

NOTIZIARIO

n.

8

2023

RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI AL 1° GENNAIO 2023
Legge n.197 del 29-12-2022 articolo uno comma 108 e seguenti

ACCONTO IMU 2023

RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI AL 1° GENNAIO 2023

La “Legge di Bilancio 2023” ha riaperto al 1° gennaio 2023 la possibilità di **rivalutare terreni e partecipazioni**¹. La novità più importante consiste nella possibilità di rivalutare anche le **partecipazioni negoziate in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione**.

Viene inoltre aumentata l'aliquota dell'**imposta sostitutiva** dovuta che passa **al 16%** (rispetto al 14% dovuta l'anno scorso).

Di seguito si analizzano le principali novità.

○ RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI POSSEDUTI AL 1° GENNAIO 2023

Come abbiamo detto la Legge di Bilancio 2023 ha riproposto le agevolazioni fiscali² riguardanti la **rideterminazione**:

del valore di acquisto delle **partecipazioni**, detenute da persone fisiche non esercenti attività di impresa

dei **terreni** edificabili e con destinazione agricola detenuti dalle persone fisiche



La novità più importante consiste nell'estensione della facoltà di rivalutare le **partecipazioni negoziate in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione, finora escluse** dalla disciplina.

PREMESSA

I nuovi termini riguardano:

- ◆ i beni che devono essere posseduti alla data del **1° gennaio 2023**;
- ◆ il **versamento** dell'imposta sostitutiva che deve essere effettuato **entro il 15 novembre 2023**;
- ◆ le **perizie**, che dovranno essere giurate **entro il 15 novembre 2023**³;
- ◆ la data di riferimento dei valori, che è quella del **1° gennaio 2023**.

Altra **novità** è data dal termine per versare l'imposta sostitutiva ed effettuare la perizia, che quest'anno corrisponde al **15 novembre** mentre gli anni scorsi era ancorata al 15 o 30 giugno.

¹ di cui agli artt. 5 e 7 della Legge 448/2001.

² introdotte e disciplinate dagli artt. 5 e 7 della Legge 448/2001.

³ la perizia di stima deve essere redatta e asseverata dai professionisti individuati negli articoli 5 e 7 della legge 448/2001.

La **ratio** della rivalutazione risiede fondamentalmente **nell'incoraggiare la vendita dei beni rivalutati**, riducendo (eventualmente **azzerando**) il valore della **plusvalenza** realizzata in sede di cessione dei medesimi beni⁴.

L'**affrancamento**, quindi, è da considerarsi in generale **conveniente per il contribuente**, in quanto lo stesso potrà versare un'**imposta sostitutiva** sul valore derivante dalla perizia, invece delle più gravose imposte sui redditi dovute sulla plusvalenza derivante dalla cessione.



Il **valore** su cui si paga l'**imposta sostitutiva**, infatti, sarà assunto come **valore iniziale del terreno/partecipazione** al momento della rivendita.

La rivalutazione può essere effettuata da parte di:

persone fisiche
società semplici
associazioni professionali
enti non commerciali
società di capitali

In particolare, per questi ultimi soggetti la possibilità di usufruire della rivalutazione:

**AMBITO
APPLICATIVO**

- ◆ interessa le società di capitali **residenti** oppure **non residenti** che esercitano l'attività in Italia tramite **stabili organizzazioni**;
- ◆ riguarda i **beni**:
 - ✓ **posseduti all'01.01.2023**, e
 - ✓ risultanti dal **bilancio dell'esercizio in corso** a tale data.



Il maggior valore attribuito tramite la rivalutazione è **fiscalmente riconosciuto a decorrere dall'esercizio** in cui è effettuato il **versamento**:

- ◆ dell'**intero importo** dell'imposta sostitutiva, oppure
- ◆ della **prima rata**.

⁴ derivante dalla differenza tra il prezzo di vendita ed il costo di acquisto, ai sensi della disciplina relativa alla plusvalenza sui redditi diversi, contenuta nell'attuale art. 67 del D.P.R. n. 917/1986.

	<p>Oggetto di rivalutazione possono essere:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ i terreni edificabili ed i terreni con destinazione agricola posseduti all'01.01.2023, a titolo di proprietà, usufrutto, superficie ed enfiteusi; ◆ le partecipazioni non quotate in mercati regolamentati, possedute all'01.01.2023, a titolo di proprietà e usufrutto. 						
IMPOSTA SOSTITUTIVA	<p>Ai fini della rivalutazione è richiesto:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ il versamento di un'imposta sostitutiva, e ◆ la redazione di una perizia giurata di stima che individua il valore del terreno/partecipazione alla data del 01.01.2023. <p>L'aliquota dell'imposta sostitutiva è pari al 16% sia per i terreni, sia per le partecipazioni, e indipendentemente dal fatto che si tratti di partecipazioni qualificate o non qualificate:</p> <table border="1" data-bbox="469 987 1369 1093"> <tr> <td style="text-align: center; width: 15%;">16%</td> <td>◆ Terreni edificabili e terreni con destinazione agricola Partecipazioni qualificate⁵ e NON qualificate⁶</td> </tr> </table> <p>L'imposta sostitutiva deve essere versata:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ in un'unica soluzione entro il 15.11.2023; ◆ in 3 rate annuali di uguale importo alle seguenti scadenze: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Prima rata entro il 15.11.2023; ✓ Seconda rata entro il 15.11.2024 + interessi 3% annui; ✓ Terza rata entro il 15.11.2025 + interessi 3% annui. <p>Per il versamento dell'imposta sostitutiva mediante modello F24, restano validi gli stessi codici tributo già utilizzati in occasione di precedenti rivalutazioni, ossia:</p> <table border="1" data-bbox="411 1563 1406 1682"> <tr> <td style="text-align: center;">"8055"</td> <td style="text-align: center;">PARTECIPAZIONI</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">"8056"</td> <td style="text-align: center;">TERRENI</td> </tr> </table>	16%	◆ Terreni edificabili e terreni con destinazione agricola Partecipazioni qualificate⁵ e NON qualificate⁶	"8055"	PARTECIPAZIONI	"8056"	TERRENI
16%	◆ Terreni edificabili e terreni con destinazione agricola Partecipazioni qualificate⁵ e NON qualificate⁶						
"8055"	PARTECIPAZIONI						
"8056"	TERRENI						

