



## Quindicinale di informazione per gli studi professionali

Anno 2013 - Direttore Responsabile: Marco Scarzella - Reg. presso il Tribunale di Torino n. 5252 del 2.4.99  
Editrice: Eutekne s.p.a. Via San Pio V, 27 - 10125 Torino - http://www.eutekne.it

numero 20 del 05.12.2013

### NOVITÀ

<b>Soggetti IVA - Trattamento IVA dei contributi erogati dalle Amministrazioni Pubbliche</b> .....	1
<b>Tutti i soggetti - Trattamento fiscale dell'APE allegato al contratto di locazione</b> .....	2
<b>Tutti i soggetti - Disciplina applicabile dall'1.1.2014 al principio del "prezzo-valore"</b> .....	2
<b>Soggetti IRES - Rimedi per il contribuente in caso di errata imputazione a periodo</b> .....	3
<b>Soggetti IRES - Effetti dell'accertamento antelusivo in seguito ad una trasformazione societaria</b> .....	3
<b>Tutti i soggetti - Obbligo solidale di pagamento dell'imposta di registro in relazione ai provvedimenti dell'Autorità giudiziaria</b> ...	4
<b>Tutti i soggetti - Versamento delle sanzioni da parte di coloro che vendono o somministrano tabacchi ai minorenni - Codice tributo</b> .....	4
<b>Tutti i soggetti - Versamento dei ticket non riscossi e degli interessi relativi agli apparecchi da divertimento ed intrattenimento - Codici tributo</b> .....	4

### IN EVIDENZA PER GLI STUDI PROFESSIONALI

<b>Tutti i soggetti - Novità contenute nel DL 133/2013 - Proroga e aumento degli acconti</b> .....	5
<b>Tutti i soggetti - Modello di comunicazione relativa ai beni in godimento ai soci o familiari</b> .....	6

### PROCEDURE PRATICHE

<b>Saldo IMU 2013 - Versamento entro il 16.12.2013</b> .....	6
--	---

## NOVITÀ

<b>Fiscale</b>	<b>TRATTAMENTO AI FINI IVA DEI CONTRIBUTI EROGATI DALLE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE</b>
<b>circ. Agenzia delle Entrate 21.11.2013 n. 34</b>	Con la circ. 21.11.2013 n. 34, l'Agenzia delle Entrate ha fornito criteri utili per qualificare, ai fini IVA, le somme di denaro erogate a vario titolo <u>dalle Amministrazioni Pubbliche</u> . Le erogazioni, difatti, possono configurarsi alternativamente: <ul style="list-style-type: none"> <li>• come <u>contributi pubblici</u>, non rilevanti ai fini IVA ex art. 2 co. 3 del DPR 633/72 in quanto movimentazioni di denaro;</li> <li>• come <u>corrispettivi</u> per prestazioni di servizi o cessioni di beni, rilevanti ai fini IVA.</li> </ul>
<b>Soggetti IVA</b>	<b>Criteri generali per la qualificazione delle erogazioni delle P.A.</b>
<b>Trattamento IVA dei contributi erogati dalle Amministrazioni Pubbliche</b>	La qualificazione di una erogazione quale corrispettivo ovvero quale contributo deve essere individuata in primo luogo <u>in base a norme di legge</u> . In particolare, costituiscono <u>contributi pubblici</u> , non rilevanti ai fini IVA, le erogazioni effettuate: <ul style="list-style-type: none"> <li>• in esecuzione di norme che prevedono l'elargizione di benefici al verificarsi di presupposti predefiniti (ad es. aiuti di Stato automatici);</li> <li>• in favore di particolari categorie di soggetti (ad es. in favore delle confessioni religiose o di associazioni destinatarie del 5 o dell'8 per mille dell'IRPEF);</li> <li>• nei casi in cui le P.A. agiscono in applicazione dell'art. 12 della L. 7.8.90 n. 241 (provvedimenti attributivi di vantaggi economici);</li> <li>• dai soci – incluso il socio avente soggettività di diritto pubblico – in base alle norme del codice civile, quali apporti di capitale, esposti in bilancio all'interno del patrimonio netto.</li> </ul> Costituiscono, invece, <u>corrispettivi</u> : <ul style="list-style-type: none"> <li>• le erogazioni conseguenti alla stipula di contratti in base al codice dei contratti pubblici (DLgs. 163/2006);</li> <li>• le erogazioni conseguenti alla stipula di contratti a prestazioni corrispettive che regolano rapporti per settori esclusi dallo stesso codice (ad es. contratti riguardanti la sicurezza nazionale), ovvero quando i rapporti sono costituiti con soggetti dai particolari requisiti per i quali gli affidamenti sono effettuati al di fuori delle regole del medesimo codice (ad es. società operanti secondo il modello organizzativo dell'<i>in house providing</i>).</li> </ul>

<p><i>segue</i></p>	<p><b>Criteria sussidiari per la qualificazione delle erogazioni delle P.A.</b></p> <p>In assenza di un riferimento normativo, la natura giuridica delle somme erogate dalla Pubblica Amministrazione dovrà essere <u>individuata caso per caso</u>, facendo riferimento a <u>criteria supplementari</u>. I criteria sussidiari per qualificare le somme erogate dalle P.A. sono indicati nella stessa circ. n. 34/2013 e si applicano secondo l'<u>ordine gerarchico-sequenziale</u> proposto:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• acquisizione da parte dell'ente erogante dei risultati dell'attività finanziata (o corrispettività tra elargizione di denaro ed attività finanziata);</li> <li>• presenza di una clausola risolutiva espressa o di risarcimento del danno da inadempimento;</li> <li>• criterio residuale: anche in assenza di clausole specifiche l'attività finanziata può comunque concretizzare un'obbligazione il cui inadempimento darebbe luogo ad una responsabilità contrattuale.</li> </ul>
<p><b>Fiscale</b></p> <p><b>ris. Agenzia delle Entrate 22.11.2013 n. 83</b></p> <p><b>Tutti i soggetti</b></p> <p><b>Trattamento fiscale dell'APE allegato al contratto di locazione</b></p>	<p><b>OBBLIGO DI ALLEGAZIONE DELL'ATTESTATO DI PRESTAZIONE ENERGETICA (APE) AL CONTRATTO DI LOCAZIONE</b></p> <p>Con la ris. 22.11.2013 n. 83, l'Agenzia delle Entrate ha precisato quale trattamento fiscale, ai fini dell'imposta di registro e di bollo, deve essere applicato all'<u>attestato di prestazione energetica</u> (APE).</p> <p>Si ricorda, in proposito, che l'art. 6 del DLgs. 19.8.2005 n. 192, come modificato dall'art. 6 del DL 63/2013, richiede, a pena di nullità, che ai contratti di vendita ed agli atti di trasferimento della proprietà di immobili a titolo gratuito, nonché ai nuovi contratti di locazione sia allegato l'attestato di prestazione energetica.</p> <p><b>Trattamento fiscale ai fini dell'imposta di registro</b></p> <p>Con il documento in oggetto, l'Agenzia ha precisato che l'attestato di prestazione energetica <u>non può essere ricondotto</u> tra gli atti per i quali il Testo unico dell'<u>imposta di registro</u> richiede la registrazione.</p> <p>Pertanto, se l'attestato viene allegato al contratto di locazione presentato all'ufficio per la registrazione, non vi è obbligo di pagare l'imposta di registro.</p> <p>D'altro canto, in ipotesi di registrazione telematica, poiché le applicazioni "Locazioni web", "SIRIA" e "IRIS" non consentono l'allegazione di documenti, l'APE potrebbe essere presentata all'Ufficio in forma cartacea unitamente all'attestazione di avvenuta registrazione.</p> <p><b>Trattamento fiscale ai fini dell'imposta di bollo</b></p> <p>Per quanto concerne l'imposta di bollo, l'Agenzia precisa che essa:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>non è dovuta</u> se l'APE è allegato <u>in originale o in copia semplice</u>;</li> <li>• <u>è dovuta</u>, nella misura di 16,00 euro per ogni foglio, se l'APE è allegato in <u>copia dichiarata conforme all'originale da un pubblico ufficiale</u>.</li> </ul>
<p><b>Fiscale</b></p> <p><b>risposta a interrogazione parlamentare 27.11.2013 n. 5-01523</b></p> <p><b>Tutti i soggetti</b></p> <p><b>Disciplina applicabile dall'1.1.2014 al principio del "prezzo-valore"</b></p>	<p><b>DISCIPLINA APPLICABILE DALL'1.1.2014 AL PRINCIPIO DEL "PREZZO-VALORE"</b></p> <p>Nella risposta all'interrogazione parlamentare 27.11.2013 n. 5-01523, il sottosegretario all'Economia ha chiarito che il "prezzo-valore", in quanto metodo di <u>determinazione della base imponibile dell'imposta di registro</u>, <u>non</u> rientra tra le norme <u>soppresse/abrogate</u> dall'art. 10 co. 4 del DLgs. 23/2011 e potrà, quindi, trovare applicazione anche <u>dall'1.1.2014</u>.</p> <p><b>Soppressione delle agevolazioni sul trasferimenti Immobiliari dall'1.1.2014</b></p> <p>Si ricorda, infatti, che a norma dell'art. 10 co. 4 del DLgs. 23/2011, dall'1.1.2014, "in relazione agli atti di cui ai commi 1 e 2 sono soppresse tutte le esenzioni e le agevolazioni tributarie, anche se previste in leggi speciali". Il riferimento, operato dalla norma citata agli "atti di cui ai commi 1 e 2" implica il richiamo agli <u>atti traslativi della proprietà</u> o di diritti reali su beni immobili e agli atti costitutivi di tali diritti.</p> <p><b>Prezzo valore</b></p> <p>La norma sul "prezzo valore" è contenuta nell'art. 1 co. 497 della L. 266/2005, a norma del quale, in presenza di espressa richiesta della parte, è possibile, a determinate condizioni, <u>calcolare la base imponibile dell'imposta di registro</u> moltiplicando la <u>rendita catastale</u> per determinati <u>coefficienti</u>, purché, però, in atto venga indicato il <u>corrispettivo</u> effettivamente pattuito.</p>

