

Il comma 3 dell'art. 91-bis dispone che, con successivo decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sono stabilite le modalità e le procedure relative alla predetta dichiarazione e gli elementi rilevanti ai fini dell'individuazione del rapporto proporzionale.

Pertanto, il modello di detta dichiarazione dovrà essere approvato successivamente all'emanazione del decreto previsto dal comma 3 in parola.

Si richiama l'attenzione su quanto è previsto nel successivo paragrafo dedicato ai casi in cui sussiste l'obbligo dichiarativo, laddove si prevede tale obbligo per gli immobili posseduti e utilizzati dagli enti non commerciali esenti ai sensi della lett. i), comma 1, dell'art. 7 del D. Lgs. n. 504 del 1992.

1.3 IN QUALI CASI SI DEVE PRESENTARE LA DICHIARAZIONE IMU

Sulla base di tutte le considerazioni effettuate al paragrafo 1.1 e del principio generale secondo il quale l'obbligo dichiarativo IMU sorge solo nei casi in cui sono intervenute variazioni rispetto a quanto risulta dalle dichiarazioni ICI già presentate, nonché nei casi in cui si sono verificate variazioni che non sono, comunque, conoscibili dal comune, si può affermare che la dichiarazione IMU deve essere presentata quando:

- **GLI IMMOBILI GODONO DI RIDUZIONI DELL'IMPOSTA.**

Le fattispecie sono le seguenti:

- **i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati.**

Il comma 3, dell'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011, stabilisce che per tali fabbricati la base imponibile è ridotta del 50%. Si richiama l'attenzione sulla circostanza che per l'applicabilità della citata riduzione è necessario che sussistano congiuntamente l'inagibilità o l'inabitabilità e l'assenza di utilizzo dell'immobile. Si precisa che l'inagibilità deve consistere in un degrado fisico sopravvenuto (ad esempio, fabbricato diroccato, pericolante, fatiscente) o in un'obsolescenza funzionale, strutturale e tecnologica, non superabile con interventi di manutenzione.

L'agevolazione si applica limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni richieste dalla norma. L'inagibilità o l'inabitabilità deve essere accertata dall'ufficio tecnico comunale con perizia a carico del proprietario, che allega idonea documentazione alla dichiarazione. In alternativa a tale previsione, il contribuente ha facoltà di presentare una dichiarazione sostitutiva ai sensi del testo unico di cui al D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, con la quale dichiara di essere in possesso di una perizia accertante l'inagibilità o l'inabitabilità, redatta da un tecnico abilitato.

Si deve precisare che nella fattispecie in questione le riduzioni vanno dichiarate solo nel caso in cui si perde il relativo diritto, poiché è in questa ipotesi che il comune non dispone delle informazioni necessarie per verificare il venir meno delle condizioni richieste dalla legge per l'agevolazione in questione. Per l'illustrazione delle agevolazioni si veda l'appendice alla voce "Agevolazioni ed esenzioni" a pag. 15.

- **i fabbricati di interesse storico o artistico.**

I fabbricati in commento, per i quali lo stesso comma 3, dell'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011, stabilisce la riduzione al 50% della base imponibile, sono quelli previsti dall'art. 10 del D. Lgs. 22 gennaio 2004, n. 42, recante il "Codice dei beni culturali e del paesaggio, ai sensi dell'articolo 10 della L. 6 luglio 2002, n. 137". Si veda a questo proposito l'appendice alla voce "Agevolazioni ed esenzioni" a pag. 15.

- **gli immobili per i quali il comune ha deliberato la riduzione dell'aliquota, ai sensi del comma 9, dell'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011, vale a dire quelli:**

- non produttivi di reddito fondiario ai sensi dell'art. 43 del TUIR, che sono quelli relativi a imprese commerciali e quelli che costituiscono beni strumentali per l'esercizio di arti e professioni. Il comma 2 dell'art. 43 in esame prevede che "ai fini delle imposte sui redditi si considerano strumentali gli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o professione o dell'impresa commerciale da parte del possessore. Gli immobili relativi ad imprese commerciali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni si considerano strumentali anche se non utilizzati o anche se dati in locazione o comodato salvo quanto disposto dall'art. 77, comma 1. Si considerano, altresì, strumentali gli immobili di cui all'ultimo periodo del comma 1-bis dell'articolo 62 per il medesimo periodo temporale ivi indicato".

- posseduti da soggetti passivi IRES;

- locati. Occorre ricordare che nell'ambito degli immobili locati, come precisato nella Circolare n. 3/DF del 18 maggio 2012, rientra anche la fattispecie relativa agli immobili affittati.