⁵ È qualificata la partecipazione che rappresenta una percentuale superiore al 20% dei diritti di voto esercitabili in assemblea ordinaria, ovvero al 25% del capitale o patrimonio sociale (5% in caso di partecipazioni in società quotate).

⁶ È non qualificata la partecipazione che rappresenta una percentuale pari o inferiore al 20% dei diritti di voto esercitabili in assemblea ordinaria, ovvero al 25% del capitale o patrimonio sociale (2% in caso di partecipazioni in società quotate).

REDAZIONE DELLA PERIZIA	<p>Entro il 15.11.2023 deve essere redatta e asseverata, da parte di un professionista abilitato, la perizia giurata di stima.</p> <p>La perizia di stima può essere predisposta da soggetti diversi a seconda del bene da rivalutare:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ per le partecipazioni, dottori commercialisti ed esperti contabili, revisori legali dei conti, periti iscritti alla CCIAA ex RD n. 2011/34; ◆ per i terreni, ingegnere, architetto, geometra, dottore agronomo, agrotecnico, perito agrario e perito industriale edile, perito iscritto alla CCIAA ex RD n. 2011/34. 							
	RIVALUTAZIONE PARTECIPAZIONE	RIVALUTAZIONE TERRENO						
	<table border="1"> <tr> <td style="text-align: center;">Perizia</td> <td>deve essere riferita all'intero patrimonio sociale</td> <td>va redatta prima del rogito, considerato l'obbligo di indicare nello stesso il valore periziato del terreno</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Costo perizia</td> <td> <p>è deducibile dal reddito d'impresa della società in quote costanti nell'esercizio e nei 4 successivi, qualora la perizia sia stata predisposta per conto della società;</p> <p>incrementa il costo rivalutato se la perizia è stata predisposta per conto dei soci.</p> </td> <td> <p>incrementa il costo rivalutato, qualora effettivamente sostenuto e rimasto a carico del contribuente</p> </td> </tr> </table>	Perizia	deve essere riferita all'intero patrimonio sociale	va redatta prima del rogito, considerato l'obbligo di indicare nello stesso il valore periziato del terreno	Costo perizia	<p>è deducibile dal reddito d'impresa della società in quote costanti nell'esercizio e nei 4 successivi, qualora la perizia sia stata predisposta per conto della società;</p> <p>incrementa il costo rivalutato se la perizia è stata predisposta per conto dei soci.</p>	<p>incrementa il costo rivalutato, qualora effettivamente sostenuto e rimasto a carico del contribuente</p>	
Perizia	deve essere riferita all'intero patrimonio sociale	va redatta prima del rogito, considerato l'obbligo di indicare nello stesso il valore periziato del terreno						
Costo perizia	<p>è deducibile dal reddito d'impresa della società in quote costanti nell'esercizio e nei 4 successivi, qualora la perizia sia stata predisposta per conto della società;</p> <p>incrementa il costo rivalutato se la perizia è stata predisposta per conto dei soci.</p>	<p>incrementa il costo rivalutato, qualora effettivamente sostenuto e rimasto a carico del contribuente</p>						
NOVITÀ 2023 E CHIARIMENTI MEF	<p>Per le partecipazioni quotate, l'Amministrazione finanziaria⁷ ha chiarito che:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ non si rende necessaria la redazione della perizia giurata di stima⁸; ◆ tenuto conto della pubblicità dei valori di quotazione, nel caso in cui i titoli siano detenuti in regime di risparmio amministrato, il contribuente non ha l'obbligo di produrre alcuna documentazione relativa ai criteri di determinazione del valore delle partecipazioni⁹; ◆ come avviene per la rivalutazione delle partecipazioni non quotate, il versamento dell'imposta sostitutiva deve essere fatto a cura del contribuente e 							

⁷ nell'interrogazione parlamentare n. 5 – 00248 del 18.01.2023.

⁸ a differenza della rideterminazione del valore delle partecipazioni non quotate, atteso che il valore dei titoli, delle quote o dei diritti quotati in un mercato regolamentato è un valore reso pubblico dal mercato di riferimento.

⁹ cui si è fatto riferimento in sede di rideterminazione del costo fiscale delle stesse.

non da parte dell'intermediario;

- ◆ possono avvalersi della rivalutazione anche i contribuenti **che optano** per il **regime del risparmio gestito**¹⁰.

Il MEF inoltre precisa che:

- ◆ se il contribuente ha optato per l'applicazione del regime del risparmio amministrato o gestito;
- ◆ intende cedere la partecipazione prima del 15.11.2023;

dovrà **fornire prova all'intermediario di aver versato (prima della cessione) l'imposta sostitutiva** (o almeno la prima rata), sebbene non siano scaduti i termini per il versamento. Ciò al fine di consentire all'intermediario di utilizzare il valore rideterminato ai fini del calcolo dell'eventuale plusvalenza.