<i>segue</i>	L'utilizzo di tale metodo di determinazione della base imponibile configura un <u>indubbio vantaggio</u> per il contribuente (rispetto all'applicazione della regola "ordinaria", che impone di utilizzare come base imponibile il <u>valore venale</u> dell'immobile), ma non può <u>tecnicamente</u> essere qualificata come "agevolazione" e, quindi, si <u>sottrae all'abrogazione</u> e sarà applicabile anche dall'1.1.2014.
<p><b>Fiscale</b></p> <p><b>ris. Agenzia delle Entrate 28.11.2013 n. 87</b></p> <p><b>Soggetti IRES</b></p> <p><b>Remedi per il contribuente in caso di errata imputazione a periodo</b></p>	<p><b>RIMEDI PER IL CONTRIBUENTE IN CASO DI ERRATA IMPUTAZIONE A PERIODO</b></p> <p>In coerenza con precedenti documenti di prassi (circ. 2.8.2012 n. 31 e 4.5.2010 n. 23), l'Agenzia delle Entrate afferma che i principi affermati sugli effetti degli accertamenti sull'<u>errata imputazione</u> a periodo trovano applicazione anche nel caso in cui il contribuente, a causa della mancata deduzione del <u>costo</u> nell'anno corretto, abbia realizzato un <u>utile</u> o <u>ridotto</u> una <u>perdita</u> preesistente.</p> <p>Al fine di evitare la duplicazione d'imposta che sussisterebbe a fronte del potenziale recupero a tassazione del costo dedotto nell'anno non di competenza, il contribuente, in assenza di accertamento, può presentare, se ancora nei termini, una <u>dichiarazione integrativa</u> ai sensi dell'art. 2 co. 8-<i>bis</i> del DPR 322/98.</p> <p>In sostanza, se nell'anno in cui avrebbe dovuto essere dedotto il costo si è verificata una perdita e questa è stata utilizzata in <u>compensazione</u> negli <u>esercizi successivi</u>, il contribuente può evidenziare la perdita presentando "<u>una dichiarazione integrativa di quella in cui avrebbe potuto utilizzare la maggior perdita, non oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo</u>".</p> <p>Ove i termini per la dichiarazione integrativa fossero spirati, la maggiore imposta pagata a causa del <u>mancato riconoscimento</u> della maggior perdita può essere chiesta a rimborso entro il termine decadenziale di <u>48 mesi</u> dal versamento (art. 38 del DPR 602/73), oppure, se c'è stato l'accertamento, entro due anni dal momento in cui esso è divenuto definitivo, quindi entro <u>due anni dal giudicato</u> o dalla stipula dell'adesione (art. 21 del DLgs. 546/92).</p> <p>Se negli anni precedenti alla definitività dell'accertamento <u>non c'è stato un reddito imponibile</u>, la maggior perdita può essere utilizzata a partire da questo esercizio, indicandola nella relativa dichiarazione.</p>
<p><b>Fiscale</b></p> <p><b>ris. Agenzia delle Entrate 27.11.2013 n. 84</b></p> <p><b>Soggetti IRES</b></p> <p><b>Effetti dell'accertamento o antielusivo in seguito ad una trasformazione societaria</b></p>	<p><b>EFFETTI DELL'ACCERTAMENTO ANTELUSIVO IN SEGUITO AD UNA TRASFORMAZIONE SOCIETARIA</b></p> <p>La ris. Agenzia delle Entrate 27.11.2013 n. 84 ha esaminato il comportamento che una società deve adottare dopo aver aderito ad un accertamento <i>ex art. 37-bis</i> del DPR 600/73 in cui viene riqualficata la sua soggettività tributaria.</p> <p><b>Riqualficazione di una società ai fini fiscali</b></p> <p>Nel caso analizzato dalla risoluzione in commento, è stata <u>disconosciuta la trasformazione</u> di una società di capitali (srl) in una società semplice in quanto considerata elusiva.</p> <p>Tuttavia, tali effetti hanno una valenza esclusivamente fiscale, per cui i comportamenti posti in essere dai contribuenti sono, in ogni caso, validi e rilevanti sul piano civilistico. Pertanto, detta società:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• resta soggettivamente una <u>società semplice</u>;</li> <li>• anche mantenendo tale forma giuridica, deve, comunque, determinare il <u>reddito imponibile</u> secondo le regole proprie delle <u>società a responsabilità limitata</u>.</li> </ul> <p><b>Successiva trasformazione in società di capitali</b></p> <p>Di conseguenza, l'Agenzia delle Entrate sostiene che, nel caso in cui si decidesse di trasformare la società semplice nuovamente in una società a responsabilità limitata, detta operazione non avrà, ai fini delle imposte dirette, gli effetti di una operazione fiscalmente realizzativa sulla società trasformanda. La nuova trasformazione, che non fa altro che ripristinare giuridicamente la situazione originariamente esistente, sarebbe <u>fiscalmente irrilevante</u>, limitatamente alle imposte dirette.</p> <p>Infatti, osserva l'Agenzia, l'operazione originaria era stata disconosciuta solo ai fini delle imposte dirette. Di conseguenza relativamente alle <u>imposte indirette</u> detta trasformazione da società semplice in società di capitali risulta:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• fuori campo IVA;</li> <li>• assoggettata ad imposta di registro in misura fissa;</li> <li>• in presenza di immobili, sconta le imposte ipotecaria e catastale anch'esse in misura fissa.</li> </ul>

