.

In ogni caso, l'agevolazione spetta per il periodo dell'anno corrispondente all'inagibilità/inabitabilità ed all'assenza di utilizzo dell'immobile.

In considerazione, quindi, della citata procedura, il Comune è già a conoscenza dell'applicabilità delle riduzioni IMU, mentre in caso di ripristino dell'agibilità e di effettiva utilizzazione dell'immobile, che rideterminano l'applicabilità del tributo in misura piena, il Comune non sempre viene a conoscenza di tale nuova situazione. Per tale ragione, l'invio del Modello IMU si rende necessario solo nell'ipotesi in cui l'immobile perda i requisiti per fruire della riduzione della base imponibile.

¹⁰ Tale facoltà è concessa dall'art. 3, co. 9 e 9-bis, del medesimo D.L. 201/2011.

¹¹ Cfr. la C.M. 3/DF/2012.

- anche prima di tale data, siano stati comunicati all’Agenzia delle Entrate i dati catastali dell’immobile a seguito di cessione, risoluzione o proroga dello stesso, come stabilito dal D.L. 78/2010, convertito, con modificazioni, nella legge 122/2010;
- il Comune abbia stabilito degli adempimenti specifici a carico del contribuente per dimostrare il diritto a fruire della riduzione d’imposta (ad es. consegna del contratto di locazione, ovvero autocertificazione);
- i fabbricati costruiti e destinati dall’impresa costruttrice alla vendita (cd. “*beni merce*”), nell’ipotesi in cui il Comune abbia esercitato la facoltà di ridurre l’aliquota fino allo 0,38% per tali immobili, fino a che permanga tale destinazione ed a condizione che gli stessi non siano locati.

In ogni caso, ove concessa, l’agevolazione spetta per un periodo non superiore a tre anni dall’ultimazione dei lavori.

Relativamente agli immobili “*potenzialmente*” agevolati, è bene evidenziare che la dichiarazione IMU deve essere presentata solo se l’Ente locale abbia effettivamente deliberato riduzioni di aliquote, mentre la stessa non è dovuta laddove non siano state previste specifiche agevolazioni.

1.1.2 Mancanza delle necessarie informazioni da parte del Comune

Il Modello IMU deve essere, altresì, presentato nelle ipotesi in cui il Comune non disponga di tutte le informazioni necessarie a verificare il corretto versamento dell’IMU.

In sostanza, con riferimento a quanto di più stretto interesse per il settore edile, la dichiarazione IMU deve essere inviata per:

- le **aree fabbricabili oggetto di contratti** che ne hanno costituito, modificato, ovvero **trasferito la proprietà o altro diritto reale**.

In tal caso, il contribuente deve indicare il “*valore venale in comune commercio*” dell’area (che costituisce la base imponibile del tributo)¹³, ovvero le eventuali variazioni dello stesso a seguito del trasferimento, poiché tali informazioni non sono presenti nella banca dati catastale, ed il Comune non è in grado di conoscerle, a meno che non abbia predeterminato i valori venali in comune commercio delle aree edificabili.

Ove il Comune abbia esercitato tale facoltà, il Modello IMU non deve essere presentato se il contribuente abbia calcolato e versato l’imposta in base al valore deliberato dal Comune;

- le **aree oggetto di utilizzazione edificatoria** e quelle considerate edificabili a seguito di demolizione, ovvero di interventi di recupero (restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia o urbanistica)¹⁴ del fabbricato posto sulle stesse.

¹² Per gli immobili registrati dopo tale data, infatti, nella richiesta di registrazione devono essere indicati i dati catastali (art.19, co.15-16, D.L. 78/2010 convertito, con modificazioni, nella legge 122/2010).

¹³ Si tratta del valore dell’area determinato, al 1° gennaio dell’anno di imposizione, tenendo conto degli specifici elementi già previsti, ai fini ICI, dall’art.5, co.5, del D.Lgs. 504/1992: zona territoriale di ubicazione, indice di edificabilità, 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.