L'opzione per l'affrancamento deve essere comunicata all'intermediario finanziario presso cui sono depositate le partecipazioni quotate.

¹⁰ ex art. 7 del D.lgs. 461/97.

ACCONTO IMU 2023

Il **16.06.2023** scade il termine di versamento dell'**acconto IMU** per il **2023**. Nella scheda, si riepiloga la disciplina **generale** di tale imposta così come le più recenti **novità** che la interessano, anche ai fini reddituali.

o ACCONTO IMU 2023

SOGGETTI PASSIVI

Il **presupposto** dell'**IMU** è il **possesso dell'immobile situato in Italia** a titolo di:

- ◆ **proprietà**, oppure di
- ◆ **altro diritto reale**, ossia:
 - ✓ **usufrutto**,
 - ✓ **uso**,
 - ✓ **abitazione**,
 - ✓ **enfiteusi**,
 - ✓ **superficie**.

Vi sono poi i seguenti **casi particolari**, nei quali viene comunque integrata la soggettività passiva ai fini IMU:

è soggetto passivo dell'imposta il **genitore assegnatario** della casa familiare a seguito di provvedimento del giudice che costituisce altresì il diritto di abitazione in capo al genitore affidatario dei figli


nel caso di **concessione di aree demaniali**, il soggetto passivo è il **concessionario**

per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, **concessi in locazione finanziaria**, il **soggetto passivo è il locatario** a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto

L'imposta è dovuta anche dai **soggetti non residenti**.

Sono **esclusi** dalla sfera applicativa dell'IMU gli **immobili** situati **fuori** dal territorio dello **Stato**, posseduti da residenti in Italia.

In presenza di **più soggetti passivi** con riferimento ad un **medesimo immobile**, **ognuno è titolare di un'autonoma obbligazione tributaria**, in questo caso nell'applicazione dell'imposta si tiene conto degli elementi soggettivi e oggettivi riferiti ad ogni singola **quota di possesso**, anche nei casi di

	applicazione delle esenzioni o agevolazioni.
<p style="text-align: center;">ABITAZIONI PRINCIPALI ESENTI ED ECCEZIONI</p>	<p>Le abitazioni principali e le relative pertinenze sono esenti IMU.</p> <p>Si ricorda che si considera abitazione principale¹¹ l'immobile:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano, come unica unità immobiliare; ◆ utilizzato come dimora del possessore e del proprio nucleo familiare, a condizione che vi risiedano anagraficamente. <p> Se i coniugi hanno stabilito dimora abituale e residenza in immobili diversi, situati nello stesso o in diversi Comuni¹², le agevolazioni per l'abitazione principale si applicano per entrambi gli immobili.</p> <p>Anche le pertinenze¹³ dell'abitazione principale godono delle relative agevolazioni, nel limite di una unità pertinenziale per ciascuna categoria, anche se iscritte in catasto unitamente all'unità principale (l'ulteriore pertinenza della stessa categoria catastale, rispetto alla prima, dovrà essere assoggettata ad IMU).</p> <p>Diversamente da quanto riportato in precedenza, l'IMU è dovuta per gli immobili c.d. "di lusso" adibiti ad abitazione principale, ossia per quelli rientranti nelle categorie:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ A/1 – abitazioni di tipo signorile; ◆ A/8 – abitazioni in ville; ◆ A/9 – castelli, palazzi di pregio storico o artistico. <p>A questi ultimi immobili si applica un' aliquota ridotta e la specifica detrazione prevista dalla legge.</p> <p>La detrazione si applica anche agli alloggi regolarmente assegnati dagli istituti autonomi per le case popolari (IACP) o dagli enti di edilizia residenziale pubblica.</p>

¹¹ Si ricorda che a seguito di quanto stabilito con la sentenza n. 209 del 13.10.2022 della Corte Costituzionale, se i coniugi hanno stabilito dimora abituale e residenza in immobili diversi, situati nello stesso o in diversi Comuni¹¹, le agevolazioni per l'abitazione principale si applicano per entrambi gli immobili.

¹² come previsto, a partire dal 01.01.2022, dall'art. 5-decies del D.lgs. 146/2021.

¹³ sono pertinenze dell'abitazione principale esclusivamente le unità immobiliari classificate nelle categorie C/2, C/6, C/7 nella misura massima di un'unità pertinenziale per ciascuna categoria. Quindi nel caso di due pertinenze, entrambe di categoria C/6, ad esempio, solo una potrà essere assimilata all'abitazione principale.

**EQUIPARAZIONI
AD ABITAZIONE
PRINCIPALE**

Vi sono dei casi, o previsti dalla legge o disposti dal singolo comune, in cui l'immobile è **equiparato ad abitazione principale**, motivo per cui **non deve pagare l'IMU**.

PREVISTA DAL COMUNE

- | | |
|----------|--|
| 1 | unità immobiliare posseduta a titolo di proprietà o usufrutto da anziani o disabili residenti in istituti di ricovero o sanitari , purché non locata |
|----------|--|

EQUIPARAZIONE AD ABITAZIONE PRINCIPALE PREVISTA DALLA LEGGE

- | | |
|----------|--|
| 1 | unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa , adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari, incluse quelle destinate a studenti universitari soci assegnatari , anche in deroga al richiesto requisito della residenza anagrafica |
|----------|--|

- | | |
|----------|--|
| 2 | fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali ¹⁴ |
|----------|--|

3	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

Non è più prevista l'assimilazione per l'unità immobiliare posseduta da **"italiani non residenti"**, iscritti all'AIRE e già pensionati nei rispettivi Paesi di residenza, per questi ultimi soggetti vi è solamente una **riduzione del 50%** della **base imponibile**¹⁵ per l'**unica unità immobiliare** che risulta:

- ◆ **non locata** né concessa in comodato d'uso;
- ◆ detenuta in Italia a titolo di **proprietà**.