<i>Fiscale</i>	<b>OBBLIGO SOLIDALE DI PAGAMENTO DELL'IMPOSTA DI REGISTRO IN RELAZIONE AI PROVVEDIMENTI DELL'AUTORITÀ GIUDIZIARIA</b>
ris. Agenzia delle Entrate 21.11.2013 n. 82	Nella ris. 21.11.2013 n. 82, l'Agenzia delle Entrate si è soffermata sulla solidarietà passiva nel pagamento dell'imposta di registro in relazione ai <u>provvedimenti dell'autorità giudiziaria</u> , precisando che l'imposta è dovuta solo dal convenuto e dall'attore e non dai soggetti che siano <u>volontariamente intervenuti</u> in giudizio a norma dell'art. 105 co. 2 c.c.
<b>Tutti i soggetti</b>  <b>Obbligo solidale di pagamento dell'imposta di registro in relazione ai provvedimenti dell'Autorità giudiziaria</b>	<b>Solidarietà passiva</b> Si ricorda che, a norma dell'art. 57 del DPR 131/86, sono obbligate solidalmente al pagamento dell'imposta di registro, tra gli altri, le "parti in causa". Tale indicazione fa riferimento alla registrazione degli atti giudiziari. La norma, tuttavia, è stata più volte oggetto di esame da parte della giurisprudenza (tra le tante, si vedano Cass. 28.2.2011 n. 4805 e 11.6.2010 n. 14111), la quale ha chiarito che la solidarietà non si estende a tutti coloro che abbiano "preso parte" al giudizio, ma deve essere <u>limitata</u> ai soggetti coinvolti dal <u>rapporto sostanziale</u> che sta alla base del giudicato.  <b>Intervento volontario nel processo</b> Facendo applicazione di tale principio, l'Agenzia delle Entrate conclude, dunque, che <u>non sono obbligati</u> al pagamento dell'imposta di registro i soggetti che siano intervenuti volontariamente nel processo a norma dell'art. 105 co. 2 c.p.c. sperando il c.d. "intervento adesivo dipendente". Tale norma, infatti, consente l' <u>intervento nel giudizio</u> a chi, pur non vantando un diritto nei confronti delle parti del processo, abbia un <u>interesse</u> giuridicamente rilevante ad un determinato esito della controversia. Tali soggetti non sono coinvolti dal rapporto sostanziale e, quindi, non sono solidalmente obbligati al pagamento dell'imposta di registro dovuta dall'attore e dal convenuto sulla sentenza, anche ove (come nel caso di specie) siano <u>condannati al pagamento delle spese</u> di giudizio.
<i>Fiscale</i>	<b>ISTITUZIONE DEL CODICE TRIBUTO PER IL VERSAMENTO DI SANZIONI AMMINISTRATIVE DA PARTE DI COLORO CHE VENDONO O SOMMINISTRANO TABACCHI AI MINORENNI</b>
ris. Agenzia delle Entrate 28.11.2013 n. 86	L'art. 7 del DL 158/2012 (conv. L. 189/2012) ha dettato disposizioni in materia di vendita di prodotti del tabacco e prevede, tra le altre cose, l'applicazione di una <u>sanzione amministrativa</u> pecuniaria a chiunque venda o somministri <u>prodotti del tabacco</u> ai <u>minori di 18 anni</u> , da applicare nei casi ivi previsti.
<b>Tutti i soggetti</b>  <b>Versamento delle sanzioni da parte di coloro che vendono o somministrano tabacchi ai minorenni - Codice tributo</b>	<b>Codice tributo</b> Per consentire il versamento, mediante il <u>modello F24 Accise</u> , delle predette sanzioni, è istituito il codice tributo " <u>5350</u> " denominato "Sanzioni pecuniarie amministrative ai sensi dell'art. 7, comma 1, del D.L. 158/2012".  <b>Modalità di compilazione del modello F24 Accise</b> In sede di compilazione del modello di versamento F24 Accise, il codice tributo è esposto nella " <u>Sezione Accise/Monopoli e altri versamenti non ammessi in compensazione</u> ", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna " <u>importi a debito versati</u> ", indicando: <ul style="list-style-type: none"> <li>• nel campo "ente", la lettera "M";</li> <li>• nel campo "provincia", la Provincia di appartenenza dell'esercizio commerciale (rivendita di generi di monopolio);</li> <li>• nel campo "codice identificativo", il CMNR (Codice Meccanografico Nazionale Rivendita);</li> <li>• nel campo "rateazione", il numero della rata nel formato "NNRR", dove "NN" rappresenta il numero della rata in pagamento e "RR" indica il numero complessivo delle rate (in caso di pagamento in un'unica soluzione il suddetto campo è valorizzato con "0101");</li> <li>• nel campo "mese", il mese cui si riferisce il versamento, nel formato "MM";</li> <li>• nel campo "anno di riferimento", l'anno cui si riferisce il versamento, nel formato "AAAA".</li> </ul>
<i>Fiscale</i>	<b>CODICI TRIBUTO PER IL VERSAMENTO DEI TICKET NON RISCOSSI E DEGLI INTERESSI RELATIVI AGLI APPARECCHI DA DIVERTIMENTO ED INTRATTENIMENTO</b>
ris. Agenzia delle Entrate 28.11.2013 n. 85	Con la ris. 28.11.2013 n. 85, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per il versamento, tramite <u>modello F24 Accise</u> , delle somme a titolo di <u>ticket non riscossi</u> su apparecchi da divertimento ed intrattenimento VLT e degli <u>interessi attivi</u> relativi alla gestione finanziaria della raccolta del gioco tramite apparecchi da divertimento ed intrattenimento.

<p><b>Tutti i soggetti</b></p> <p><b>Versamento del ticket non riscossi e degli interessi relativi agli apparecchi da divertimento ed intrattenimento - Codici tributo</b></p>	<p><b>Codici tributo</b></p> <p>Nello specifico, si tratta dei seguenti codici:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• “5348”, denominato “Ticket non riscossi su apparecchi da divertimento ed intrattenimento VLT di cui all’articolo 110, c. 6, lett. b) del T.U.L.P.S.”;</li> <li>• “5349”, denominato “Interessi attivi relativi alla gestione finanziaria della raccolta del gioco tramite gli apparecchi da divertimento ed intrattenimento di cui all’articolo 110, c. 6, del T.U.L.P.S.”.</li> </ul> <p><b>Modalità di compilazione del modello F24 Accise</b></p> <p>In sede di compilazione del modello F24 Accise, i codici tributo sono esposti nella “Sezione Accise/Monopoli e altri versamenti non ammessi in compensazione” in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “importi a debito versati”, indicando:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• nel campo “ente”, la lettera “M”;</li> <li>• nel campo “provincia”, la sigla della Provincia ove ha sede legale il soggetto tenuto ad effettuare il versamento;</li> <li>• nel campo “codice identificativo”, il Codice identificativo gara (CIG) del singolo concessionario rilasciato dall’AVCP;</li> <li>• nel campo “rateazione”, nessun valore;</li> <li>• nel campo “mese”, il trimestre di ciascun anno cui si riferisce il versamento, nel formato “MM” (“01” per il primo trimestre, “02” per il secondo trimestre, “03” per il terzo trimestre, “04” per il quarto trimestre);</li> <li>• nel campo “anno di riferimento”, l’anno cui si riferisce il versamento, nel formato “AAAA”.</li> </ul>
--	--

## IN EVIDENZA PER GLI STUDI PROFESSIONALI

<p><b>Fiscale</b></p> <p><b>DL 30.11.2013 n. 133</b></p> <p><b>Tutti i soggetti</b></p> <p><b>Novità contenute nel DL 133/2013 - Proroga e aumento degli acconti</b></p>	<p><b>NOVITÀ CONTENUTE NEL DL 133/2013 (C.D. “DECRETO IMU”)</b></p> <p>Nel DL 30.11.2013 n. 133 – c.d. “decreto IMU” – pubblicato sulla <i>G.U.</i> 30.11.2013 n. 281, sono contenute delle novità concernenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• l’aumento della misura degli acconti per tutti i soggetti IRES;</li> <li>• il versamento del saldo per l’anno 2013 dell’imposta municipale propria (si veda la successiva procedura).</li> </ul> <p><b>Acconto IRES e acconto IRAP dovuto dai soggetti IRES - Incremento della misura e proroga dei termini di versamento</b></p> <p>L’art. 2 del DL 30.11.2013 n. 133 aumenta la misura degli acconti per tutti i soggetti IRES. Tenuto conto di quanto stabilito dal DM 30.11.2013, che ha attuato la clausola di salvaguardia prevista dall’art. 15 co. 4 del DL 102/2013 (conv. L. 124/2013), per il 2013 la situazione è la seguente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• per le <u>banche</u> (inclusa la Banca d’Italia), le altre società finanziarie e le società e gli enti che esercitano attività assicurativa, la misura dell’acconto IRES è pari al <u>130%</u>;</li> <li>• per gli <u>altri soggetti IRES</u> diversi da banche, finanziarie e assicurazioni, l’acconto IRES è pari al <u>102,5%</u>.</li> </ul> <p>È stata altresì disposta la <u>proroga</u> dei termini di versamento: pertanto, per tutti i soggetti IRES, il versamento della seconda o unica rata di acconto deve essere eseguito:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• entro il <u>10.12.2013</u>, per i soggetti “<u>solari</u>”;</li> <li>• entro il giorno 10 del dodicesimo mese del periodo d’imposta, per i soggetti con esercizio non coincidente con l’anno solare.</li> </ul> <p>L’aumento della misura dell’acconto, nei termini sopra prospettati, interessa anche:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• l’IRAP dovuta dalle società di capitali e dagli enti commerciali e non commerciali (e assimilati) soggetti ad IRES;</li> <li>• le varie addizionali IRES (es. società non operative e in perdita sistematica, imprese dei settori petrolifero ed energetico, “tassa etica”).</li> </ul> <p><u>Nulla cambia</u>, invece, per i soggetti <u>IRPEF</u>, in capo ai quali rimangono invariati:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• sia il termine di pagamento, fissato al 2.12.2013;</li> <li>• sia la misura, pari al 100%.</li> </ul>
--	---