¹⁴ Ai sensi dell’art.3, co.1, lett.c, d, ed f, del D.P.R. 380/2001 (cd. “*Testo unico dell’edilizia*”).

In tali ipotesi, infatti, fino all'ultimazione dei lavori di costruzione o recupero del fabbricato, ovvero se antecedente, all'utilizzazione effettiva dello stesso, la base imponibile dell'imposta è costituita dal valore venale dell'area (cfr. anche l'Appendice alle Istruzioni ministeriali);

- i **terreni agricoli diventati aree fabbricabili**;
- i **fabbricati classificabili nel gruppo catastale D**, non iscritti in catasto, ovvero iscritti senza attribuzione di rendita, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, unicamente nell'ipotesi in cui siano stati computati costi aggiuntivi a quelli di acquisizione (che possono variare – in aumento o diminuzione - il valore venale del bene)¹⁵.

In tale ipotesi, le Istruzioni al Modello specificano che lo stesso deve essere inviato, in linea generale, entro 90 giorni dalla chiusura del periodo d'imposta relativo alle imposte sui redditi¹⁶;

- gli **immobili** che sono stati **oggetto di locazione finanziaria**, anche da costruire o in corso di costruzione (in tal caso, l'obbligo di presentare il Modello IMU spetta al locatario del bene, entro 90 giorni dalla stipula del contratto).

Nell'ipotesi di risoluzione anticipata del contratto, ovvero del mancato esercizio dell'opzione per il riscatto del bene, sia la società di leasing (che diventa il nuovo soggetto passivo), sia il locatario (che perde la soggettività passiva) devono presentare la dichiarazione IMU entro 90 giorni dalla data di riconsegna del bene, comprovata dal relativo verbale;

- gli **immobili assegnati** a soci di **cooperative edilizie** a proprietà indivisa¹⁷, o per i quali è variata la destinazione ad abitazione principale dell'alloggio¹⁸;
- gli **immobili esenti dall'IMU, posseduti ed utilizzati** dagli **Enti non commerciali**, destinati esclusivamente allo svolgimento, con modalità non commerciali, di specifiche attività istituzionali (assistenziali, previdenziali, didattiche, ricettive, etc).

L'obbligo di invio della dichiarazione opera per gli immobili posseduti e utilizzati sia a partire dal 1° gennaio 2012, sia negli anni precedenti.

In vigore della precedente disciplina ICI, tale adempimento non era richiesto.

Con riferimento a tale fattispecie, si rimanda al successivo paragrafo 2, relativo sia all'applicabilità delle nuove regole di esenzione IMU per gli immobili degli Enti non commerciali aventi un'"*utilizzazione mista*" (svolgimento di attività istituzionali

¹⁵ Si ricorda infatti che, per tali immobili, fino all'anno nel quale gli stessi sono iscritti in catasto con attribuzione di rendita, il valore è determinato alla data di inizio di ciascun anno solare ovvero, se successiva, alla data di acquisizione (art.5, comma 3, del D.Lgs. 504/1992). In tale ipotesi, come chiarito dalla C.M. 3/DF/2012 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 (emanato, per l'anno 2012, in data 5 aprile 2012).

¹⁶ Per il termine di presentazione della dichiarazione IMU relativamente a variazioni sorte a partire dal 1° gennaio 2012, cfr. il paragrafo 1.3.

¹⁷ La dichiarazione IMU deve essere presentata, altresì, nell'ipotesi di assegnazione, a titolo provvisorio, dell'immobile al socio di cooperativa edilizia a proprietà divisa (cfr., da ultimo, Sentenza della Cassazione n.22570/2004).

¹⁸ Tale ipotesi si verifica nel caso in cui l'alloggio è rimasto inutilizzato o non è stato adibito ad abitazione principale per una parte dell'anno.

e non), sia alle ulteriori ipotesi di presentazione del Modello IMU, stabilite dal D.M. 19 novembre 2012, n.200¹⁹.