¹⁴ ex DM 22.04.2008.

¹⁵ come previsto dall'art. 1, comma 48 della Legge 178/2020.

	 <p>Tale riduzione, limitatamente al 2022¹⁶ risultava pari al 37,50%, mentre è tornata "a regime" al 50% per le annualità d'imposta a partire dal 2023.</p>
<p>ALTRI CASI DI ESENZIONE</p>	<p>Oltre alle casistiche viste in precedenza sono esenti dall'IMU:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ gli immobili posseduti dallo Stato, dalle Regioni, dalle Province, dai Comuni, dalle comunità montane, dai consorzi fra detti enti e dagli enti del servizio sanitario nazionale, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali; ◆ fabbricati classificati o classificabili nel gruppo catastale E (stazioni, ponti, fari eccetera); ◆ fabbricati destinati ad usi culturali¹⁷ come musei, biblioteche, archivi eccetera; ◆ fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto; ◆ fabbricati di proprietà della Santa Sede; ◆ i fabbricati appartenenti agli Stati esteri e alle organizzazioni internazionali per i quali è prevista l'esenzione dall'imposta locale sul reddito dei fabbricati in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia; ◆ immobili di enti non commerciali, solo se destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali delle attività: <ul style="list-style-type: none"> ✓ assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, ✓ dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, alla catechesi e all'educazione cristiana¹⁸.

¹⁶ ex art. 1, comma 743 della Legge 234/2021.

¹⁷ ex art. 5-bis del D.P.R. 601/1973.

¹⁸ art. 16, comma 1, lettera a) della Legge 222/1985.

TERRENI AGRICOLI	<p>Sono esenti i terreni agricoli (terreno iscritto in catasto, a qualsiasi uso destinato, compreso quello non coltivato) quelli:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola, comprese le società agricole¹⁹ indipendentemente dalla loro ubicazione; <ul style="list-style-type: none"> ◆ situati in area di montagna o collina²⁰; ◆ a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale, a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile, indipendentemente da ubicazione e possesso; <ul style="list-style-type: none"> ◆ ubicati nelle isole minori²¹. 														
BASE IMPONIBILE	<p>La base imponibile IMU si calcola assumendo come valore dell'immobile la rendita catastale risultante all'inizio del periodo, rivalutata del 5%, e moltiplicandolo con i seguenti moltiplicatori:</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: center;">CATEGORIA CATASTALE</th> <th style="text-align: center;">MOLTIPLICATORE</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">GRUPPO A (ESCLUSO A/10)</td> <td rowspan="2" style="text-align: center; vertical-align: middle;">160</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">CATEGORIE C/2, C/6 E C/7</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">GRUPPO B</td> <td rowspan="2" style="text-align: center; vertical-align: middle;">140</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">CATEGORIE C/3, C/4 E C/5</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">CATEGORIE A/10 E D/5</td> <td style="text-align: center; vertical-align: middle;">80</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">GRUPPO D (ESCLUSO D/5)</td> <td style="text-align: center; vertical-align: middle;">65</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">CATEGORIA C/1</td> <td style="text-align: center; vertical-align: middle;">55</td> </tr> </tbody> </table> <p>Le variazioni di rendita catastale intervenute in corso d'anno, a seguito di interventi edilizi sul fabbricato, producono effetti:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ dalla data di ultimazione dei lavori, o ◆ se antecedente, dalla data di utilizzo. <p>Per le aree fabbricabili, invece, si deve considerare il valore venale in comune commercio del terreno alla data del 1° gennaio dell'anno di imposizione, o a far data dall'adozione degli strumenti urbanistici (che può</p>	CATEGORIA CATASTALE	MOLTIPLICATORE	GRUPPO A (ESCLUSO A/10)	160	CATEGORIE C/2, C/6 E C/7	GRUPPO B	140	CATEGORIE C/3, C/4 E C/5	CATEGORIE A/10 E D/5	80	GRUPPO D (ESCLUSO D/5)	65	CATEGORIA C/1	55
CATEGORIA CATASTALE	MOLTIPLICATORE														
GRUPPO A (ESCLUSO A/10)	160														
CATEGORIE C/2, C/6 E C/7															
GRUPPO B	140														
CATEGORIE C/3, C/4 E C/5															
CATEGORIE A/10 E D/5	80														
GRUPPO D (ESCLUSO D/5)	65														
CATEGORIA C/1	55														

¹⁹ di cui all'art. 1, comma 3 del D.lgs. n. 99/2004.

²⁰ secondo i criteri stabiliti con C.M. 9/1993.

²¹ Allegato A annesso alla Legge 448/2001.

anche essere successiva), considerando i seguenti parametri.

- ◆ **la zona territoriale di ubicazione;**
- ◆ **l'indice di edificabilità;**
- ◆ **la destinazione d'uso** consentita;
- ◆ **gli oneri** per eventuali lavori di **adattamento del terreno necessari per la costruzione;**
- ◆ i **prezzi medi** rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche.