<b>Fiscale</b>	<p><b>SEMPLIFICAZIONE E PROROGA DELLA COMUNICAZIONE RELATIVA AI BENI CONCESSI IN GODIMENTO AI SOCI O FAMILIARI (ENTRO IL 12.12.2013)</b></p> <p>L'Agenzia delle Entrate, con il provv. 2.8.2013 n. 94902, ha introdotto alcune semplificazioni con riferimento alla comunicazione dei beni concessi in godimento ai soci o ai familiari dell'imprenditore, prorogando altresì il termine di presentazione, per il 2012, al <u>12.12.2013</u>. Contestualmente, con il provv. 2.8.2013 n. 94904 ha fornito le istruzioni operative per la comunicazione dei finanziamenti effettuati dai soci o familiari dell'imprenditore.</p> <p><b>Pubblicazione del modello di comunicazione e delle relative Istruzioni</b></p> <p>In data 27.11.2013, l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato il <u>modello</u>, unitamente alle relative istruzioni, per la <u>comunicazione</u>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• dei beni concessi in godimento ai soci o familiari dell'imprenditore;</li> <li>• dei finanziamenti e delle capitalizzazioni dei soci o familiari ricevuti dall'impresa, di importo complessivo pari o superiore a 3.600,00 euro.</li> </ul> <p><b>Imprese in contabilità semplificata</b></p> <p>Secondo le istruzioni, l'<u>obbligo di comunicazione</u> dei finanziamenti e delle capitalizzazioni sussiste anche per le imprese in <u>contabilità semplificata</u>, in presenza di:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>conti correnti dedicati</u> alla gestione dell'impresa;</li> <li>• o di <u>scritture private</u> o di <u>altra documentazione</u> da cui sia <u>identificabile</u> il finanziamento o la capitalizzazione. <p><b>Limite di 3.600,00 euro</b></p> <p>Le istruzioni precisano che il <u>limite di 3.600,00 euro</u> va verificato con riguardo alla posizione del <u>singolo socio o familiare</u>; sembra, quindi, che siano da comunicare i soli apporti effettuati dal singolo socio alla singola società d'importo pari o superiore a 3.600,00 euro.</p> <p>Inoltre, per <u>verificare</u> il raggiungimento della soglia dei 3.600,00 euro complessivi si considerano i finanziamenti <u>senza</u> tener conto delle eventuali <u>restituzioni</u> effettuate nello <u>stesso periodo</u> d'imposta.</p> <p><b>Data del finanziamento</b></p> <p>Deve essere indicata la <u>data</u> in cui è avvenuta l'<u>ultima operazione</u> di finanziamento. In particolare, le stesse istruzioni, a commento del rigo BG03 (dati relativi al contratto) precisano che, in linea generale, occorre indicare:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• la data della <u>stipula del contratto</u>;</li> <li>• o in assenza di questa, la <u>data della concessione</u> del finanziamento oppure la data della <u>capitalizzazione</u>. <p>Se gli apporti <u>avvengono in via frazionata</u> e solo in assenza di contratto, rileva la <u>data dell'ultimo apporto</u>.</p> <p><b>Data di inizio del godimento</b></p> <p>Con riferimento alla <u>comunicazione dei beni</u> e all'indicazione della data di inizio del godimento, le istruzioni chiariscono che se l'<u>utilizzo</u> del bene è iniziato <u>prima dell'1.1.2012</u>, la data da indicare nel rigo BG03 alla casella <u>data di inizio concessione</u> del bene è quella dell'<u>1.1.2012</u> (01012012).</p> </li></ul></li></ul>
<b>12.12.2013</b>	
<b>Tutti i soggetti</b>	

## PROCEDURE PRATICHE

### SALDO IMU 2013 - VERSAMENTO ENTRO IL 16.12.2013

Entro il 16.12.2013 dovrà essere pagata la seconda rata dell'IMU per il 2013, a saldo e a conguaglio di quanto dovuto per l'intero anno.

Nella presente procedura verrà fatto un breve riepilogo degli aspetti principali concernenti la disciplina dell'IMU.

Si cercheranno di evidenziare, inoltre, le novità relative all'adempimento alla luce delle disposizioni introdotte dal DL 30.11.2013 n. 133.

Si tenga presente che per le fattispecie di immobili non specificatamente trattate non vi sono modifiche rispetto allo scorso anno.

### Proroga del termine di pubblicazione delle delibere e dei regolamenti comunali - Aspetti critici

In conseguenza del differimento, ad opera dell'art. 8 del DL 102/2013 (conv. L. 124/2013), dal 30.9.2013 al 30.11.2013 del termine di approvazione del bilancio di previsione 2013 degli enti locali, il termine del 30 novembre coincide anche con quello entro cui i Comuni devono approvare le aliquote e le detrazioni, nonché i regolamenti, ai fini IMU.

A tal proposito, la L. 124/2013 ha stabilito che, per l'anno 2013, le delibere ed i regolamenti IMU acquisiscono efficacia a decorrere dalla data di pubblicazione nel sito istituzionale di ciascun Comune. Pubblicazione che deve avvenire, per l'anno 2013 appunto, entro il 9.12.2013 e deve recare l'indicazione della data di pubblicazione stessa (in caso di mancata pubblicazione entro detto termine, si applicano gli atti adottati per l'anno 2012).

Il differimento al 9.12.2013 del termine di pubblicazione permetterà di avere pochi giorni a disposizione per reperire la delibera IMU dai singoli siti degli enti locali, esaminare le aliquote, le detrazioni ed i regolamenti dell'imposta municipale propria.

Soltanto con l'analisi di ciascun regolamento comunale, ad esempio, è possibile conoscere le scelte adottate in relazione agli immobili concessi in comodato dal soggetto passivo dell'imposta a parenti in linea retta entro il primo grado che le utilizzano come abitazione principale.

### Presupposto dell'Imposta

In generale, presupposto dell'IMU è il possesso di qualunque immobile, ivi comprese l'abitazione principale e le relative pertinenze ed i fabbricati rurali (sia ad uso abitativo che strumentali all'esercizio dell'attività agricola) che sono direttamente soggetti all'IMU, in modo autonomo rispetto ai terreni agricoli facenti parte del fondo rustico.

A rilevare è quindi il possesso di immobili riconducibili alle seguenti tre tipologie:

- fabbricati;
- aree fabbricabili;
- terreni agricoli.

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha precisato che:

- sono assoggettati alla nuova imposta tutti i suddetti immobili, a prescindere dall'uso cui sono destinati ed indipendentemente dalla loro classificazione catastale;
- sono compresi, quindi, anche gli immobili strumentali e quelli alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa.

### Soggetti passivi

I soggetti passivi dell'IMU sono:

- il proprietario dell'immobile;
- il titolare del diritto reale di godimento su una cosa altrui:
  - usufrutto;
  - uso;
  - abitazione;
  - enfiteusi;
  - superficie;
- il locatario (utilizzatore) per gli immobili detenuti in *leasing*;
- il concessionario di aree demaniali in regime di concessione;
- il coniuge assegnatario della ex casa coniugale disposta a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, anche se non titolare, neppure *pro quota*, di diritti di proprietà.

### Contitolarità del diritto reale

Quando più soggetti sono contitolari del diritto reale posto a fondamento del possesso dell'immobile (es. comproprietà o coudusufrutto dello stesso immobile), ogni contitolare è soggetto passivo limitatamente alla propria quota. Lo stesso principio opera quando, su quote distinte del medesimo immobile, gravano diversi diritti reali (es. usufrutto del soggetto A sul 50% dell'immobile; piena proprietà del soggetto B sull'altro 50%).

### Esenzioni

Talune tipologie di immobili, in ragione delle loro caratteristiche oggettive, sono esentate dal pagamento dell'IMU.

In particolare, sono esenti dall'IMU:

- gli immobili posseduti dallo Stato, nonché gli immobili posseduti, nel proprio territorio, dalle Regioni, dalle Province, dai Comuni, dalle comunità montane, dai consorzi fra detti enti, ove non soppressi, e dagli enti del servizio sanitario nazionale, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali;
- i fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali da E/1 a E/9;
- i fabbricati destinati ad usi culturali ex art. 5-bis del DPR 601/73 (es. musei, biblioteche, archivi, parchi e giardini aperti al pubblico, ecc.);
- i fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto, purché compatibile con le disposizioni degli artt. 8 e 19 Cost., e le loro pertinenze;
- i fabbricati di proprietà della Santa Sede, indicati negli artt. 13, 14, 15 e 16 del Trattato lateranense, sottoscritto l'11.2.29 e reso esecutivo con L. 27.5.29 n. 810;
- i fabbricati appartenenti agli Stati esteri e alle organizzazioni internazionali per i quali è prevista l'esenzione dall'ILOR in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia;
- i terreni agricoli ricadenti in aree montane o di collina delimitate ai sensi dell'art. 15 della L. 27.12.77 n. 984;
- gli immobili utilizzati dagli enti che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di religione o culto; in caso di attività "mista", l'esenzione si applica solo alla frazione dell'unità immobiliare nella quale si svolge l'attività di natura non commerciale;
- i fabbricati rurali ad uso strumentale (ricovero animali, protezione delle piante, magazzini, depositi, ecc.), ubicati nei Comuni classificati montani o parzialmente montani, sulla base dell'elenco predisposto dall'ISTAT; ai fini dell'esenzione, è stato chiarito che è sufficiente che il fabbricato rurale sia ubicato nel territorio del Comune ricompreso in tale elenco, indipendentemente dalla circostanza che il Comune sia parzialmente montano;
- i terreni agricoli posseduti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli professionali (IAP) iscritti alla previdenza agricola, di valore complessivo non superiore a 6.000,00 euro;
- i fabbricati, ubicati nelle zone colpite da calamità naturali (terremoti, alluvioni, dissesti idrogeologici). Con riferimento all'IMU, sono previste agevolazioni per i fabbricati ubicati nei Comuni abruzzesi (sisma del 6.4.2009) e nei Comuni emiliani (sisma del 20 e 29.5.2012). Per quanto concerne i primi, l'IMU non è dovuta sui fabbricati, ubicati nelle zone colpite dal sisma del 6.4.2009, purché distrutti od oggetto di ordinanze sindacali di sgombero in quanto inagibili totalmente o parzialmente, fino alla loro definitiva ricostruzione e agibilità (art. 4 co. 5-*octies* del DL 16/2012, conv. L. 44/2012, che ha modificato l'art. 6 del DL 39/2009, conv. L. 77/2009). Quanto ai secondi, ai sensi dell'art. 8 co. 3 del DL 74/2012 (conv. L. 122/2012), i fabbricati ubicati nelle zone colpite dal sisma del 20 e 29.5.2012, purché distrutti od oggetto di ordinanze sindacali di sgombero in quanto inagibili totalmente o parzialmente, sono esenti dall'IMU a decorrere dall'anno 2012 e fino alla definitiva ricostruzione e agibilità dei fabbricati stessi (oltre a non concorrere alla formazione del reddito imponibile ai fini dell'IRPEF e dell'IRES) e comunque non oltre il 31.12.2014.