In ogni caso, si evidenzia che le Istruzioni ministeriali precisano che, per gli Enti non commerciali, dovrà essere emanato uno specifico Modello di dichiarazione IMU, ad oggi non ancora disponibile. Nel frattempo, per gli immobili degli Enti non commerciali utilizzati esclusivamente per l'esercizio di attività istituzionali, deve essere utilizzato il Modello IMU "generale".

1.2. Termini e modalità di presentazione della dichiarazione IMU

In linea generale, la dichiarazione IMU deve essere presentata entro 90 giorni²⁰:

- dalla data in cui ha avuto inizio il possesso;
- dalla data in cui sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta (cfr. precedente paragrafo 1.1.).

In considerazione delle novità derivanti dall'introduzione dell'IMU, il "Decreto Monti" aveva, in origine, previsto che, nell'ipotesi in cui l'obbligo dichiarativo fosse sorto dal 1° gennaio 2012, la dichiarazione IMU dovesse essere presentata entro il 30 settembre 2012. A riguardo, il D.L. 174/2012 (cd. "Decreto Enti locali") aveva inizialmente prorogato tale termine al 30 novembre 2012, mentre, in sede di conversione in legge del medesimo decreto, il **termine di presentazione** della dichiarazione è stato definitivamente fissato **entro 90 giorni** dalla data di **pubblicazione in G.U.** del **D.M.** di approvazione del Modello dichiarativo (art.9, co.3, lett.b, del D.L. 174/2012, convertito, con modificazioni, nella legge 213/2012).

Per effetto di tali disposizioni, pertanto, la dichiarazione IMU 2012, ove obbligatoria, deve essere effettuata entro il prossimo 4 febbraio 2013.

Circa le procedure, si evidenzia che il Modello deve essere inviato, in duplice copia, con le seguenti modalità:

- presentazione diretta al Comune in cui è posto l'immobile, che deve rilasciare apposita ricevuta;
- spedizione mediante raccomandata senza ricevuta di ritorno all'Ufficio tributi del Comune interessato, riportando sulla busta la dicitura "Dichiarazione IMU" e l'anno di riferimento. In tale ipotesi, la data di presentazione coincide con quella di invio all'Ufficio postale;
- invio telematico mediante posta elettronica certificata.

1.3. Versamento del saldo IMU

Resta confermato, per il 2012, il versamento del saldo IMU entro il 17 dicembre 2012²¹ (il termine per l'acconto era il 18 giugno 2012), utilizzando alternativamente, il Modello F24 (ordinario o semplificato), oppure l'apposito bollettino postale, recentemente approvato con il D.M. 23 novembre 2012, Prot. 25983²².

¹⁹ Il citato Decreto ministeriale è stato emanato in attuazione dell'art.91-bis, co.3, del D.L. 1/2012, convertito, con modificazioni, nella legge 27/2012.

²⁰ Ai sensi dell'art.13, co.12-ter, del citato "Decreto Monti".

²¹ I termini di versamento dell'imposta sono stati stabiliti dall'art.13, co.12-bis, del D.L. 201/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 214/2011 (cd. "Decreto Monti").

²² Il predetto bollettino di versamento è stato approvato in attuazione dell'art.13, co.12 del medesimo "Decreto Monti".

Al riguardo, con la R.M. 13 dicembre 2012, n.2/DF il Dipartimento delle Finanze ha chiarito alcune criticità sulle modalità di rimborso e sui conguagli d'imposta, specie nell'ipotesi di versamenti erroneamente eseguiti sia nei confronti dello Stato, sia del Comune, in ragione della diversa distribuzione del gettito IMU.

In particolare, viene chiarito che l'istanza di rimborso deve sempre essere presentata al Comune, anche se l'errato versamento dell'imposta è stato eseguito nei confronti dello Stato.