In caso di:

- ◆ **utilizzo edificatorio** dell'area;
- ◆ **demolizione** di fabbricato;
- ◆ interventi di:
 - ✓ **restauro e risanamento conservativo,**
 - ✓ **ristrutturazione** edilizia, e
 - ✓ **nuova costruzione**²²;

la base imponibile è costituita dal **valore dell'area**, la quale è considerata **fabbricabile**, 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.

Si ricorda che **l'IMU si applica anche ai fabbricati rurali ad uso strumentale e ai fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, c.d. "beni merce"**: per tali immobili è prevista l'aliquota base dello 0,1% che il singolo Comune può diminuire fino all'azzeramento.



A decorrere dal 2022 (quindi **anche per il 2023**) per i c.d. **"beni merce"** delle **imprese di costruzione** è prevista l'**esenzione**. Questo però a **condizione**²³ che venga espressa, nella **dichiarazione IMU**, l'esistenza dei **requisiti** stabiliti dalla legge a tal fine²⁴.

²² art. 3, comma 1, lettere c), d) e f), D.P.R. n. 380/2001.

²³ espressamente prevista dall'art. 1, comma 769 della Legge 160/2019.

²⁴ i beni devono risultare destinati alla vendita e non devono essere in ogni caso locati (art. 1, comma 751 della Legge 160/2019).

	<p>Per i terreni agricoli, nonché per quelli non coltivati, occorre rivalutare il reddito dominicale risultante in catasto al 1° gennaio dell'anno di imposizione del 25% e poi moltiplicarlo per 135.</p> <table border="1" data-bbox="408 544 1420 645"> <thead> <tr> <th>CATEGORIA CATASTALE</th> <th>MOLTIPLICATORE</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>TERRENI AGRICOLI</td> <td>135</td> </tr> </tbody> </table>	CATEGORIA CATASTALE	MOLTIPLICATORE	TERRENI AGRICOLI	135
CATEGORIA CATASTALE	MOLTIPLICATORE				
TERRENI AGRICOLI	135				
<p>RIDUZIONI BASE IMPONIBILE</p>	<p>La base imponibile è ridotta al 50% per:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ gli immobili di interesse storico artistico; ◆ i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono dette condizioni; ◆ gli immobili concessi in comodato ai parenti in linea retta entro il primo grado. L'agevolazione si applica alle unità immobiliari, escluse quelle "di lusso" (A/1, A/8 e A/9), concesse in comodato a parenti in linea retta entro il primo grado (genitori-figli) che la utilizzano come abitazione principale a condizione che: <ul style="list-style-type: none"> ✓ il contratto sia registrato; ✓ il comodante possieda una sola abitazione in Italia e risieda anagraficamente, nonché dimori abitualmente nello stesso comune in cui è sito l'immobile concesso in comodato; <p>La riduzione IMU è ammessa anche qualora il comodante possieda nel medesimo Comune un altro immobile adibito a propria abitazione principale – ad eccezione delle citate unità abitative "di lusso" (classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9). Il beneficio si estende, in caso di morte del comodatario, al coniuge superstite di quest'ultimo in presenza di figli minori.</p> <p>Per le abitazioni locatate a canone concordato²⁵, l'imposta è ridotta al 75%.</p>				
<p>ALIQUOTE IMU</p>	<p>Le aliquote IMU possono essere così sintetizzate:</p> <pre> graph LR A[ALIQUOTE IMU] --> B[Ridotta (abitazioni principali di lusso)] A --> C[Ordinaria (generalità dei casi)] B --> D[0,5%] C --> E[0,86%] </pre>				

²⁵ di cui alla Legge 431/1998.

	<p>Sono previste poi delle aliquote diverse in alcuni casi particolari:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 0,1% per i fabbricati rurali ad uso strumentale. I comuni possono solo ridurla fino all'azzeramento; ◆ 0,1% per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, non locati (c.d. immobili merce). I comuni possono <ul style="list-style-type: none"> ✓ aumentarla allo 0,25%, o ✓ ridurla fino all'azzeramento; <p>Dal 01.01.2022 – quindi anche per il 2023 – si applica una specifica esenzione IMU in presenza delle condizioni;</p> ◆ 0,76% per i terreni agricoli. I comuni possono aumentarla fino all'1,06% o diminuirla fino ad azzerarla; ◆ 0,86%, di cui la quota pari allo 0,76% è riservata allo Stato, per immobili ad uso produttivo appartenenti al gruppo catastale D. I comuni possono aumentare l'aliquota fino all'1,06% o diminuirla fino al limite dello 0,76%. <p>In ogni caso è indispensabile verificare quanto deliberato dal Comune e pubblicato sul sito Internet del MEF.</p>
<p>CALCOLO IMU</p>	<p>Ai fini del calcolo dell'IMU occorre considerare:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ base imponibile (quindi valore rivalutato dell'immobile); ◆ aliquota prevista. <p>Tale importo, da cui va scomputata l'eventuale detrazione prevista per abitazione principale e pertinenze di lusso, va proporzionato ai mesi ed alla percentuale di possesso dell'immobile.</p> <p>A tal fine, il mese durante il quale il possesso si è protratto per più della metà dei giorni di cui il mese stesso è composto, è computato per intero.</p> <p>Il giorno di trasferimento del possesso si computa in capo all'acquirente e l'imposta del mese del trasferimento resta interamente a suo carico nel caso in cui i giorni di possesso risultino uguali a quelli del cedente.</p>
<p>TERMINI DI VERSAMENTO</p>	<p>L'IMU deve essere versata generalmente in due rate di pari importo:</p>

- ◆ la **prima** (di acconto) **entro il 16 giugno**, in base all'aliquota e alla detrazione dei dodici mesi dell'anno precedente. **Per il 2023, l'acconto è pertanto pari alla metà di quanto versato a titolo di IMU nel 2022;**
- ◆ la **seconda** (a saldo) entro il **16 dicembre** sulla base delle delibere comunali pubblicate sul sito del MEF entro il 28 ottobre di ciascun anno di imposta – 2023 in questo caso – salvo quanto si vedrà essere stato recentemente previsto in proposito, per il caso di mancata pubblicazione nei termini;
- ◆ **oppure** in un'unica soluzione **entro il 16 giugno**.

