

**Ai gentili clienti**  
**Loro sedi**

## **Dal 01.01.2014 a regime l'esenzione IMU sui fabbricati invenduti anche per immobili ristrutturati**

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che a seguito delle numerose modifiche alla disciplina dell'**IMU**, il Dipartimento delle Finanze è intervenuto per **fornire chiarimenti in riferimento alle disposizioni del DL n. 102/2013 in materia di immobili merce**. Secondo quanto stabilito dall'articolo 2 del DL, infatti: ***i) vengono esclusi dal pagamento della seconda rata dell'IMU per il 2013 gli immobili merce invenduti e non locati; ii) per quanto di nostro interesse, a partire dal 01.01.2014 sono esclusi completamente dall'IMU gli immobili merce destinati alla vendita e non locati.*** Il legislatore, quindi, ha **stabilizzato l'esenzione** prevista (parzialmente) per il 2013 al fine di non appesantire i costi sull'invenduto degli operatori del settore. Con la **risoluzione n. 11/DF/2013**, il Dipartimento delle Finanze ha **interpretato in senso estensivo l'esenzione disposta dal DL n. 102/2013, precisando che rientrano nell'ambito di applicazione dell'esenzione non solo i fabbricati costruiti, ma anche quelli acquistati e sui quali siano stati eseguiti incisivi interventi di recupero**. Secondo quanto chiarito dalla risoluzione, però, detta esenzione **opera solamente a partire dalla data di ultimazione dei lavori. Rimane vincolante, inoltre, la sussistenza degli altri requisiti previsti dalla legge** (il fabbricato, quindi, non deve essere locato e deve essere destinato alla vendita).

**Con l'occasione si comunica, inoltre, che il comma 680 dell'art. 1 della L. n. 147/2013 (legge di stabilità per l'anno 2014) stabilisce che entro il 24 gennaio 2014 dovrà essere versata la c.d. "mini-IMU" (il termine era precedentemente fissato al 16 gennaio 2014), relativa all'anno d'imposta 2013.** Si ricorda che l'art. 1 del DL 30 novembre 2013 n. 133 (che dovrà essere convertito in legge entro il 29 gennaio 2014) ha stabilito che il versamento della seconda rata dell'IMU per l'anno 2013 non è dovuto, totalmente o parzialmente, in relazione: (i) alle abitazioni principali e relative pertinenze;(ii) alle unità immobiliari equiparate o assimilate all'abitazione principale; (iii) ai

terreni agricoli posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola; (iv) ai fabbricati rurali ad uso strumentale. Tuttavia, **per tali immobili, l'abolizione della seconda rata dell'IMU per il 2013 è totale soltanto se il Comune competente non ha incrementato le aliquote rispetto a quelle stabilite dalla legge. In caso contrario, entro il 24 gennaio 2014 deve essere versato il saldo dell'IMU dovuta per l'anno 2013** (c.d. "mini-IMU").

Infine, va rilevato che secondo quanto previsto dalla Legge 27.12.2013, n.147, **per il 2013 l'IMU relativa agli immobili strumentali è deducibile dal reddito d'impresa / lavoro autonomo** (rimane comunque **indeducibile ai fini IRAP**) nella **misura del 30%**. **Dal 2014** la deducibilità è fissata nella **misura del 20%**.

## **Premessa**

Innanzitutto è necessario premettere che ad opera della **Legge di stabilità 2014**, ( Legge 27.12.2013, n.147) è stata istituita la nuova **Imposta unica comunale**, denominata "**IUC**", basata su due presupposti Impostivi, ossia possesso di immobili, collegato alla relativa natura e valore ed erogazione e fruizione dei servizi comunali. La predetta imposta è articolata in **2 componenti**:

- **l'IMU**, di natura patrimoniale, dovuta dal possessore degli immobili, esclusa l'abitazione principale;
- in riferimento **ai servizi**:
  - ✓ la "**TASI**" (Tributo per i servizi indivisibili), a fronte della **copertura dei costi relativi ai servizi indivisibili** del Comune;
  - ✓ la "**TARI**" (Tassa sui rifiuti), per la copertura dei costi relativi al **servizio di gestione de rifiuti urbani** (è abrogata la TARES

Come disposto dall'articolo 1 comma 703 della Legge di stabilità 2014, **l'istituzione della IUC non abroga la disciplina per l'applicazione dell'IMU** che per effetto delle **modifiche apportate all'art. 13, DL n. 201/2011** è applicata **a regime dal 2014**, anziché dal 2015. Inoltre, **l'IMU dal 2014 non è applicabile all'abitazione principale** (con esclusione di **A/1, A/8 e A/9**)<sup>1</sup>. Per le

<sup>1</sup> Il Comune può considerare "**abitazione principale**" l'unità immobiliare:

- ✓ posseduta a titolo di proprietà / usufrutto da **anziani o disabili residenti in istituti di ricovero o sanitari, purchè non locata**;
- ✓ posseduta a titolo di proprietà / usufrutto da **cittadini italiani non residenti in Italia purchè non locata**;
- ✓ concessa in **comodato a "parenti in linea retta, entro il primo grado"** (genitori – figli) **che utilizzano il suddetto immobile come "abitazione principale"** per la sola quota di rendita non eccedente € 500, oppure se il comodatario appartiene ad un nucleo familiare con un ISEE non superiore a € 15.000 annui. L'agevolazione si applica limitatamente ad un solo immobile.