Sarà, poi, cura del Comune e dello Stato procedere ai rispettivi conguagli, mediante proprie regolazioni finanziarie.

2. ESENZIONE IMU PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

L'art.9, co.6, del D.L. 174/2012, convertito, con modificazioni, nella legge 213/2012 (cd. "*Decreto Enti locali*") interviene sulle disposizioni in materia di esenzione IMU, dal 1° gennaio 2013, per gli immobili posseduti dagli Enti non commerciali e destinati a specifiche attività non lucrative: assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché quelle di cui all'art.16, lett.a, della legge 222/1985²³.

In particolare, viene modificata la norma²⁴ che stabilisce l'emanazione di un apposito Decreto del Ministro dell'economia e finanze che fissi, sul piano generale, le linee guida per identificare, in caso di utilizzazione mista dell'immobile, la porzione dello stesso destinata alle attività non commerciali, risultante da apposita dichiarazione, sulla quale si applica, in proporzione, l'esenzione dall'IMU²⁵.

In attuazione di tale disposizione, è stata emanato il **D.M. 19 novembre 2012, n.200**, che, secondo quanto stabilito dal medesimo "*Decreto Enti locali*" contiene le modalità applicative delle nuove regole di esenzione IMU per gli Enti non commerciali²⁶ (cfr. anche l'art.9, co.6-ter, del D.L. 174/2012).

Al riguardo, si evidenzia che i criteri stabiliti dal D.M. 200/2012 devono essere utilizzati unicamente nei casi in cui non sia possibile procedere all'individuazione degli immobili, o delle porzioni di immobili, adibiti esclusivamente allo svolgimento, con modalità non commerciali, delle attività istituzionali "*agevolate*" (art.91-bis, co.2, D.L. 1/2012, convertito, con modificazioni, nella legge 27/2012).

Per quel che riguarda la tipologia di attività istituzionale, l'art.3 del D.M. 200/2012 stabilisce precisi "*requisiti generali*" a garanzia dell'esercizio della stessa con modalità non commerciali, basati su specifiche previsioni da inserire nell'atto costitutivo o nello Statuto (relative alla distribuzione o al reinvestimento degli utili e alla destinazione del patrimonio in caso di scioglimento dell'Ente).

²³ Si tratta, in particolare, delle attività di religione o di culto, di quelle dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi e all'educazione cristiana.

²⁴ Si tratta dell'art.91-bis, co.3, del D.L. 1/2012, convertito, con modificazioni, nella legge 27/2012.

²⁵ In pratica, viene previsto che il Decreto ministeriale «*stabilisca le modalità e le procedure relative alla predetta dichiarazione, gli elementi rilevanti ai fini dell'individuazione del rapporto proporzionale, nonché i requisiti, generali e di settore, per qualificare le attività di cui alla lettera i) del comma 1 dell'articolo 7 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n.504, come svolte con modalità non commerciali*».

²⁶ Ai sensi dell'art.1, co.1, lett.c, del D.M. 200/2012, per "*Enti non commerciali*" si intendono, a tali fini, «*gli enti pubblici e privati diversi dalle società di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), del TUIR, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale*».

Relativamente, invece, alle singole attività “agevolate”, l’art.4 del D.M. 200/2012 fissa i cd. “*requisiti di settore*” che consentono di verificare che il loro esercizio avviene con le “*modalità non commerciali*”²⁷ stabilite ai fini dell’applicabilità dell’esenzione IMU.

A scopo di semplificazione, si riporta di seguito uno **schema riepilogativo delle attività istituzionali**, con le relative caratteristiche, stabilite dal D.M. 200/2012.