Il versamento è effettuato con:

- ◆ il Modello F24 "standard" o "semplificato";
- ◆ la piattaforma PagoPA²⁶ e le altre modalità previste dallo stesso Decreto;
- ◆ l'apposito bollettino postale²⁷.

Con il modello F24 occorre utilizzare i seguenti codici tributo:

CODICE TRIBUTO	TIPO DI IMMOBILE
3912	ABITAZIONE PRINCIPALE E RELATIVE PERTINENZE (CATEGORIE A/1, A/8, A/9)
3913	FABBRICATI RURALI AD USO COMMERCIALE
3914	TERRENI
3916	AREE FABBRICABILI
3918	ALTRI FABBRICATI
3925	IMMOBILI AD USO PRODUTTIVO CAT. D (STATO)
3930	IMMOBILI AD USO PRODUTTIVO CAT. D (COMUNE)
3939²⁸	FABBRICATI C.D. BENI MERCE


Il versamento deve essere eseguito a favore del comune in cui è ubicato l'immobile a cui l'IMU si riferisce, indicando il relativo codice catastale nel campo "codice ente/codice Comune". Nel caso si possiedano più immobili, nello stesso mod. F24 è possibile compilare più righe, versando l'IMU per più immobili, ubicati in comuni diversi.

**MODALITÀ DI
VERSAMENTO**

²⁶ di cui all'art. 4, D.lgs. n. 82/2005.

²⁷ approvato con D.M. 23.11.2012.

²⁸ istituito con risoluzione n. 29/E del 29.05.2020.

	<p>L'importo da versare non può essere rateizzato, pertanto la sezione "Rateazione/mese rif.", presente nel mod. F24, non va compilata.</p> <p>È possibile, in alternativa, usare il mod. F24 semplificato e in questo caso bisogna ricordarsi di indicare nella colonna "Sezione" il codice "EL".</p> <p>In alternativa è possibile effettuare il versamento con bollettino di c/c/p, indicante il numero di c/c "1008857615", valido per tutti i Comuni. Nel caso in cui si utilizzi il bollettino bisogna ricordare che si può indicare un solo codice Comune per bollettino.</p> <p> L'IMU deve essere versata autonomamente da ciascun proprietario in base alla quota di possesso.</p>
<p>SANZIONI</p>	<p>Per gli errori legati al versamento dell'imposta trova applicazione la sanzione per omesso/tardivo versamento²⁹, pari al 30% di quanto erroneamente versato. Fanno eccezione i versamenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ effettuati entro 14 giorni dalla scadenza, per i quali la sanzione è in misura pari all'1% per ogni giorno di ritardo³⁰; ◆ effettuati entro 90 giorni dalla scadenza, che vedono applicata la sanzione del 15%³¹.
<p>CORREZIONE SPONTANEA</p>	<p>In caso di irregolarità nel versamento dell'IMU è possibile procedere con la correzione spontanea (c.d. ravvedimento operoso), ottenendo la riduzione della sanzione applicabile in misura crescente rispetto al tempo trascorso dal momento dell'adempimento non effettuato o eseguito erroneamente.</p> <p>Non risulta però possibile:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ usufruire del c.d. ravvedimento parziale³², espressamente escluso per i tributi non erariali³³; ◆ procedere con il ravvedimento dopo <ul style="list-style-type: none"> ✓ l'inizio di una verifica, ✓ che è stata mossa una contestazione,

²⁹ art. 13 del D.lgs. 471/1997 (così come richiamato dall'art. 1, commi 774 e 775 della Legge 160/2019).

³⁰ art. 13, comma 1, ultimo periodo del D.lgs. 471/1997.

³¹ art. 13, comma 1, secondo periodo del D.lgs. 471/1997.

³² art. 13-bis del D.lgs. 472/1997.

³³ art. 13-bis, comma 2 del D.lgs. 472/1997.

