



DOTT. RAG. GIUSEPPE ANTONIO DI FRANCESCO
COMMERCIALISTA - REVISORE CONTABILE

Circolare informativa per la clientela
n. 20/2013 del 12 giugno 2013

IMU 2013

NOVITÀ della L. 64/2013

e CHIARIMENTI della R.M. 7/DF/2013

In questa Circolare

- 1. Conversione in legge del D.L. 35/2013**
- 2. Calcolo dell'imposta 2013**
- 3. Riserva d'imposta allo Stato**
- 4. Contributo ai Comuni per l'Imu sui propri immobili**
- 5. Enti non commerciali**

Arrivano, sul filo si lana, le **ultime indicazioni** in merito alle regole di calcolo della **prima rata Imu** per il **2013**, ma non solo.

Infatti, a pochissimi giorni dalla scadenza (fissata, come ormai è noto, al 17 giugno), si aggiungono due ulteriori tasselli al già tanto confuso quadro normativo di quest'anno:

- la **conversione in legge del D.L. 35/2013**, che ridefinisce i calcoli dell'imposta 2013, intervenendo, in particolar modo, sulle modalità per la determinazione della prima rata;
- la **R.M. 5.6.2013, n. 7/DF** che dirada alcuni dubbi in merito al calcolo dell'imposta per gli enti no profit che, dal 2013, soggiacciono ad alcune particolari regole in caso di esercizio di attività miste (quindi, anche commerciali).

1. CONVERSIONE in LEGGE del D.L. 35/2013

Innanzitutto, si deve segnalare la conversione in legge, ad opera della L. 6.6.2013, n. 64, del D.L. 8.4.2013, n. 35 (cd. decreto «pagamenti pubblica Amministrazione») che, all'art. 10, ridefinisce, per l'ennesima volta, e a distanza di poche settimane dall'ultima modifica, le **regole di calcolo dell'Imu per quest'anno**.

In particolare, rispetto alla versione originaria del decreto, in sede di conversione sono state introdotte le seguenti novità:

- il calcolo della prima rata va effettuato utilizzando **aliquote e detrazione dei dodici mesi precedenti** (in pratica, del **2012**);
- la **riserva allo Stato** del gettito Imu **non si applica né agli immobili del gruppo catastale «D» posseduti dai Comuni** e situati sul territorio comunale **né ai fabbricati rurali ad uso strumentale** ubicati nei Comuni classificati montani o parzialmente montani, assoggettati dalle Province autonome di Trento e di Bolzano all'imposta (art. 10, co. 4-quater);
- è previsto un **contributo di 600 milioni di euro** per i **Comuni** che hanno registrato il maggior taglio di risorse operato negli anni 2012 e 2013 per effetto dell'assoggettamento ad Imu degli immobili posseduti dagli stessi Comuni nel proprio territorio (art. 10-quater).

2. CALCOLO dell'IMPOSTA 2013

Come accennato, sono definitive (almeno per ora) le modalità di calcolo dell'imposta. Infatti, il nuovo co. 4 dell'art. 10 prevede che:

- il versamento della **prima rata 2013** sia eseguito sulla base dell'**aliquota** e delle **detrazioni dei dodici mesi dell'anno precedente** (2012);
- il versamento della **seconda rata 2013** (in scadenza il 16.12.2013) sia eseguito, a saldo dell'imposta dovuta per l'intero anno, **con eventuale conguaglio** sulla prima rata versata, sulla base degli atti pubblicati nel sito del Mef alla data del **28 ottobre di ciascun anno** d'imposta (la Camera aveva, invece, fissato la data al 16 ottobre); a tal fine il Comune è tenuto ad effettuare l'invio delle delibere entro il 21 ottobre dello stesso anno. In caso di mancata pubblicazione entro il termine del 28 ottobre, si applicano gli atti adottati per l'anno precedente.

A proposito del calcolo della prima rata, è utile ricordare gli importanti chiarimenti contenuti nella C.M. 23.5.2013, n. 2/DF laddove è stato affermato che, ferma restando, in ogni caso, la potestà di accertamento del tributo da parte dei Comuni, nell'ipotesi in cui i **contribuenti abbiano effettuato il versamento** della stessa tenendo conto delle disposizioni sopra richiamate (quindi applicando le aliquote 2012), **ancor prima della conversione in legge del D.L. 35/2013**, può trovare applicazione la disposizione di cui all'art. 10, co. 3, L. 27.7.2000, n. 212, in base alla quale «*le sanzioni non sono comunque irrogate quando la violazione dipende da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria*»; ovviamente ciò non impedisce ai contribuenti di utilizzare le aliquote 2013 se sono state decise con un certo anticipo dal Comune, soprattutto se siano più basse di quelle applicate nel 2012.