²⁷ L’art.1, co.1, lett. p, del D.M. 200/2012 definisce tale concetto come «*modalità di svolgimento delle attività istituzionali prive di scopo di lucro che, conformemente al diritto dell’Unione Europea, per loro natura non si pongono in concorrenza con altri operatori del mercato che tale scopo perseguono e costituiscono espressione dei principi di solidarietà e sussidiarietà*».

ENTI NON COMMERCIALI – ATTIVITA' ISTITUZIONALI AGEVOLATE – D.M. 200/2012

TIPOLOGIA DI ATTIVITA'	NOZIONE	CARATTERISTICHE PER ESERCIZIO IN FORMA "NON COMMERCIALE"
assistenziale	attività riconducibile a quelle di cui all'art.128 del D.Lgs. 112/1998: predisposizione ed erogazione di servizi, gratuiti ed a pagamento, o di prestazioni economiche destinate a rimuovere e superare le situazioni di bisogno e di difficoltà che la persona umana incontra nel corso della sua vita, con la sola esclusione di quelle assicurate dal sistema previdenziale, sanitario, e per l'amministrazione della giustizia	<p>se accreditata con Stato, Regioni ed enti locali:</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ svolgimento, in ciascun ambito territoriale, in maniera complementare o integrativa rispetto al servizio pubblico, ○ gratuità a favore degli utenti, salvo eventuali importi di partecipazione alla spesa previsti dall'ordinamento a copertura del servizio universale, ○ osservanza della normativa UE, nazionale e locale vigente
sanitaria	attività diretta ad assicurare i livelli essenziali di assistenza definiti dal DPCM 29 novembre 2001	se non accreditata, gratuita , ovvero versamento di corrispettivi simbolici non superiori ad 1/2 di quelli medi per analoghe attività concorrenziali nello stesso ambito territoriale, tenuto conto dell'assenza di relazione con il costo effettivo del servizio
didattica	attività diretta all'istruzione e alla formazione ai sensi della legge 53/2003	<p>1. attività paritaria rispetto a quella statale con adozione di un regolamento a garanzia della non discriminazione in fase di accettazione degli alunni,</p> <p>2. osservanza degli obblighi di accoglienza di alunni disabili, di applicazione della contrattazione collettiva al personale docente e non, di adeguatezza delle strutture agli standard previsti, di pubblicità del bilancio,</p> <p>3. gratuità dell'attività ovvero versamento di corrispettivi simbolici e coprenti solamente una frazione del costo effettivo del servizio, tenuto conto dell'assenza di relazione con lo stesso</p>
ricettiva	attività con accessibilità limitata e discontinuità nell'apertura nonché, relativamente alla ricettività sociale, attività dirette a garantire sistemazioni abitative anche temporanee per bisogni speciali, o svolte verso persone svantaggiate per condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari, escluse in ogni caso le attività svolte nelle strutture di cui all'art.9 del D.Lgs. 79/2011	gratuità ovvero versamento di corrispettivi simbolici non superiori ad 1/2 di quelli medi per analoghe attività concorrenziali nello stesso ambito territoriale, tenuto conto dell'assenza di relazione con il costo effettivo del servizio
culturale	attività rivolta a formare e diffondere la cultura e l'arte	
ricreativa	attività diretta all'animazione del tempo libero	
sportiva	attività nelle discipline ammesse dal CONI svolte da associazioni sportive o loro sezioni senza fine di lucro, affiliate a federazioni o enti di cui all'art.90 della legge 289/2002	

2.1. Utilizzo “misto” dell’immobile

Circa l’individuazione del rapporto proporzionale in caso di “*utilizzazione mista*” dell’immobile²⁸, l’art.5 del D.M. 200/2012 stabilisce che questo è determinato con riferimento ai seguenti criteri:

1. **superficie dell’unità immobiliare.** Al riguardo, la proporzione viene calcolata prioritariamente in base al rapporto tra la superficie utilizzata per le attività commerciali (ovvero per quelle istituzionali svolte con modalità commerciali) e la superficie totale dell’immobile;
2. **numero dei soggetti** nei confronti dei quali vengono svolte le **attività** con modalità commerciali, ovvero non commerciali. Tale criterio deve essere osservato nell’ipotesi in cui non sia possibile stabilire nel dettaglio la superficie delle unità immobiliari oggetto delle diverse attività effettuate.