	<p>dal momento che simile possibilità non viene ammessa dalla legge per i tributi locali³⁴.</p>		
<p>DISPOSIZIONI "SPECIALI" PER L'IMU 2023</p>	<p>La "Legge di Bilancio 2022"³⁵ ha stabilito – al fine di favorire lo sviluppo turistico e di contrastare la desertificazione commerciale e l'abbandono dei territori – per gli esercenti l'attività di commercio al dettaglio e gli artigiani che:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ iniziano; ◆ proseguono; ◆ trasferiscono; <p>la propria attività in un Comune con popolazione fino a 500 abitanti delle aree interne³⁶, la possibilità di beneficiare, per gli anni 2022 e 2023, di un contributo per il pagamento dell'IMU per gli immobili siti nei predetti Comuni, nei quali viene svolta l'attività.</p> <p>Il citato contributo per il pagamento dell'IMU verrà erogato alle imprese beneficiarie nel limite complessivo di 10 milioni di euro per ciascuno degli anni 2022 e 2023.</p>		
<p>ULTERIORI NOVITÀ 2023</p>	<p>Di recente sono intervenuti diversi provvedimenti normativi³⁷ che hanno modificato la disciplina IMU applicabile a partire dal 01.01.2023.</p> <p>Nella seguente tabella, le novità maggiormente rilevanti:</p> <table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="background-color: #e6f2ff; text-align: center; vertical-align: middle;"> <p>ESENZIONE PER GLI IMMOBILI OCCUPATI</p> </td> <td> <p>Esenzione dal pagamento dell'IMU per i proprietari di immobili occupati³⁸ che abbiano presentato regolare denuncia per questi ultimi. Sono stati aggiunti³⁹ tra gli immobili esenti da IMU anche quelli non utilizzabili né disponibili per i quali:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ sia stata presentata denuncia all'autorità giudiziaria in relazione ai reati di: <ul style="list-style-type: none"> ✓ violazione di domicilio e </td> </tr> </table>	<p>ESENZIONE PER GLI IMMOBILI OCCUPATI</p>	<p>Esenzione dal pagamento dell'IMU per i proprietari di immobili occupati³⁸ che abbiano presentato regolare denuncia per questi ultimi. Sono stati aggiunti³⁹ tra gli immobili esenti da IMU anche quelli non utilizzabili né disponibili per i quali:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ sia stata presentata denuncia all'autorità giudiziaria in relazione ai reati di: <ul style="list-style-type: none"> ✓ violazione di domicilio e
<p>ESENZIONE PER GLI IMMOBILI OCCUPATI</p>	<p>Esenzione dal pagamento dell'IMU per i proprietari di immobili occupati³⁸ che abbiano presentato regolare denuncia per questi ultimi. Sono stati aggiunti³⁹ tra gli immobili esenti da IMU anche quelli non utilizzabili né disponibili per i quali:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ sia stata presentata denuncia all'autorità giudiziaria in relazione ai reati di: <ul style="list-style-type: none"> ✓ violazione di domicilio e 		

³⁴ ossia per quelli non amministrati dall'Agenzia delle Entrate (ex art. 13-, comma 1-bis del D.lgs. 472/1997).

³⁵ art. 1, comma 353 della Legge 234/2021.

³⁶ come individuate dagli strumenti di programmazione degli interventi nei relativi territori.

³⁷ Nello specifico la "[Legge di Bilancio 2023](#)" (Legge 197/2022) e il "[Decreto Milleproroghe](#)" (D.L. 198/2022).

³⁸ art. 1, commi 81 e 82 della Legge 197/2022.

³⁹ modificando la legge di bilancio 2020, aggiungendo la lettera g-bis) all'art. 1, comma 759 della Legge 160/2019.

		<ul style="list-style-type: none"> ✓ invasione di terreni o edifici⁴⁰, oppure ◆ per la cui occupazione abusiva sia stata presentata denuncia o iniziata azione giudiziaria penale. <p>Ai fini dell'esenzione, limitata al periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni, in esame il soggetto passivo deve comunicare al Comune interessato, con modalità telematiche⁴¹, il possesso dei requisiti che danno diritto all'esenzione (anche quando cessa il diritto all'esenzione).</p>
	<p>POTERI DEI COMUNI E PROCEDURA DI INSERIMENTO ALIQUOTE E REGOLAMENTI</p>	<p>Si interviene⁴² sulla disciplina dei poteri dei Comuni in materia di IMU, affidando a un decreto del MEF⁴³, sentita la Conferenza Stato-città e autonomie locali, la possibilità di modificare o integrare le fattispecie per cui i Comuni possono diversificare le aliquote IMU. Secondariamente, in materia di adempimenti relativi ad aliquote e regolamenti IMU da parte dei Comuni viene previsto⁴⁴ che, in mancanza di una delibera:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ approvata secondo le modalità di legge, e ◆ pubblicata tempestivamente (entro il 28 ottobre dell'anno di riferimento⁴⁵), <p>trovano applicazione le aliquote di base IMU e non invece quelle vigenti nell'anno precedente.</p>

⁴⁰ in relazione ai reati di cui agli articoli 614, secondo comma, o 633 del codice penale.

⁴¹ che dovevano essere stabilite con decreto del Ministero dell'economia e delle Finanze da emanarsi entro il 02.03.2023 (60 giorni dall'entrata in vigore la "Legge di Bilancio 2023"), sentita la Conferenza Stato-città ed Autonomie locali. Decreto che, tuttavia, non risulta ad oggi ancora emanato.

⁴² art. 1, comma 837 della "Legge di Bilancio 2023".

⁴³ attraverso la modifica dell'art. 1, comma 756 della Legge n. 160/2019.

⁴⁴ al comma 767 della Legge n. 160/2019.

⁴⁵ sul sito internet del Dipartimento delle Finanze, come previsto dall'art. 1, comma 767 della Legge 160/2019. Si ricorda in proposito che, ai fini della pubblicazione di cui trattasi, il comune è tenuto a inserire il prospetto delle aliquote e il testo del regolamento, entro il termine perentorio del 14 ottobre dello stesso anno, nell'apposita sezione del Portale del federalismo fiscale.