**L'IMU non è applicabile:**

- alle unità immobiliari appartenenti alle **cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari.**

abitazioni principali soggette ad IMU continua a trovare applicazione la **detrazione di € 200 mentre è stato eliminato** il riferimento alla **maggiorazione di € 50** per ciascun figlio di età non superiore a 26 anni residente e dimorante nell'abitazione principale. Per i **terreni agricoli, nonché per quelli non coltivati, posseduti de condotti da coltivatori diretti e IAP**, è **ridotto da 110 a 75** il moltiplicatore ai fini della determinazione della base imponibile. Dal 2014 è altresì disposta **l'esenzione IMU per i fabbricati rurali strumentali**.

**A partire dal 01.01.2014** anche gli **immobili merce** destinati alla vendita e non locati sono **definitivamente esenti dal pagamento dell'IMU**. L'esenzione disposta originariamente in misura parziale in riferimento all'anno 2013, infatti, è **entrata a pieno regime a partire dal 01.01.2014** ed è stata **estesa in via interpretativa anche agli immobili acquistati ed oggetto di interventi di recupero**.

Con la **risoluzione n. 11/DF del 11.12.2013**, infatti, il Dipartimento delle Finanze ha precisato che **l'esenzione disposta dall'articolo 2 DL n. 102/2013 si applica anche agli immobili che sono stati acquistati e sono stati oggetto di interventi di recupero/risanamento** particolarmente rilevanti (l'esenzione, infatti, non si applica indistintamente a tutti gli interventi di recupero).

#### **OSSERVA**

Al fine di **non gravare eccessivamente sugli immobili merce rimasti invenduti dopo la loro costruzione/recupero**, il legislatore è **intervenuto in un primo momento prevedendo la possibilità**, da parte dei comuni, di **disporre la riduzione dell'aliquota di imposta IMU per gli immobili destinati alla vendita e non locati**. Successivamente con il DL n. 102/2013 è stato prevista **l'esenzione dal tributo della seconda rata dell'imposta 2013 e l'esenzione totale dall'imposta a partire dal 01.01.2014**.

#### **L'esenzione dell'imposta**

---

- ai fabbricati di civile abitazione **destinati ad alloggi sociali** ex DM 22.4.2008;
- alla **casa coniugale assegnata all'ex coniuge** a seguito di provvedimento di separazione / annullamento / scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio;
- a un **unico immobile**, iscritto o iscrivibile in Catasto come unica unità immobiliare, non concesso in locazione, **posseduto dal personale:**
  - ◆ in servizio permanente appartenente alle **Forze armate e alle Forze di polizia** ad ordinamento militare;
  - ◆ **dipendente delle Forze di polizia ad ordinamento civile;**
  - ◆ del **Corpo nazionale dei Vigili del fuoco;**
  - ◆ **appartenente alla carriera prefettizia;**per il quale non sono richieste le condizioni della dimora abituale e della residenza anagrafica.

Con il DL n. 102/2013 sono state introdotte **due novità** in materia di **immobili merce**. Nel dettaglio il comma 1 dell'articolo 2 ha previsto che **"per l'anno 2013 non è dovuta la seconda rata dell'imposta municipale propria [...], relativa ai fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati. Per il medesimo anno l'imposta municipale propria resta dovuta fino al 30 giugno"**.

Il comma 2 della stessa disposizione prevede che **"a decorrere dal 1° gennaio 2014 sono esenti dall'imposta municipale propria i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati."**

Pertanto, **a partire dal 2014** non scontano l'imposta i fabbricati:

- **destinati** dall'impresa costruttrice **alla vendita**;
- **fino a quando** rimangano destinati alla vendita **o** non siano locati.

<b>ESENZIONE DALL'IMPOSTA IMU 2013-2014</b>	
<b>Anno</b>	<b>Esenzione</b>
<b>2013</b>	<b>Esenzione parziale</b> , solo in riferimento alla seconda rata dell'IMU dovuta sui fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga la destinazione e non sia locato.
<b>2014</b>	<b>Esenzione totale</b> dell'IMU dovuta sui fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga la destinazione e non sia locato.