In particolare, la proporzione viene determinata in base al rapporto tra il numero dei soggetti nei confronti dei quali le attività sono svolte con modalità commerciali, ed il numero complessivo dei soggetti nei confronti dei quali è svolta l’attività;

3. **tempo** in cui **permane l’utilizzazione commerciale.** Al riguardo, anche in associazione con i due criteri precedenti, il rapporto proporzionale viene calcolato in base ai giorni durante i quali l’immobile è utilizzato per lo svolgimento delle attività diverse da quelle esenti dall’IMU (art.7, co.1, lettera *i*, D.Lgs. 504/1992), ovvero delle attività pur astrattamente rientranti nella predetta esenzione, ma svolte con modalità commerciali.

Sempre in tal ambito, viene, altresì, stabilito che le percentuali di utilizzazione dell’immobile, ricavate in base ai predetti criteri, devono essere applicate alla rendita catastale dell’unità immobiliare, al fine di ottenere la base imponibile su cui calcolare l’IMU dovuta.

Sotto il profilo della **decorrenza delle nuove regole** di esenzione dall’IMU, è successivamente intervenuta la *R.M. 3 dicembre 2012, n. 1/DF*, con la quale il Dipartimento delle Finanze ha chiarito che le disposizioni relative:

- ai requisiti generali delle attività istituzionali (assistenziali, previdenziali, etc), effettuate con modalità non commerciali, si applicano già dal periodo d’imposta 2012 (quindi con efficacia retroattiva).

Pertanto, per il versamento del saldo IMU per l’anno in corso (in scadenza il prossimo 17 dicembre 2012), si dovranno confrontare le caratteristiche delle attività istituzionali in concreto effettuate con quelle individuate dal D.M. 200/2012 (artt.3-4), specie sotto il profilo delle modalità di svolgimento (senza fine di lucro);

- al rapporto proporzionale, in caso di “utilizzazione mista” dell’immobile, che consentono di stabilire quale sia la porzione dello stesso esente dall’IMU, si applicano dal periodo d’imposta 2013.

Di conseguenza, alla luce dei predetti chiarimenti:

²⁸ Come stabilito dall’art.1, co.1, lett.q), del D.M. 200/2012, per “*utilizzazione mista*” s’intende l’utilizzo dello stesso immobile per lo svolgimento delle attività istituzionali “*agevolate*” esercitate, in parte con modalità non commerciali, ed in parte con modalità commerciali, ovvero lo svolgimento delle medesime attività unitamente ad altre non agevolabili.

- **per il 2012**, l'esenzione IMU si applica per gli immobili destinati esclusivamente allo svolgimento delle citate attività istituzionali, con modalità non commerciali;
- **dal 2013**, l'esenzione IMU si applica sia in caso di esercizio di attività istituzionale "*esclusiva*" sull'immobile, sia, in caso di "*utilizzazione mista*", sulla porzione dello stesso destinata alle attività istituzionali, con modalità non commerciali, secondo il rapporto proporzionale sopra illustrato.

Si evidenzia, infine, che anche per gli immobili posseduti dagli Enti non commerciali, deve essere presentata (entro il prossimo 4 febbraio 2013) la dichiarazione IMU (cfr. art.6 D.M. 200/2012), secondo uno specifico Modello in corso di approvazione (cfr. Istruzioni al Modello IMU), che deve indicare distintamente:

- gli immobili per i quali è dovuta l'IMU;
- gli immobili per i quali l'esenzione dall'imposta si applica in proporzione alla loro utilizzazione non commerciale.