In merito a tale fattispecie, si precisa che la dichiarazione IMU non deve essere presentata nel caso di contratti di locazione e di affitto registrati a partire dal 1° luglio 2010, poiché da tale data, ai sensi dell'art. 19, commi 15 e 16, del D. L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, al momento della registrazione devono essere comunicati al competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate anche i relativi dati catastali.

Per i contratti di locazione e di affitto registrati precedentemente alla data del 1° luglio 2010, permane, invece, l'obbligo dichiarativo IMU, a meno che i relativi dati catastali non siano stati comunicati al momento della cessione, della risoluzione o della proroga del contratto, ai sensi dello stesso art. 19 del D. L. n. 78 del 2010.

Si deve tenere comunque conto di quanto disposto dal comma 16 dell'art. 19 secondo il quale "nel rispetto dei principi desumibili dal presente articolo, nei territori in cui vige il regime tavolare le regioni a statuto speciale e le province autonome adottano disposizioni per l'applicazione di quanto dallo stesso previsto al fine di assicurare il necessario coordinamento con l'ordinamento tavolare".

Inoltre, la dichiarazione non deve essere presentata anche nel caso in cui il comune, nell'ambito della propria potestà regolamentare di cui all'art. 52 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, ha previsto, ai fini dell'applicazione dell'aliquota ridotta, specifiche modalità per il riconoscimento dell'agevolazione, consistenti nell'assolvimento da parte del contribuente di particolari adempimenti formali e, comunque, non onerosi, quali, ad esempio, la consegna del contratto di locazione o la presentazione di un'autocertificazione.

- I fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, cosiddetti "beni merce" per i quali il comune ha deliberato la riduzione dell'aliquota.

Il comma 9-bis dell'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011, ha espressamente previsto una specifica agevolazione per i cosiddetti "beni merce", stabilendo che i comuni possono ridurre l'aliquota di base fino allo 0,38% per tali fabbricati, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, e, comunque, per un periodo non superiore a tre anni dall'ultimazione dei lavori.

- i terreni agricoli, nonché quelli non coltivati, posseduti e condotti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola (IAP).

Si ricorda che i soggetti in questione godono di una serie di agevolazioni per l'illustrazione delle quali si rinvia all'appendice alla voce "Definizione di fabbricato, area fabbricabile e terreno agricolo" a pag. 13.

Rientrano in tale tipologia di immobili anche le aree fabbricabili possedute e condotte da detti soggetti, sulle quali persiste l'utilizzazione agro-silvo-pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura e all'allevamento di animali.

Le riduzioni vanno dichiarate sia nel caso in cui si acquista sia in quello in cui si perde il relativo diritto.

• IL COMUNE NON È COMUNQUE IN POSSESSO DELLE INFORMAZIONI NECESSARIE PER VERIFICARE IL CORRETTO ADEMPIMENTO DELL'OBBLIGAZIONE TRIBUTARIA.

Le fattispecie più significative sono le seguenti:

- l'immobile è stato oggetto di locazione finanziaria.

Si precisa che l'art. 9, comma 1, del D. Lgs. n. 23 del 2011, cui fa rinvio l'art. 13, comma 1, del D. L. n. 201 del 2011, stabilisce che è soggetto passivo, tra gli altri, il locatario per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria. Il locatario è soggetto passivo a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto. Nella Circolare n. 3/DF del 2012 è stato chiarito che tale disciplina si applica anche agli immobili da costruire o in corso di costruzione oggetto dei contratti di *leasing* stipulati antecedentemente all'entrata in vigore della legge 23 luglio 2009, n. 99. Pertanto, sono compatibili le dichiarazioni ICI già presentate;

- l'immobile è stato oggetto di un atto di concessione amministrativa su aree demaniali;

- l'atto costitutivo, modificativo o traslativo del diritto ha avuto a oggetto un'area fabbricabile.

In questi casi, nonostante che il dato relativo alla variazione catastale sia fruibile dal comune, tuttavia l'informazione relativa al valore dell'area deve essere dichiarata dal contribuente, così come devono essere dichiarate le variazioni del valore dell'area successivamente intervenute, poiché detti elementi non sono presenti nella banca dati catastale.

Nel caso in cui il comune abbia predeterminato i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili, la dichiarazione non deve essere presentata se il contribuente all'atto del versamento intende adeguarsi, per il calcolo dell'imposta, al valore venale dell'area predeterminato dal comune;

- il terreno agricolo è divenuto area fabbricabile.

La dichiarazione è necessaria per le stesse motivazioni illustrate al punto precedente;

- l'area è divenuta edificabile in seguito alla demolizione del fabbricato.