#### **OSSERVA**

Vista la rilevanza nel pagamento dell'imposta nell'anno 2013, si ricorda brevemente che **per lo scorso anno** è stata disposta l'esenzione IMU (**limitata all'annualità 2013**) in riferimento ai seguenti immobili:

<b>ESENZIONI (TOTALI E PARZIALI) DISPOSTE DAL DL N. 133/2013 PER IL 2013</b>	
<b>Abitazioni principali e pertinenze</b>	<b>Prima rata: vengono escluse le abitazioni classificate A/1, A/8 e A/9.</b>
	<b>Seconda rata: vengono escluse le abitazioni classificate A/1, A/8 e A/9.</b>
	In caso di immobili situati in Comuni che hanno <b>deliberato</b> , nel 2013, <b>aliquote superiori a quella base (0,4%)</b> , il contribuente sarà tenuto a <b>versare, entro il prossimo 16.01.2014, il 40% della differenza tra l'imposta calcolata con aliquote e detrazioni 2013 e quella calcolata con aliquote e detrazioni base.</b>

<b>Fabbricati rurali strumentali</b>	<b>Prima rata:</b> nessuna eccezione.
	<b>Seconda rata:</b> vengono esclusi gli immobili strumentali abitativi.  Il <b>possessore di immobili rurali strumentali</b> , pur essendo <b>esonerato dal versamento di dicembre</b> , se nel comune le <b>aliquote</b> sono <b>maggiori di quelle base (0,2%)</b> sarà <b>costretto a versare il 40% della differenza tra imposta 2013 e imposta "base", entro il 16.01.2014.</b>
<b>Terreni agricoli</b>	<b>Prima rata:</b> nessuna eccezione.
	<b>Seconda rata:</b> l'esenzione vale <b>solo per i terreni posseduti e coltivati da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola.</b>  Il coltivatore diretto o IAP, pur essendo esonerato dal versamento di dicembre, <b>se nel comune le aliquote sono maggiori di quelle base (0,76%), sarà costretto a versare il 40% della differenza tra imposta 2013 e imposta "base" entro il prossimo 24.01.2014</b> (il termine era precedentemente fissato al 16 gennaio 2014 – modifica, come anticipato in premessa, ad opera del <b>comma 680 dell'art. 1 della L. n. 147/2013 -legge di stabilità per l'anno 2014</b> ) .

Dalla tabella emerge che in riferimento agli immobili sopra illustrati **alcuni contribuenti dovranno, entro il prossimo 24.01.2014** (il termine era precedentemente fissato al 16 gennaio 2014), **versare l'imposta in eccedenza a quella calcolata attraverso l'applicazione dell'aliquota/detrazione ordinaria**, nel caso in cui **il comune** ove è ubicato l'immobile **abbia deliberato un'aliquota d'imposta superiore a quella ordinaria fissata dal DL n. 201/2011.**

Come accennato, quindi, è **differito dal 16 gennaio 2014 al 24 gennaio 2014** il termine entro cui deve essere versato il saldo dell'IMU dovuta per l'anno 2013, pari al 40% della differenza positiva (c.d. "mini-IMU") tra:

- l'ammontare dell'imposta risultante dall'applicazione dell'aliquota e della detrazione, deliberate o confermate dal Comune per l'anno 2013 in relazione alle abitazioni principali e relative pertinenze, alle unità immobiliari equiparate o assimilate all'abitazione principale, ai terreni agricoli posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola e ai fabbricati rurali ad uso strumentale;
- l'ammontare dell'imposta risultante dall'applicazione dell'aliquota e della detrazione di base previste dalle norme statali per ciascuna tipologia di immobile.

Pertanto, **non dovranno versare nulla** entro il 24 gennaio 2014 e beneficeranno quindi della totale abolizione della seconda rata dell'IMU 2013 **i possessori dei suddetti immobili siti in Comuni che hanno mantenuto, o variato a favore del contribuente, l'aliquota e la detrazione di base prevista dalla legge, in relazione a ciascuna tipologia di immobile**. Qualora, invece, i Comuni abbiano deliberato per l'anno 2013 delle aliquote superiori a quella di base stabilita dalla legge, entro il 24 gennaio 2014 si dovrà provvedere a versare il 40% della suddetta differenza.

Al riguardo, si ricorda che l'aliquota di base stabilita dalla legge è pari:

- per la generalità degli immobili, allo 0,76%;
- per l'abitazione principale e relative pertinenze, allo 0,4%;
- per i fabbricati rurali ad uso strumentale, allo 0,2%.

### Esempio

Immobile classificato in A/2 adibito ad abitazione principale e una relativa pertinenza classificata in C/6, posseduti al 100% per l'intero anno 2013.