Per completezza, va anche segnalato che il decreto, **nella versione ante conversione**, aveva, invece, previsto che:

- il versamento della prima rata andava eseguito sulla base degli atti pubblicati nel sito del Mef alla data del 16 maggio di ciascun anno d'imposta; a tal fine il Comune era tenuto ad effettuare l'invio delle delibere entro il 9 maggio dello stesso anno. In caso di mancata pubblicazione entro il termine del 16 maggio, i contribuenti effettuavano il versamento della prima rata pari al 50% dell'imposta dovuta calcolata sulla base dell'aliquota e della detrazione dei dodici mesi dell'anno precedente;

- il versamento della seconda rata era eseguito, a saldo dell'imposta dovuta per l'intero anno, con eventuale conguaglio sulla prima rata versata, sulla base degli atti pubblicati nel predetto sito alla data del 16 novembre di ciascun anno d'imposta; a tal fine il Comune era tenuto ad effettuare l'invio delle delibere entro il 9 novembre dello stesso anno. In caso di mancata pubblicazione entro il termine del 16 novembre, si applicavano gli atti pubblicati entro il 16 maggio dell'anno di riferimento oppure, in mancanza, quelli adottati per l'anno precedente.

Sempre rispetto al testo del decreto originario, **restano confermate le regole** secondo cui:

- a decorrere **dal 2013**, le **deliberazioni** di approvazione delle **aliquote** e delle **detrazioni** nonché i **regolamenti** dell'Imu devono essere **inviati esclusivamente per via telematica**, mediante inserimento del testo degli stessi nell'apposita sezione del portale del federalismo fiscale per la pubblicazione nel sito del Mef (www.finanze.it);
- i Comuni sono, altresì, tenuti ad inserire nella suddetta sezione gli **elementi risultanti dalle delibere**;
- l'**efficacia** delle deliberazioni e dei regolamenti decorre **dalla data di pubblicazione** degli stessi nel predetto sito informatico.

CALCOLO dell'IMPOSTA per il 2013 (D.L. 35/2013, conv. con modif. dalla L. 64/2013)		
Rata	Scadenza	Modalità di calcolo
1°	17.6.2013 ^(*)	(Base imponibile x mesi possesso x percentuale possesso x aliquota 2012) / 2
2°	16.12.2013	Se le delibere comunali sono pubblicate sul sito Mef entro il 28.10.2013: (Base imponibile x mesi possesso x percentuale possesso x aliquota 2013) – rata di giugno Se le delibere comunali non sono pubblicate sul sito Mef entro il 28.10.2013: (Base imponibile x mesi possesso x percentuale possesso x aliquota 2012) – rata di giugno
(*) Con il D.L. 54/2013 è stato sospeso il pagamento della prima rata Imu 2013 sulle abitazioni principali e relative pertinenze (esclusi i fabbricati classificati nelle categorie catastali A/1 – Abitazioni signorili, A/8 – Abitazioni in ville e A/9 – Castelli e palazzi di pregio storico o artistico), sulle unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari, nonché sugli alloggi regolarmente assegnati dagli IACP o dagli enti simili, sui terreni e sui fabbricati rurali. La sospensione decade, e quindi l'imposta dovrà essere versata entro il 16.9.2013, se non sarà approvata entro il 31.8.2013 una riforma complessiva della tassazione immobiliare.		

3. RISERVA d'IMPOSTA allo STATO

Anche per le regole sulla **ripartizione** dell'**imposta** tra **Stato** e **Comuni** si segnala un'ulteriore novità.

Sul punto va premesso che, con la modifica apportata dalla **Legge di stabilità 2013** (art. 1, co. 380, L. 228/2012) sono **radicalmente cambiate le regole** dello scorso anno in base alle quali allo **Stato** andava una **quota** dell'imposta, calcolata ad aliquota standard (0,76%) su tutti gli immobili eccetto abitazioni principali e relative pertinenze.