#### **Esenzioni deliberate dai Comuni**

Il Comune può deliberare agevolazioni sull'imposta, sino alla totale esenzione:

- per gli esercizi commerciali e artigianali situati in zone precluse al traffico a causa dello svolgimento di lavori per la realizzazione di opere pubbliche che si protraggono per oltre sei mesi;
- in favore delle istituzioni riordinate in aziende pubbliche di servizi alla persona o in persone giuridiche di diritto privato (cfr. Linee Guida Min. Economia e Finanze 11.7.2012).

Inoltre, è prevista una specifica disposizione che, in materia di tributi locali, consente agli enti impositori di disporre riduzioni d'imposta o esenzioni in favore delle ONLUS.

#### **Immobili "merce" invenduti delle imprese di costruzione**

L'art. 2 del DL 102/2013 (conv. L. 124/2013), ai co. 1 e 2 lett. a), contiene disposizioni che prevedono l'esclusione dall'IMU per gli immobili invenduti delle imprese immobiliari di costruzione.

Si tratta, per ricalcare fedelmente la locuzione normativa, dei "fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita".

Testualmente, la norma recita: "1. Per l'anno 2013 non è dovuta la seconda rata dell'imposta municipale propria di cui all'articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, 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 resta dovuta fino al 30 giugno.

2. All'articolo 13 del predetto decreto-legge n. 201 del 2011 sono apportate le seguenti modificazioni:



a) il co. 9-bis è sostituito dal seguente: "9-bis. 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"; (...)"

#### Condizioni per beneficiare dell'agevolazione

L'esclusione dal pagamento della seconda rata dell'IMU per l'anno 2013 e successivamente l'esenzione riguarda quindi i fabbricati posti in vendita dall'impresa che li ha costruiti, a condizione che il fabbricato:

- mantenga la sua destinazione di bene in vendita;
- non risulti locato.

Nel caso in cui una soltanto di tali due condizioni dovesse mancare, il fabbricato tornerebbe a scontare il tributo.

#### Esclusione dal pagamento della seconda rata IMU per l'anno 2013

Ai fini dell'IMU, i fabbricati costituenti immobili merce sono fatti oggetto di una duplice disposizione di favore:

- da un lato, è previsto che essi non sconteranno la seconda rata (saldo) IMU relativa al 2013 (in scadenza lunedì 16.12.2013). Il testo normativo risultante dopo la sua definitiva conversione in legge conferma che la prima rata (acconto) IMU per l'anno 2013 risulta dovuta. Conseguentemente, le imprese di costruzione erano tenute a versare l'imposta entro lo scorso 17.6.2013.

Nel caso in cui l'impresa di costruzione avesse liquidato l'acconto 2013 sui fabbricati invenduti assumendo l'aliquota in vigore nel 2012 ed il Comune, per il 2013, avesse deliberato un'aliquota maggiore, ancorché la norma nulla disponga al riguardo, sembra che resti comunque dovuta l'eventuale differenza di imposta. Tale differenza, tuttavia, riguarderà il solo acconto, e quindi il 50% del tributo dovuto per l'anno 2013, non essendo più dovuta, per contro, la seconda rata. Per il versamento dell'eventuale conguaglio sull'acconto 2013, dovrebbe pur sempre valere la scadenza del saldo (16.12.2013);

- dall'altro lato, è sancita l'esenzione dall'IMU, con effetto dall'1.1.2014.

#### Presentazione della dichiarazione IMU

Per poter fruire delle agevolazioni contenute nell'art. 2 del DL 102/2013 e nello specifico dell'esclusione dall'IMU oltre che dell'esenzione a partire dal 2014 per gli immobili invenduti delle imprese di costruzione, il co. 5-bis dello stesso articolo, introdotto in sede di conversione, stabilisce che debba essere presentata un'apposita dichiarazione, a pena di decadenza dal beneficio stesso.

#### Novità sul saldo IMU 2013 - Abolizione "parziale" o "totale" dal pagamento della seconda rata IMU 2013

L'art. 1 del DL 30.11.2013 n. 133 – c.d. "decreto IMU" – contiene alcune novità concernenti il versamento del saldo per l'anno 2013 dell'imposta municipale propria.

Il testo del decreto stabilisce che, per il solo anno 2013, la seconda rata dell'IMU non è dovuta in relazione ad alcune tipologie di immobili.

#### Immobili che possono beneficiare dell'abolizione della seconda rata IMU per il 2013

Per l'anno 2013, il co. 1 dell'art. 1 del DL 133/2013 sancisce che la seconda rata IMU non è dovuta (totalmente o parzialmente a seconda dei casi, si veda oltre) per i seguenti immobili:

- l'abitazione principale e relative pertinenze, esclusi i fabbricati di maggior pregio classificati nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9;
- le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari, nonché alloggi regolarmente assegnati dagli Istituti autonomi per le case popolari (IACP) o dagli enti di edilizia residenziale pubblica, comunque denominati, aventi le stesse finalità degli IACP, istituiti in attuazione dell'art. 93 del DPR 616/77 (es. ATER);
- l'ex casa coniugale assegnata al coniuge in seguito ad un provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio;
- l'unico immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, purché non censito nelle categorie catastali A/1, A/8 o A/9, posseduto, e non concesso in locazione, dal personale in servizio permanente appartenente alle Forze armate e alle Forze di polizia ad ordinamento militare e da quello dipendente delle Forze di polizia ad ordinamento civile, nonché dal personale del Corpo nazionale dei Vigili del fuoco e dal personale appartenente alla carriera prefettizia;
- i terreni agricoli, nonché quelli non coltivati, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali (IAP) iscritti nella previdenza agricola;
- i fabbricati rurali ad uso strumentale che posseggono i requisiti contenuti nel co. 3-bis dell'art. 9 del DL 557/93 (conv. L. 133/94).

Potranno beneficiare, altresì, della disposizione di favore contenuta nel citato co. 1 dell'art. 1 gli immobili assimilati, ai fini dell'IMU, all'abitazione principale.

In particolare, si tratta dell'equiparazione che può essere deliberata dai Comuni con riferimento:

- all'unità immobiliare posseduta a titolo di proprietà o di usufrutto da anziani o disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente, a condizione che la stessa non risulti locata;
- all'unità immobiliare posseduta dai cittadini italiani non residenti nel territorio dello Stato a titolo di proprietà o di usufrutto in Italia, a condizione che non risulti locata;
- all'unità immobiliare e relative pertinenze, escluse quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/ 8 e A/9, concessa in comodato dal soggetto passivo dell'imposta a parenti in linea retta entro il primo grado che la utilizzano come abitazione principale.

#### **Terreni agricoli e fabbricati rurali abitativi esclusi dal beneficio**

Si noti che, rispetto alla norma contenuta nell'art. 1 co. 1 del DL 102/2013 (conv. L. 124/2013), che aveva eliminato la prima rata dell'IMU 2013 per alcune tipologie di immobili, non sono più contemplati dal DL 133/2013:

- i terreni agricoli posseduti da altri soggetti che non siano coltivatori diretti o IAP;
- i fabbricati rurali ad uso abitativo (eccetto quelli adibiti ad abitazione principale, che rientrano tra quelli che possono beneficiare della norma agevolativa).

Per detti immobili dovrebbe essere versata la seconda rata dell'IMU per l'anno 2013 entro i termini ordinari del 16.12.2013, calcolandola sulla base delle aliquote deliberate dai Comuni per l'anno 2013.

Considerato che l'abolizione della prima rata 2013 ad opera del DL 102/2013 riguardava anche tali tipologie di immobili, infatti, si ritiene che, in base ad un'interpretazione letterale della norma, per il primo semestre 2013 l'imposta non sia in ogni caso dovuta.

Sul punto, tuttavia, si attendono precisazioni di fonte ufficiale.