La somma delle rendite catastali (da rivalutare del 5%) dell'abitazione e della pertinenza è pari a 1.500 euro e l'aliquota deliberata dal Comune per l'anno 2013 è dello 0,575%. La detrazione per l'abitazione principale deliberata dal Comune per l'anno 2013 è, invece, di 200 euro.

#### Calcoli da eseguire:

- ✓ l'IMU per l'intero anno 2013 sulla base dell'aliquota e detrazione 2013 deliberate dal Comune è pari a 1.249 euro ( $1.500 \times 1,05 \times 160 \times 0,00575 - 200$ );
- ✓ l'aliquota e la detrazione base previste dalla legge per l'abitazione principale e relative pertinenze, invece, sono rispettivamente pari allo 0,4% e a 200 euro;
- ✓ l'IMU per l'intero anno 2013 calcolata sulla base dell'aliquota e della detrazione di base stabilite dalla legge, pertanto, è pari a 808,00 euro ( $1.500 \times 1,05 \times 160 \times 0,004 - 200$ );
- ✓ la differenza tra l'IMU annuale calcolata secondo l'aliquota comunale per il 2013 e quella calcolata secondo l'aliquota base stabilita dalla legge è quindi pari a 441 euro ( $1.249,00 - 808,00$ );
- ✓ il 40% di tale differenza, cioè 176 euro (arrotondati) dovranno essere versati entro il 24 gennaio 2014 dal proprietario di tale abitazione principale e relativa pertinenza

### I chiarimenti del Ministero sugli immobili acquistati ed oggetto di recupero

Come anticipato in premessa, il Dipartimento delle Finanze, con la **risoluzione n. 11/DF** del 11.12.2013 ha fornito **precisazioni in relazione all'applicazione dell'esenzione ad altre ipotesi differenti dalla costruzione**. In particolare, viene precisato che **si deve ritenere che il concetto**

di "fabbricati costruiti" contenuto nelle norme che hanno disposto l'esenzione, debba comprendere anche l'ipotesi di fabbricato acquistato dall'impresa costruttrice sul quale la stessa procede a interventi di incisivo recupero.

#### OSSERVA

L'equiparazione delle due ipotesi discende dalle **disposizioni di cui all'articolo 5 comma 6 del D.Lgs. n. 504/92** che, al fine della **determinazione della base imponibile**, equipara i **fabbricati oggetto degli interventi di incisivo recupero ai fabbricati in corso di costruzione**. Tali immobili, infatti, **vengono considerati aree fabbricabili fino all'ultimazione dei lavori**.

Il Dipartimento delle Finanze, inoltre, ha chiarito che **per gli immobili in oggetto l'esenzione si applica solamente a partire dalla data di ultimazione dei lavori di ristrutturazione**.

IMU ANNO 2014	
<b>Fabbricati costruiti</b>	<b>Esenti dall'imposta</b>  <b>SE:</b>  → sono destinati dall'impresa alla vendita; → fintanto che permane la destinazione o non vengano locati.
<b>Fabbricati acquistati ed assoggettati ad interventi di recupero</b>	<b>Esenti dall'imposta</b>  <b>SE:</b>  → sono destinati dall'impresa alla vendita; → fintanto che permane la destinazione o non vengano locati. → a partire dalla data di fine lavori

#### Quali sono gli interventi di "incisivo recupero"?

**Non tutti gli interventi di recupero immobiliare garantiscono l'accesso all'esenzione:** secondo quanto chiarito con la **risoluzione n. 11/DF/2013**, infatti, vengono **considerati rilevanti solamente gli interventi di recupero ai sensi dell'articolo 3, comma 1 lettere c), d) e f) del DPR n. 380 del 06.06.2001**.

Sono, pertanto, ammessi all'esenzione in parola gli immobili in riferimento ai quali **sono terminati i seguenti interventi di recupero:**

- **"interventi di restauro e di risanamento conservativo"**, gli interventi edilizi rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano destinazioni d'uso con essi compatibili. Tali interventi comprendono il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio;
- **"interventi di ristrutturazione edilizia"**, gli interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti. Nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi anche quelli consistenti nella demolizione e ricostruzione con la stessa volumetria [...] di quello preesistente, fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica nonché quelli volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a vincoli ai sensi del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42 e successive modificazioni, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di ristrutturazione edilizia soltanto ove sia rispettata la medesima sagoma dell'edificio preesistente;
- gli **"interventi di ristrutturazione urbanistica"**, quelli rivolti a sostituire l'esistente tessuto urbanistico-edilizio con altro diverso, mediante un insieme sistematico di interventi edilizi, anche con la modificazione del disegno dei lotti, degli isolati e della rete stradale.

***Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.***

Cordiali saluti

**DOTTORESSA ANNA FAVERO**