RISERVA allo STATO – MODIFICHE della L. 228/2012	
Art. 1, co. 380, L. 228/2012	Cosa prevede
lett. a)	Soppressione della riserva allo Stato della quota di imposta, di cui si è detto. Tale comma è stato conseguentemente abrogato dalla successiva lett. h) del medesimo co. 380
lett. f)	Riserva allo Stato del gettito dell'Imu derivante dagli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale «D», calcolato ad aliquota standard dello 0,76%
lett. g)	I Comuni possono aumentare sino a 0,3 punti percentuali l'aliquota standard dello

	0,76%, per gli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale «D»
lett. i)	Gli importi relativi alla lett. f) possono essere modificati a seguito della verifica del gettito dell'Imu riscontrato per il 2012, da effettuarsi ai sensi del co. 3 dell'art. 5 dell'Accordo 1.3.2012 presso la Conferenza Stato-città ed autonomie locali

Su tali novità, oltre ai chiarimenti contenuti nella C.M. 29.4.2013, n. 1/DF il Ministero dell'Economia e delle Finanze è intervenuto anche con la C.M. 23.5.2013, n. 2/DF affermando che per gli immobili accatastati nel gruppo catastale «D», **in sede di versamento della prima rata 2013**, è possibile applicare **in ogni caso l'aliquota** vigente nei **dodici mesi dell'anno precedente**, anche nel caso in cui detta aliquota **risulti inferiore a quella standard dello 0,76%**.

Ora, con le **nuove modifiche**, pur confermando quanto previsto dalla L. 228/2012, viene stabilito che tale riserva:

- **non si applica agli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale «D» posseduti dai Comuni** e che insistono sul rispettivo territorio;
- **non si applica ai fabbricati rurali ad uso strumentale** ubicati nei Comuni classificati **montani o parzialmente montani** di cui all'elenco dei Comuni italiani predisposto dall'Istituto nazionale di statistica (Istat), assoggettati dalle Province autonome di Trento e di Bolzano all'Imu.

Riguardo all'ultimo punto, si ricorda che è prevista l'**esenzione** da Imu per i **fabbricati rurali ad uso strumentale** (art. 9, co. 3-bis, D.L. 557/1993), **ubicati nei Comuni classificati montani o parzialmente montani** di cui all'elenco dei Comuni italiani predisposto dall'Istituto nazionale di statistica (Istat). Le Province autonome di Trento e di Bolzano, però, possono prevedere che i fabbricati rurali ad uso strumentale siano assoggettati ad Imu (art. 13, co. 8, D.L. 201/2011, conv. con modif. dalla L. 214/2011), ferma restando la facoltà di introdurre esenzioni, detrazioni o deduzioni.

Ebbene, con la nuova norma viene chiarito che per questi immobili, assoggettati ad Imu dalle due Province di Trento e Bolzano, non vale il doppio calcolo (Comune-Stato) essendo il gettito devoluto per intero al Comune di riferimento.

Infine, sempre il nuovo co. 4-quater dell'art. 10 stabilisce che le attività di **accertamento e riscossione** relative agli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale «D» siano svolte dai Comuni ai quali spettano le maggiori somme derivanti dallo svolgimento delle suddette attività a titolo di imposta, interessi e sanzioni.

4. CONTRIBUTO ai COMUNI per l'IMU sui PROPRI IMMOBILI

L'ultima novità, contenuta nel nuovo art. 10-quater, cerca di attutire il taglio delle risorse che tali Comuni hanno subito per effetto di tale tassazione, attribuendo loro un contributo complessivo di 600 milioni di euro così ripartito:

- **330 milioni di euro per l'anno 2013;**
- **270 milioni di euro per l'anno 2014.**

Le regole per la ripartizione del contributo saranno adottate con un apposito decreto del Ministero dell'Interno, di concerto con il Ministero dell'Economia e delle Finanze, da adottare, sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della L. 64/2013, in proporzione alle stime di gettito da Imu, relativo agli immobili posseduti dai Comuni nel proprio territorio, comunicate dal Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

Infine, viene prevista l'esclusione del contributo attribuito dal saldo finanziario rilevante ai fini del patto di stabilità interno (art. 31, co. 3, L. 12.11.2011, n. 183).

5. ENTI NON COMMERCIALI

Con la R.M. 5.6.2013, n. 7/DF il Mef ha risposto ad **alcuni dubbi** sollevati sulle modalità di **calcolo dell'Imu per gli enti no profit**, tenendo conto delle modifiche introdotte, per gli enti che svolgono anche attività commerciale, dall'art. 91-bis, D.L. 1/2012, conv. con modif. dalla L. 27/2012.

Infatti, si ricorda che sono esenti da Imu gli immobili utilizzati dagli enti **pubblici e privati** diversi dalle società, nonché dai **trust**, residenti nel territorio dello Stato, che **non** hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di **attività commerciali**, e destinati a particolari attività, «con modalità non commerciali» (tale inciso è stato inserito dall'art. 91-bis, D.L. 1/2012), meritevoli di esenzione (art. 7, lett. i), D.Lgs. 504/1992).