#### **Abolizione totale o parziale del saldo IMU 2013 a seconda dei Comuni**

Tutte le fattispecie di immobili contemplate dal menzionato co. 1 (compresi quelli assimilati dai Comuni all'abitazione principale) potranno beneficiare dell'abolizione, totale oppure parziale, della seconda rata dell'IMU 2013. Il successivo co. 5 dell'art. 1 del DL 133/2013, infatti, dispone testualmente che: "L'eventuale differenza tra l'ammontare dell'imposta municipale propria risultante dall'applicazione dell'aliquota e della detrazione per ciascuna tipologia di immobile di cui al co. 1 deliberate o confermate dal comune per l'anno 2013 e, se inferiore, quello risultante dall'applicazione dell'aliquota e della detrazione di base previste dalle norme statali per ciascuna tipologia di immobile di cui al medesimo co. 1 è versata dal contribuente, in misura pari al 40 per cento, entro il 16 gennaio 2014".

Ne consegue che, nel caso in cui i Comuni abbiano deliberato per l'anno 2013 delle aliquote superiori a quella di base stabilita dalla norma (l'aliquota di base per la generalità degli immobili è pari allo 0,76% ai sensi dell'art. 13 co. 6 del DL 201/2011, conv. L. 241/2011, mentre quella prevista per l'abitazione principale e relative pertinenze è pari allo 0,4% ai sensi del successivo co. 7) tutti coloro che rientrano nella disposizione contenuta nel co. 1 dell'art. 1 del DL 133/2013 dovranno versare il 40% della differenza entro il 16.1.2014.

Non dovranno versare nulla entro il 16.1.2014 e beneficeranno quindi della totale abolizione della seconda rata dell'IMU 2013 i possessori dei sopraelencati fabbricati (abitazioni principali, ex casa coniugale, ecc.) siti in Comuni che hanno mantenuto l'aliquota e la detrazione di base, in relazione a ciascuna tipologia di immobile.

Dall'interpretazione letterale della norma, pertanto, salvo future modifiche o chiarimenti ufficiali di senso contrario, i calcoli da eseguire dovrebbero essere quelli indicati nell'esempio n. 1.

#### **Determinazione della base imponibile**

Ai fini dell'IMU le modalità di determinazione della base imponibile variano in funzione della tipologia di bene immobile interessata e, quindi, a seconda che si tratti di:

- fabbricati;
- aree fabbricabili;
- terreni agricoli.

Di seguito si riassumono le modalità di determinazione della base imponibile con riferimento alle principali tipologie di immobili.

#### **Fabbricati dotati di rendita**

Ai sensi dell'art. 13 co. 4 del DL 201/2011, conv. L. 214/2011, per i fabbricati iscritti in Catasto e dotati di rendita catastale, la base imponibile per la determinazione dell'IMU si determina rivalutando del 5% la rendita risultante in Catasto alla data del 1° gennaio dell'anno di imposizione e moltiplicando il risultato così ottenuto per il relativo coefficiente moltiplicatore.

La formula per calcolare la base imponibile IMU è la seguente:

$$VC = RC \times \frac{105}{100} \times M$$

dove:

VC = Valore catastale

RC = Rendita catastale

M = Coefficiente moltiplicatore

Dal 2013, ai fini dell'IMU, la misura dei coefficienti moltiplicatori è definita come segue (art. 13 co. 4 del DL 201/2011, conv. L. 214/2011):

- 160 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale A, esclusa la categoria A/10, e nelle categorie catastali C/2, C/6, C/7;
- 140 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale B e nelle categorie catastali C/3, C/4 e C/5;
- 80 per i fabbricati classificati nelle categorie catastali A/10 e D/5;
- 65 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale D, esclusa la categoria D/5. Tale moltiplicatore, per il periodo d'imposta 2012, era pari a 60;
- 55 per i fabbricati classificati nella categoria catastale C/1.

#### **Aree fabbricabili**

In materia di determinazione della base imponibile cui applicare l'IMU, l'art. 13 co. 3 del DL 201/2011, conv. L. 214/2011, richiama espressamente l'applicabilità dell'art. 5 co. 5 del DLgs. 504/92.

Pertanto, per le aree fabbricabili, la base imponibile IMU è costituita dal valore venale in comune commercio al 1° gennaio dell'anno di imposizione, determinato con riferimento ai seguenti elementi valutativi:

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

Per l'IMU dovuta sulle aree fabbricabili in relazione al 2013, rileva quindi quale base imponibile il valore venale delle aree alla data dell'1.1.2013.

Il valore dell'area, seguendo l'interpretazione fornita dalla R.M. 17.10.97 n. 209/E, risulta influenzato:

- dal tempo necessario perché l'area passi da uno stadio urbanistico a quelli successivi, fino al rilascio della concessione;
- dal tasso di interesse per la remunerazione del capitale-area nel periodo.

In tale ottica, il valore dell'area può essere determinato, a titolo esemplificativo, attualizzando il valore che la stessa assumerà nel momento in cui potrà essere rilasciato il titolo abilitativo all'attività edificatoria.

Vale quindi l'algoritmo riportato di seguito:

$$Va = \frac{Vv}{(1+i)^n}$$

dove:

Va = Valore attuale

Vv = Valore venale al momento del rilascio della concessione

i = tasso di interesse (annuo) per la remunerazione del capitale

n = tempo necessario all'ottenimento della concessione (espresso in anni)

#### **Terreni agricoli**

Ai sensi dell'art. 13 co. 5 del DL 201/2011, conv. L. 214/2011, per i terreni agricoli, la base imponibile IMU è pari al prodotto del reddito dominicale risultante in Catasto alla data del 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25% (ai sensi dell'art. 3 co. 51 della L. 23.12.96 n. 662), per il coefficiente moltiplicatore.

Il valore dei terreni agricoli, quindi, viene così determinato:

$$VC = RD \times \frac{125}{100} \times M$$

dove:

VC = Valore catastale

RD = Reddito dominicale

M = Coefficiente moltiplicatore

Il coefficiente moltiplicatore risulta pari a (art. 13 co. 5 del DL 201/2011, conv. L. 214/2011, come modificato ed integrato dall'art. 4 co. 5 lett. c) del DL 16/2012, conv. L. 44/2012):

- 110, per i terreni agricoli, nonché per quelli non coltivati, posseduti e condotti da un coltivatore diretto o da un imprenditore agricolo professionale (IAP) iscritto nella previdenza agricola;
- 135 per i terreni agricoli posseduti da altri soggetti.

Valore degli immobili ai fini dell'IMU			
Tipologia immobile		Descrizione	Base imponibile IMU
Terreni		Posseduti da coltivatori diretti o IAP iscritti alla previdenza agricola	$110 \times RD \times 125/100 = RD \times 137,5$
		Posseduti da altri soggetti	$135 \times RD \times 125/100 = RD \times 168,75$
Fabbricati	C/1	Negozi e botteghe (C/1)	$55 \times RC \times 105/100 = RC \times 57,75$
	D (eccetto D/5)	Immobili a destinazione speciale (gruppo D) Per il 2012	$60 \times RC \times 105/100 = RC \times 63$
		Immobili a destinazione speciale (gruppo D) Dall'1.1.2013	$65 \times RC \times 105/100 = RC \times 68,25$
	A/10 e D/5	Uffici e studi privati (A/10) Banche e assicurazioni (D/5)	$80 \times RC \times 105/100 = RC \times 84$
	B, C/3, C/4, C/5	Residenze collettive (gruppo B) Laboratori artigiani (C/3) Fabbricati e locali per esercizi sportive - es. palestre - (C/4) Stabilimenti balneari e di acque curative (C/5)	$140 \times RC \times 105/100 = RC \times 147$
A (eccetto A/10) C/2, C/6, C/7	Immobili ad uso abitativo (gruppo A, tranne A/10) Cantine, locali di deposito (C/2) Autorimesse e posti auto (C/6) Tettoie (C/7)	$160 \times RC \times 105/100 = RC \times 168$	

Dove:

RD = reddito dominicale iscritto in Catasto al 1° gennaio

RC = rendita catastale iscritta in Catasto al 1° gennaio

### Alliquota "ordinaria"

L'aliquota IMU di base ("ordinaria") è pari allo 0,76%.

I Comuni possono innalzare o ridurre l'aliquota di base fino a 0,3 punti percentuali, quindi entro:

- un minimo dello 0,46%;
- un massimo dell'1,06%.

Per talune tipologie di immobili, i Comuni hanno il potere di stabilire aliquote ridotte rispetto a quella di base. Nello specifico, è possibile ridurre l'aliquota IMU di base fino allo 0,4% in relazione ad una o più delle seguenti tipologie immobiliari:

- immobili non produttivi di reddito fondiario a norma dell'art. 43 del TUIR; si tratta:
  - degli immobili (in prevalenza fabbricati) utilizzati esclusivamente per l'esercizio di arti o professioni (es. studio professionale);
  - degli immobili (terreni e fabbricati) relativi ad imprese commerciali, siano essi immobili strumentali, merce o patrimoniali;
- immobili posseduti da soggetti passivi IRES;
- immobili locati o affittati.