	PROROGA AGEVOLAZIONI FABBRICATI INAGIBILI COLPITI DAL SISMA	Per gli immobili che sono stati interessati , in annualità precedenti, da eventi sismici in varie parti d'Italia, vengono dilazionate le agevolazioni.	
		ZONA TERRITORIALE	DISPOSIZIONE
		Sisma Centro Italia 2016 Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria	I fabbricati ubicati nelle zone delle regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria interessati dagli eventisismici verificatisi a far data dal 24.08.2016 ⁴⁶ sono esenti dall'applicazione dell'IMU e dalla TASI: <ul style="list-style-type: none"> ◆ a decorrere dalla rata scadente il 16.12.2016, e ◆ fino alla definitiva ricostruzione o agibilità dei fabbricati stessi, comunque, non oltre il 31.12.2023
		Sisma 2012 Emilia-Romagna, Lombardia e Veneto	È prorogato, fino alla definitiva ricostruzione e agibilità dei fabbricati interessati e comunque non oltre il 31.12.2023 , il termine per l'esenzione dall'applicazione dell'IMU nei territori dei comuni delle Regioni Emilia-Romagna, Lombardia e Veneto colpiti dal sisma del 2012
Sisma 2017 Comuni di Casamicciola Terme, Forio e Lacco Ameno	Nessuna proroga dell'esenzione IMU per i fabbricati ubicati nei comuni di Casamicciola Terme, Forio e Lacco Ameno, colpiti dagli eventi sismici verificatisi il 21.08.2017 nell'isola di Ischia, in quanto veniva già stabilito ⁴⁷ che essi fossero esenti dall'applicazione dell'IMU e dal tributo per i servizi indivisibili: <ul style="list-style-type: none"> ◆ a decorrere dalla rata scadente successivamente al 21.08.2017, e 		

⁴⁶ ricompresi nei Comuni indicati negli allegati 1, 2 e 2-bis.

⁴⁷ dall'art. 9 del D.L. n. 73/2021.


		<ul style="list-style-type: none"> ♦ fino alla definitiva ricostruzione o agibilità dei fabbricati stessi, comunque, fino all'anno di imposta 2023 					
	PROROGA DICHIARAZIONE IMU PER IL 2021	<p>Sono stati infine concessi⁴⁸ 6 mesi in più per la presentazione della dichiarazione IMU per il 2021 (dichiarazione IMU 2022).</p> <p>Viene infatti prorogato, dal 31.12.2022 al 30.06.2023, il termine per la presentazione della dichiarazione IMU 2022 relativamente a:</p> <ul style="list-style-type: none"> ♦ gli immobili il cui possesso ha avuto inizio nel corso del 2021; ♦ le variazioni rilevanti ai fini dell'imposta per lo stesso anno. <p>Si ricorda a questo proposito che il termine ordinario di presentazione della dichiarazione per l'anno 2021, ordinariamente fissato al 30.06.2022, era stato già differito al 31.12.2022⁴⁹ – con proroga estesa anche agli enti non commerciali, a seguito delle modifiche recate dal "Decreto Semplificazioni"⁵⁰. Viene pertanto fatto coincidere il termine di scadenza differito per la dichiarazione IMU per il 2021 con il termine "ordinario" per la presentazione della dichiarazione IMU riferita all'anno 2022.</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: center;">DICHIARAZIONE IMU PER L'ANNO</th> <th style="text-align: center;">TERMINE</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">2021</td> <td rowspan="2" style="text-align: center; vertical-align: middle;">30.06.2023</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">2022</td> </tr> </tbody> </table> <p>Da notare che la proroga al 30.06.2023 della dichiarazione IMU per l'anno 2021 riguarda anche gli enti non commerciali (ENC)⁵¹.</p> <p>Si ricorda però che per gli ENC – a differenza di quanto previsto per gli altri soggetti passivi – la dichiarazione IMU deve essere</p>	DICHIARAZIONE IMU PER L'ANNO	TERMINE	2021	30.06.2023	2022
DICHIARAZIONE IMU PER L'ANNO	TERMINE						
2021	30.06.2023						
2022							

⁴⁸ dall'art. 3, comma 1 del "Decreto Milleproroghe 2023".

⁴⁹ dall'art. 35, comma 4 del D.L. 73/2022.

⁵⁰ D.L. 73/2022.

⁵¹ dato che l'art. 35, comma 4 del D.L. 73/2022 si riferisce anche all'art. 1, comma 770 della Legge 160/2019.

		<p>presentata ogni anno, a prescindere dal verificarsi di variazioni che influiscano sulla determinazione dell'imposta dovuta⁵²</p>
<p>DEDUCIBILITÀ INTEGRALE IMU</p>	<p>È possibile dedurre integralmente dal reddito d'impresa e professionale⁵³, a partire dal 2022 (quindi per la "tornata dichiarativa" in partenza), l'IMU versata per gli immobili strumentali⁵⁴. La deducibilità riguarda solamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ gli immobili strumentali, intendendosi come tali quelli: <ul style="list-style-type: none"> ✓ strumentali per natura, rientranti nelle categorie catastali: A10, B, C, D ed E, ✓ strumentali per destinazione, ossia gli Immobili diversi da quelli strumentali per natura, ma che sono utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'attività; ◆ gli importi effettivamente versati da parte dei soggetti passivi, sulla base quindi del principio di cassa (come da normativa in tema di imposte sui redditi⁵⁵); ◆ i redditi d'impresa/professionali, circostanza che in ogni caso non evita di dover apportare le variazioni (sia in aumento che in diminuzione) per quanto stanziato a bilancio a tale titolo. <p> Attenzione invece al fatto che, ai fini IRAP, quanto adempiuto per l'IMU resta totalmente indeducibile.</p>	

GIUSEPPE IANNIBELLI

⁵² ex art. 1, comma 770 della Legge 160/2019.

⁵³ A seguito di quanto disposto dalla Legge 160/2019, art. 1, commi 772 e 773.

⁵⁴ diversamente da quanto previsto in passato che, invece, era possibile una deduzione sulla base di specifici coefficienti.

⁵⁵ art. 99 del Tuir.