Le attività che danno diritto all'esenzione sono le seguenti:

- attività **assistenziali**, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive;
- attività di **religione** o di **culto**, quelle dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana (art. 16, lett. a), L. 20.5.1985, n. 222).

La norma di cui si discute è stata modificata dall'art. 91-bis, D.L. 1/2012.

In particolare, oltre ad inserire l'inciso «*con modalità non commerciali*», per evidenziare che **l'esenzione spetta solo per gli immobili destinati all'esercizio delle attività no profit**, è stato previsto che qualora l'unità immobiliare abbia un'utilizzazione **mista**, l'esenzione si applica solo alla frazione di unità nella quale si svolge l'attività di natura non commerciale, se identificabile attraverso l'individuazione degli immobili o porzioni di immobili adibiti esclusivamente a tale attività.

La restante parte dell'unità immobiliare, in quanto dotata di autonomia funzionale e reddituale permanente, **deve essere dichiarata in Catasto per un autonomo accatastamento** (si applicano le disposizioni dei co. 41, 42 e 44 dell'art. 2, D.L. 262/2006, conv. con modif. dalla L. 286/2006). Le rendite catastali dichiarate o attribuite in base al periodo precedente producono **effetto fiscale a partire dal 1° gennaio 2013**.

Nel caso in cui non sia possibile procedere con le modalità appena indicate, a partire dal 1° gennaio 2013, l'esenzione si applica in proporzione all'utilizzazione non commerciale dell'immobile quale risulta da **apposita dichiarazione**.

Le modalità operative sono state emanate con il D.M. 19.11.2012, n. 200.

Tale decreto, ha, innanzitutto, precisato che le **attività istituzionali** sono svolte con **modalità non commerciali** quando l'atto costitutivo o lo statuto dell'ente non commerciale prevedono (art. 3):

- il **divieto di distribuire**, anche in modo indiretto, **utili e avanzi di gestione** nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'ente, in favore di amministratori, soci, partecipanti, lavoratori o collaboratori, a meno che la destinazione o la distribuzione non siano imposte per legge, ovvero siano effettuate a favore di enti che per legge, statuto o regolamento, fanno parte della medesima e unitaria struttura e svolgono la stessa attività ovvero altre attività istituzionali direttamente e specificamente previste dalla normativa vigente;
- l'**obbligo di reinvestire gli eventuali utili e avanzi** di gestione esclusivamente per lo sviluppo delle **attività funzionali** al perseguimento dello scopo istituzionale di solidarietà sociale;
- l'**obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente** non commerciale in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad **altro ente non commerciale** che svolga un'analoga attività istituzionale, salvo diversa destinazione imposta dalla legge.

Per ciascuna tipologia di attività, poi, sono stati dettagliatamente elencati i requisiti per poterle considerare «no profit» (art. 4).

Per determinare il **rapporto proporzionale tra attività no profit/attività profit** (che si ricorda è applicabile solo dal 1° gennaio 2013 – R.M. 3.12.2012, n. 1/DF), si fa riferimento allo spazio, al numero dei soggetti nei confronti dei quali vengono svolte le attività con modalità commerciali ovvero non commerciali e al tempo, secondo quanto indicato di seguito (art. 5):

- per le unità immobiliari destinate ad un'utilizzazione **mista**, la proporzione è prioritariamente determinata in base alla **superficie destinata allo svolgimento delle attività diverse** da quelle assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, e delle attività di cui si è appena detto, svolte **con modalità commerciali**, rapportata alla superficie totale dell'immobile;
- per le unità immobiliari che sono **indistintamente** oggetto di un'utilizzazione **mista**, la proporzione è determinata in base al **numero dei soggetti nei confronti dei quali le attività sono svolte con modalità commerciali**, rapportato al numero complessivo dei soggetti nei confronti dei quali è svolta l'attività;
- nel caso in cui l'utilizzazione mista, anche nelle ipotesi disciplinate ai due punti precedenti, sia effettuata limitatamente a **specifici periodi dell'anno**, la proporzione è determinata in base ai **giorni durante i quali l'immobile è utilizzato per lo svolgimento delle attività diverse** da quelle assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, ovvero delle attività di cui si è appena detto svolte **con modalità commerciali**;
- le **percentuali** determinate in base ai rapporti che risultano dall'applicazione delle disposizioni di cui si è detto sin qui, indicate per ciascun immobile nella dichiarazione, si applicano alla **rendita catastale dell'immobile** in modo da ottenere la base imponibile da utilizzare ai fini della determinazione dell'Imu dovuta.