### Aliquota ridotta per i fabbricati rurali ad uso strumentale

Per i fabbricati rurali ad uso strumentale all'attività agricola è prevista l'applicazione di un'aliquota ridotta dello 0,2%. I Comuni possono ridurre ulteriormente tale aliquota fino allo 0,1%.

In conseguenza delle novità introdotte dal DL 133/2013, per tali immobili non dovrà essere versato il saldo IMU per l'anno 2013.

### **Abitazione principale e relative pertinenze**

In relazione all'abitazione principale e alle relative pertinenze, è prevista l'applicazione di:

- un'aliquota IMU ridotta;
- una detrazione dall'imposta lorda.

Per l'abitazione principale e le relative pertinenze è prevista l'applicazione di un'aliquota IMU ridotta allo 0,4%. I Comuni possono innalzare o ridurre tale aliquota fino a 0,2 punti percentuali, quindi entro:

- un minimo dello 0,2%;
- un massimo dello 0,6%.

Si ricorda che per fruire delle agevolazioni IMU previste per l'abitazione principale e le relative pertinenze (aliquota ridotta e detrazione):

- il possessore dell'immobile deve dimorarvi e risiedervi anagraficamente assieme al proprio nucleo familiare;
- l'immobile deve essere costituito da una sola unità immobiliare iscritta o iscrivibile in Catasto.

In relazione al versamento della seconda rata dell'IMU per l'anno 2013 dobbiamo distinguere:

- l'abitazione principale e relative pertinenze classificata in categorie diverse da quelle previste per gli immobili di maggior pregio;
- l'abitazione principale e relative pertinenze, classificata nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9.

Per le prime, come si è detto, entro il 16.1.2014 dovrà essere versato il 40% della differenza tra l'ammontare dell'imposta risultante dall'applicazione dell'aliquota e della detrazione deliberate o confermate dal comune per l'anno 2013 e, se inferiore, quello risultante dall'applicazione dell'aliquota e della detrazione di base.

Per le seconde dovrà essere versata la seconda rata IMU entro il 16.12.2013, a conguaglio e a saldo per l'intero anno 2013.

### **Assimilazioni all'abitazione principale deliberate dai Comuni**

I Comuni possono assimilare, ai fini dell'IMU, all'abitazione principale:

- l'unità immobiliare posseduta a titolo di proprietà o di usufrutto da anziani o disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente, a condizione che la stessa non risulti locata;
- l'unità immobiliare posseduta dai cittadini italiani non residenti nel territorio dello Stato a titolo di proprietà o di usufrutto in Italia, a condizione che non risulti locata;
- l'unità immobiliare e relative pertinenze, escluse quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/ 8 e A/9, concessa in comodato dal soggetto passivo dell'imposta a parenti in linea retta entro il primo grado che la utilizzano come abitazione principale.

In relazione al versamento della seconda rata dell'IMU per l'anno 2013 dobbiamo distinguere:

- le unità immobiliari che non sono state equiparate all'abitazione principale: il versamento dovrà avvenire entro il 16.12.2013, a saldo e a conguaglio;
- le unità immobiliari che sono state equiparate all'abitazione principale: entro il 16.1.2014 dovrà essere versato il 40% della differenza tra l'ammontare dell'imposta risultante dall'applicazione dell'aliquota e della detrazione deliberate o confermate dal Comune per l'anno 2013 e, se inferiore, quello risultante dall'applicazione dell'aliquota e della detrazione di base.

### **Detrazione dall'imposta lorda**

Dall'IMU lorda dovuta per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e per le relative pertinenze si detraggono, fino a concorrenza del suo ammontare, 200,00 euro.

Tale detrazione deve essere rapportata:

- al periodo dell'anno durante il quale si protrae la destinazione ad abitazione principale (cioè al periodo dell'anno in cui l'immobile è contemporaneamente destinato dal soggetto passivo a dimora abituale e residenza anagrafica unitamente al proprio nucleo familiare);
- se l'unità immobiliare è destinata ad abitazione principale da più soggetti passivi, alla quota per la quale tale destinazione si verifica in capo a ciascun contitolare, prescindendo, quindi, dalle quote di proprietà o di diritto reale di godimento possedute da ciascuno di essi.

Pertanto, i comproprietari (contitolari) che non dimorino abitualmente e/o non risiedano anagraficamente nell'abitazione, non hanno diritto alla detrazione, né all'aliquota ridotta.



**Potere dei Comuni di innalzare la detrazione fino a concorrenza dell'imposta dovuta**

Nel rispetto dell'equilibrio di bilancio, i Comuni possono disporre l'innalzamento della misura della detrazione, fino a concorrenza dell'imposta dovuta azzerando, pertanto, quanto dovuto a titolo di IMU.

**Maggiorazione parametrata al numero di figli conviventi**

Per gli anni 2012 e 2013, la suddetta detrazione di 200,00 euro è maggiorata di un importo pari a 50,00 euro per ciascun figlio del soggetto passivo (a prescindere dal fatto che sia fiscalmente a carico) che rispetti le seguenti condizioni:

- abbia un'età non superiore ai 26 anni;
- dimori abitualmente e risieda anagraficamente nell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo.

L'importo complessivo della maggiorazione, considerato al netto della detrazione di base (200,00 euro), non può comunque superare un ammontare massimo di 400,00 euro (corrispondenti quindi ad un massimo di 8 figli).

Al fine del calcolo del saldo IMU per l'anno 2013, per quanto concerne le abitazioni principali classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 non vi sono dubbi che oltre alla detrazione spetti anche la maggiorazione per i figli in questione.

Per quanto concerne, invece, le altre abitazioni principali, nonostante l'art. 1 co. 5 del DL 133/2013 contempli la sola "detrazione di base" e non anche specificatamente la maggiorazione per figli, si ritiene che per determinare la differenza sulla quale dovrà essere versato il 40% dell'imposta entro il prossimo 16.1.2014, debba anche essere contemplata anche tale maggiorazione.

Infatti, non si evincono ragioni per cui la maggiorazione, prevista dall'art. 13 co. 10 del DL 201/2011, non dovrebbe essere considerata.

**Pertinenze dell'abitazione principale**

Quanto alle pertinenze, l'abitazione principale può averne al massimo tre che beneficiano del regime agevolato (aliquota ridotta e detrazione), ognuna delle quali appartenente a una delle seguenti tre categorie catastali:

- C/2 (cantine, soffitte, locali di deposito);
- C/6 (autorimesse e posti auto);
- C/7 (tettoie).

Al riguardo, è stato chiarito che:

- rientra nel limite massimo delle tre pertinenze anche quella che risulta iscritta in Catasto unitamente all'abitazione principale (es. cantina o soffitta), senza un'autonoma rendita catastale;
- nel caso, ad esempio, di una cantina e di una soffitta (che sarebbero iscritte come C/2) accatastate unitamente all'unità immobiliare ad uso abitativo, il contribuente potrà usufruire delle agevolazioni solo per un'altra pertinenza classificata nella categoria catastale C/6 o C/7.

Le eventuali pertinenze eccedenti i suddetti limiti sono assoggettate all'IMU con l'aliquota ordinaria e non beneficiano di alcun beneficio.

**Liquidazione e versamento dell'IMU**

L'IMU è dovuta per anni solari, a ciascuno dei quali corrisponde un'autonoma obbligazione tributaria.

L'imposta è dovuta e deve essere liquidata in proporzione:

- alla quota di possesso;
- ai mesi dell'anno durante i quali si è protratto il possesso; analogamente all'ICI, anche per l'IMU viene computato per intero il mese nel quale il possesso si sia protratto per almeno 15 giorni.

L'imposta è dovuta separatamente per ciascun Comune nel cui territorio sono situati gli immobili in relazione ai quali sussista il presupposto impositivo. Con riferimento a ciascun Comune, pertanto, occorre effettuare un distinto versamento.

**Versamento a conguaglio di quanto dovuto per l'anno 2013**

In molti casi, in sede di versamento del saldo IMU 2013, sarà necessario pagare il conguaglio dell'imposta dovuta per l'anno 2013.

Si ricorda, infatti, che l'art. 10 del DL 8.4.2013 n. 35, come modificato, in sede di conversione, dalla L. 6.6.2013 n. 64, ha stabilito che:

- il versamento della prima rata dell'IMU dovuta per il 2013 doveva essere eseguito sulla base delle aliquote e delle detrazioni previste per l'anno 2012;
- eventuali variazioni deliberate dai Comuni hanno rilevanza solo in sede di versamento del saldo, entro il 16.12.2013, con eventuale conguaglio sulla prima rata.

In tal senso si era espressa anche la circ. Min. Economia e Finanze 23.5.2013 n. 2/DF.