Resta fermo che il Modello deve essere presentato, altresì, nell'ulteriore ipotesi del possesso di immobili destinati esclusivamente all'esercizio di attività istituzionali (utilizzando, nel frattempo, il Modello IMU "*generale*").

In ogni caso, viene stabilito che il Modello IMU per gli Enti non commerciali non deve essere presentato negli anni in cui non ci siano state variazioni (coordinando tale disposizione con le Istruzioni ministeriali, si ritiene che tale precisazione valga per le annualità successive al 2012).

3. ESENZIONE IMU PER GLI IMMOBILI POSTI IN ZONE TERREMOTATE

L'art.8, co.3, del D.L. 74/2012, convertito, con modificazioni, nella legge 122/2012 riconosce l'esenzione dall'IMU per i fabbricati danneggiati, ubicati nelle zone colpite dal sisma del 20 e del 29 maggio 2012 in Lombardia, Veneto ed Emilia-Romagna²⁹.

In particolare, il beneficio viene riconosciuto:

- a condizione che gli immobili siano distrutti³⁰ od oggetto di ordinanze sindacali di sgombero, adottate entro il 30 novembre 2012;
- a decorrere dall'anno 2012 e fino alla definitiva ricostruzione e agibilità dei fabbricati stessi (ma non oltre il 31 dicembre 2014).

In tal ambito, il Dipartimento delle Finanze si è pronunciato³¹ in merito ad una richiesta di chiarimenti sull'applicabilità del beneficio in presenza di specifiche fattispecie.

In particolare, l'Amministrazione finanziaria chiarisce che:

- in caso di accatastamento unitario di più unità immobiliari, ancorché separate, alcune delle quali siano state dichiarate inagibili dalla relativa ordinanza di sgombero, l'esenzione dall'IMU opera per l'intero complesso immobiliare (ossia anche per le unità non comprese nell'ordinanza)³²;

²⁹ Viene, altresì, previsto che tali fabbricati non concorrano alla formazione del reddito imponibile ai fini IRPEF ed IRES, fino alla loro definitiva ricostruzione e agibilità, e comunque fino all'anno di imposta 2013.

³⁰ Al riguardo, la medesima disposizione ha concesso al contribuente la facoltà di dichiarare, entro il 30 novembre 2012, la distruzione o l'inagibilità totale o parziale del fabbricato all'autorità comunale, che nei successivi venti giorni deve trasmettere copia dell'atto di verifica all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente.

³¹ Si tratta di una risposta fornita all'ANCI-Emilia Romagna nello scorso mese di novembre.

³² In tale ipotesi, osserva il Dipartimento delle Finanze, la norma che riconosce l'esenzione dall'IMU non consente di riferire il beneficio alla sola parte inagibile del fabbricato.

- nell'ipotesi in cui l'ordinanza di sgombero sia temporanea, il beneficio si rende applicabile per il periodo corrispondente alla durata dell'ordinanza.

Diversamente, il Dipartimento delle Finanze ha escluso l'esenzione totale dall'IMU, ritenendo, invece, applicabile l'agevolazione consistente nella riduzione del 50% della base imponibile dell'imposta³³ per i fabbricati:

- che non abbiano subito danni interni, per i quali, tuttavia, è stata emessa un'ordinanza di inagibilità per "*rischio esterno*";
- agibili, ma collocati all'interno della cd. "*zona rossa*" del sisma, per i quali non è stata emessa alcuna ordinanza.

³³ Ai sensi dell'art.12, co.3, lett.b, del D.L. 201/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 214/2011. Come noto, in linea generale, il beneficio risulta condizionato alla redazione di un'apposita perizia circa lo stato dell'edificio, effettuata dal Comune (con spese a carico del contribuente), ovvero alla presentazione di una dichiarazione sostitutiva di atto notorio presentata dal proprietario dell'immobile (salva la facoltà di verifica dell'Ente locale circa le reali condizioni dell'immobile).