Dopo le modifiche sopra evidenziate, sono cambiate anche le regole generali per il calcolo dell'imposta, così come accennato nei paragrafi precedenti.

Pertanto, la lettura combinata delle regole di cui all'art. 91-bis, D.L. 1/2012 e all'art. 10, D.L. 35/2013 ha determinato alcuni dubbi interpretativi e, in particolare:

- sul **calcolo della prima rata 2013**, considerato che, con le nuove disposizioni normative, può capitare di dover versare meno di quanto versato lo scorso anno;
- sulle **modalità di determinazione del saldo 2013**, considerato che, alla data di versamento (16.12.2013), gli enti non hanno ancora approvato il bilancio e non hanno, quindi, tutti i dati utili al calcolo;
- sulle **modalità di calcolo della prima rata 2014**.

Calcolo della prima rata 2013

In primo luogo, è stato evidenziato che, in base alle suddette disposizioni normative, gli enti non commerciali possono trovarsi nella condizione di **aver versato l'Imu per il 2012**, mentre per il 2013, beneficiando delle nuove disposizioni riguardanti l'accatastamento separato e il computo della percentuale di utilizzazione mista, potrebbero essere tenuti a versare **un importo inferiore a quello dell'anno precedente**.

È stato, quindi, chiesto se sia possibile determinare e versare la prima rata dell'Imu per l'anno 2013 **sulla scorta degli elementi e dei dati già a disposizione**.

La risposta è stata **positiva**: per il Ministero dell'Economia e delle Finanze vanno applicati, anche per l'anno 2013, **gli stessi criteri seguiti per l'anno 2012**, per quanto riguarda le disposizioni concernenti gli ulteriori requisiti (art. 4, D.M. 200/2012), con la sola differenza che per l'anno 2013 devono essere tenuti in considerazione **anche i criteri di determinazione del rapporto di proporzionalità** (art. 5, D.M. 200/2012). Chiaramente, se, rispetto allo scorso anno, non sono mutate le condizioni di applicazione delle disposizioni complessivamente richiamate, l'ente non commerciale potrà seguire, ai fini degli adempimenti relativi al versamento della prima rata dell'Imu, lo stesso comportamento osservato per l'anno 2012.

Calcolo del saldo 2013

Il secondo punto chiarito riguarda la seconda rata dell'Imu per il 2013: a tale proposito, è stato segnalato che essa **non potrà che essere necessariamente stimata**, in quanto l'importo effettivamente dovuto non potrà che essere determinato sulla scorta dei dati definitivi al 31.12.2013 e, quindi, solo successivamente alla scadenza fissata del 16.12.2013.

Pertanto, è stato chiesto se sia possibile il versamento di un **conguaglio per il 2013**, da effettuarsi contestualmente al versamento della prima rata dell'Imu dovuta per l'anno 2014.

Anche in questo caso, il Ministero ha risposto **positivamente**.

Infatti, nella risoluzione si afferma che il **conguaglio dell'Imu per l'anno 2013** può essere effettuato **contestualmente al versamento della prima rata Imu dovuta per l'anno 2014**.

Ciò in quanto la seconda rata di versamento dell'Imu, in calendario il 16.12.2013, cade in un momento in cui **potrebbero non essere definitivi e disponibili** tutti i dati e gli elementi necessari per la determinazione del rapporto proporzionale di cui all'art. 5 sopra citato. Né, a tale data, sono disponibili i dati risultanti dai bilanci degli enti non commerciali relativi al medesimo anno.

Calcolo della prima rata 2014

Un ultimo dubbio chiarito riguarda il calcolo della prima rata 2014. In particolare, è stato chiesto se la prima rata 2014 potrà essere quantificata in un importo pari al **50% dell'imposta relativa al 2013** così come determinata definitivamente anche sulla base dei dati indicati nei bilanci relativi al medesimo anno, oggetto di approvazione, se previsto dalla legge, antecedentemente al 16 giugno di ogni anno.

Il Ministero ha risposto **affermativamente** anche a questo dubbio.

Infatti, nella risoluzione si afferma che, a partire dell'anno 2014, il versamento della prima rata dell'Imu dovrà essere effettuato in misura pari al 50% dell'imposta relativa all'anno precedente così come determinata definitivamente anche **sulla base dei dati risultanti dai bilanci degli enti non commerciali** in questione.