### **Versamento distinto della quota erariale e della quota comunale**

L'art. 13 co. 11 del DL 201/2011 (conv. L. 214/2011) stabiliva che era riservata allo Stato la quota di imposta pari alla metà dell'importo calcolato applicando l'aliquota di base (0,76%) alla base imponibile di tutti gli immobili, con alcune eccezioni (le abitazioni principali e le relative pertinenze, i fabbricati rurali a uso strumentale, gli immobili posseduti dai Comuni nel loro territorio, gli immobili delle cooperative edilizie a proprietà indivisa adibite ad abitazioni principali dai soci assegnatari, nonché per gli alloggi assegnati dagli IACP).

#### **Quota erariale per gli anni 2013 e 2014**

L'art. 1 co. 380 della L. 24.12.2012 n. 228 (legge di stabilità per l'anno 2013) ha stabilito che, per gli anni 2013 e 2014:

- è soppressa la quota di imposta riservata allo Stato;
- rimane riservato allo Stato il gettito dell'imposta derivante dagli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D, calcolato con l'aliquota dello 0,76%. Si tratta del gettito derivante, ad esempio, da capannoni e opifici;
- i Comuni possono aumentare sino allo 0,3% l'aliquota base degli immobili ad uso produttivo del gruppo catastale "D" ed il maggiore gettito è destinato all'ente locale.

Quindi, in sede di versamento del saldo IMU 2013, la quota statale e la quota destinata ai Comuni dovrà essere distinta soltanto per gli immobili classificati nel gruppo catastale "D".

### **Termini di versamento per l'anno 2013**

L'imposta dovuta al Comune per l'anno 2013 può essere versata, a scelta del contribuente:

- in due rate di pari importo, in scadenza, rispettivamente:
  - la prima, il 17.6.2013 (il 16 era domenica);
  - la seconda, il 16.12.2013;
- in un'unica soluzione, entro la data del 17.6.2013.

### **Modalità di versamento**

I versamenti dell'IMU possono essere effettuati utilizzando il modello F24, oppure, in alternativa, dall'1.12.2012 può essere utilizzato il bollettino postale approvato con il DM 23.11.2012.

#### **Versamento mediante il modello F24**

Il versamento dell'IMU effettuato mediante il modello F24 permette di compensare l'imposta dovuta con eventuali crediti fiscali o contributivi disponibili, nei limiti delle vigenti disposizioni.

I soggetti titolari di partita IVA sono tenuti ad effettuare i versamenti tramite il modello F24 esclusivamente con modalità telematiche (F24 "online") e non possono quindi avvalersi del modello F24 cartaceo.

Il versamento dell'IMU può essere eseguito anche con il modello "F24 Semplificato", approvato dal provv. 25.5.2012 n. 74461.

Nel modello F24, approvato con il provv. Agenzia delle Entrate 12.4.2012 n. 53906, i dati relativi al versamento dell'IMU devono essere evidenziati nella "SEZIONE IMU E ALTRI TRIBUTI LOCALI".

L'utilizzo di tale modello è obbligatorio a partire dall'1.6.2013.

Come chiarito dalla ris. Agenzia delle Entrate 12.4.2012 n. 35, in ciascuna riga della suddetta sezione devono essere indicati, rispettivamente, i seguenti dati:

- nello spazio "codice ente/codice comune", il codice catastale del Comune – composto da quattro caratteri – nel cui territorio sono ubicati i beni immobili (fabbricati, aree fabbricabili e terreni agricoli) (Ad esempio, Milano: F205; Roma: H501);
- nella casella "Ravv.", un segno di barratura se il pagamento è effettuato nell'ambito di un ravvedimento operoso, ex art. 13 del DLgs. 472/97, applicabile anche rispetto ai tributi locali in virtù dell'art. 16 del DLgs. 473/97. In tal caso, come precisato dalla ris. Agenzia delle Entrate 12.4.2012 n. 35, sanzioni e interessi devono essere versati unitamente all'imposta dovuta, avendo cura di perfezionare il ravvedimento con distinto riferimento, rispettivamente, alla quota spettante allo Stato (nel caso sia ancora dovuta) e quella spettante al Comune; come si desume dalla circ. Min. Economia e Finanze 18.5.2012 n. 3/DF, § 10.1, infatti, ogni quota di imposta (erariale e comunale) deve essere maggiorata dei relativi interessi e sanzioni;
- nella casella "Imm. variati", un segno di barratura se sono intervenute modifiche per uno o più immobili che richiedono la presentazione della dichiarazione di variazione IMU;
- nella casella "Acc.", un segno di barratura, se il pagamento si riferisce alla prima rata o seconda di acconto dell'IMU;

- nella casella “Saldo”, un segno di barratura, se il pagamento si riferisce al saldo dell'IMU;
- nello spazio “Numero immobili”, il numero dei beni immobili (massimo tre cifre) assoggettati all'imposta;
- nello spazio “codice tributo”, il codice tributo, opportunamente scelto tra quelli istituiti dalla ris. Agenzia delle Entrate 12.4.2012 n. 35, in funzione della tipologia immobiliare di riferimento e del destinatario (Stato o Comune) del versamento;
- nello spazio “Anno di riferimento”, l'anno d'imposta cui si riferisce il pagamento (ad esempio “2013” per il versamento del saldo in scadenza il 16.12.2013). Qualora sia stata barrata la casella “Ravv.”, occorre indicare l'anno in cui l'imposta avrebbe dovuto essere versata;
- nello spazio “Importi a debito versati”, l'importo a debito dovuto. Nel caso di detrazione per l'abitazione principale e le relative pertinenze occorre indicare l'imposta al netto della stessa, il cui importo deve essere evidenziato nell'apposito spazio contraddistinto con la dicitura “detrazione”.

#### Codici tributo per il versamento dell'IMU

Con la ris. 12.4.2012 n. 35, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per consentire il versamento, tramite modello F24, delle somme dovute a titolo di IMU.

Si riportano di seguito i codici che potranno essere utilizzati per il versamento del saldo IMU 2013 entro il 16.12.2013 e per l'eventuale versamento del 40% dell'eccedenza di cui si è detto entro il 16.1.2014.

Codice tributo	Descrizione
3912	IMU - Imposta Municipale propria su abitazione principale e relative pertinenze - articolo 13, c. 7, d.l. 201/2011 - COMUNE
3913	IMU - Imposta Municipale propria per fabbricati rurali ad uso strumentale - COMUNE
3914	IMU - Imposta Municipale propria per i terreni - COMUNE
3916	IMU - Imposta Municipale propria per le aree fabbricabili - COMUNE
3918	IMU - Imposta Municipale propria per gli altri fabbricati - COMUNE

Come chiarito dalla ris. Agenzia delle Entrate 21.5.2013 n. 33, il codice tributo “3913” continua ad essere utilizzato in relazione ai fabbricati rurali ad uso strumentale diversi da quelli classificati nel gruppo catastale “D”.

#### Codici tributo per il versamento dell'IMU relativa agli immobili del gruppo catastale “D”

A seguito delle novità apportate dalla L. 24.12.2012 n. 228, la ris. Agenzia delle Entrate 21.5.2013 n. 33 ha istituito i seguenti nuovi codici tributo per il versamento, tramite il modello F24, dell'IMU per gli immobili a uso produttivo, classificati nel gruppo catastale “D”:

- “3925”, denominato “IMU - Imposta municipale propria per gli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D - STATO”;
- “3930”, denominato “IMU - Imposta municipale propria per gli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D - INCREMENTO COMUNE”.

#### Versamento mediante bollettino postale

Con il DM 23.11.2012, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha approvato il modello di bollettino di conto corrente postale per il versamento dell'IMU.

Il bollettino è utilizzabile dall'1.12.2012, in aggiunta al modello F24, per tutte le tipologie di versamento riguardanti l'IMU e quindi può essere utilizzato anche per il versamento del saldo in scadenza il 16.12.2013.

#### Esempio n. 1 - Abitazione principale e relative pertinenze

Ipotizziamo un immobile classificato in A/4 adibito ad abitazione principale nel Comune di Torino, posseduto al 100% per l'intero anno 2013. La rendita catastale (da rivalutare del 5%) è pari a 1.000,00 euro.

Aliquota deliberata dal Comune di Torino per l'anno 2013: 0,575%.

Detrazione per l'abitazione principale deliberata dal Comune di Torino per l'anno 2013: 200,00 euro.

L'IMU per l'intero anno 2013 sulla base dell'aliquota e detrazione 2013 deliberate dal Comune è pari a 766,00 euro.

L'aliquota e la detrazione base previste per l'abitazione principale e relative pertinenze, invece, sono rispettivamente pari allo 0,4% e a 200,00 euro.

L'IMU per l'intero anno 2013 calcolata sulla base dell'aliquota e della detrazione di base, quindi, è pari a 472,00 euro.

La differenza tra l'IMU annuale calcolata secondo le aliquote comunali per il 2013 e quella calcolata su quelle base stabilite dalla norma è pari a 294,00 euro (766,00 euro – 472,00 euro).

Quindi, 117,6 euro, che rappresentano il 40% di tale differenza, dovranno essere versati entro il 16.1.2014 dal proprietario di tale abitazione principale.