Tale fattispecie si verifica nel caso previsto dal comma 6 dell'art. 5, del D. Lgs. n. 504 del 1992, richiamato dall'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011, che si riferisce all'ipotesi di utilizzazione edificatoria dell'area, di demolizione di fabbricato, di interventi di recupero a norma dell'art. 31, comma 1, lett. c), d) ed e), della legge 5 agosto 1978, n. 457 - fattispecie ora disciplinate dall'art. 3, comma 1, lettere c), d) e f), del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, recante il Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia. Si veda l'appendice alla voce "Definizione di fabbricato, area fabbricabile e terreno agricolo" a pag. 13;

- l'immobile è assegnato al socio della cooperativa edilizia a proprietà divisa, in via provvisoria.

A questo proposito, si ricordano le sentenze della Corte di Cassazione, Sez. V, del 18 agosto 2004, n. 16130 e del 1° dicembre 2004, n. 22570 che in tema di ICI ha precisato che essendo il presuppo-

sto del tributo il possesso degli immobili è tenuto al pagamento dell'imposta l'assegnatario, anche provvisorio, di alloggio di cooperativa edilizia, nonostante non sia stato ancora stipulato l'atto notarile di trasferimento della proprietà in suo favore. Detto principio deve essere applicato anche all'IMU, essendo rimasto sostanzialmente invariato rispetto all'ICI il presupposto impositivo del nuovo tributo;

– l'immobile è assegnato al socio della cooperativa edilizia a proprietà indivisa oppure è variata la destinazione ad abitazione principale dell'alloggio.

Ciò avviene, ad esempio, nell'ipotesi in cui l'alloggio in questione è rimasto inutilizzato o non è stato adibito ad abitazione principale per una parte dell'anno;

– l'immobile è stato concesso in locazione dagli istituti autonomi per le case popolari (IACP) e dagli enti di edilizia residenziale pubblica aventi le stesse finalità, istituiti in attuazione dell'art. 93 del D.P.R. 24 luglio 1977, n. 616.

Ciò avviene, ad esempio, nell'ipotesi in cui l'alloggio in questione è rimasto inutilizzato o non è stato adibito ad abitazione principale per una parte dell'anno;

– gli immobili esenti, ai sensi della lett. c) e della lett. i), comma 1, art. 7 del D. Lgs. n. 504 del 1992.

Rientrano in tale ipotesi non solo quelli posseduti e utilizzati a partire dal 1° gennaio 2012 ma anche quelli il cui possesso e utilizzo è antecedente a tale data e che continuano a essere posseduti e utilizzati nel corso dell'anno 2012. Tale adempimento risulta dovuto sulla base del raffronto fra il comma 12-ter dell'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011 e il comma 4 dell'art. 10 del D. Lgs. n. 504 del 1992, che escludeva espressamente dall'obbligo dichiarativo gli immobili esenti dall'ICI, ai sensi del citato art. 7. Detta esclusione, infatti, non è più presente nel comma 12-ter dell'art. 13 in esame;

– i fabbricati che erano esenti, ai sensi della lett. g), comma 1, art. 7 del D. Lgs. n. 504 del 1992 e cioè quelli dichiarati inagibili o inabitabili e recuperati al fine di essere destinati alle attività assistenziali di cui alla legge 5 febbraio 1992, n. 104;

– l'immobile ha perso oppure ha acquistato durante l'anno di riferimento il diritto all'esenzione dall'IMU;

– il fabbricato classificabile nel gruppo catastale D, non iscritto in catasto, ovvero iscritto, ma senza attribuzione di rendita, interamente posseduto da imprese e distintamente contabilizzato, per il quale sono stati computati costi aggiuntivi a quelli di acquisizione, ovviamente, per costi aggiuntivi si intendono i costi ulteriori che possono essere sostenuti successivamente rispetto a quelli di acquisizione e che possono determinare una variazione, sia in aumento sia in diminuzione, del valore venale del bene;

– è intervenuta, relativamente all'immobile, una riunione di usufrutto, non dichiarata in catasto;

– è intervenuta, relativamente all'immobile, un'estinzione del diritto di abitazione, uso, enfiteusi o di superficie, a meno che tale estinzione non sia stata dichiarata in catasto o dipenda da atto per il quale sono state applicate le procedure telematiche del MUI;

– le parti comuni dell'edificio indicate nell'art. 1117, n. 2 del codice civile sono accatastate in via autonoma, come bene comune censibile. Nel caso in cui venga costituito il condominio la dichiarazione deve essere presentata dall'amministratore del condominio per conto di tutti i condomini;

– l'immobile è oggetto di diritti di godimento a tempo parziale di cui al D. Lgs. 9 novembre 1998, n. 427 (multiproprietà). In tale fattispecie l'amministratore del condominio o della comunione è obbligato a presentare la dichiarazione;

– l'immobile è posseduto, a titolo di proprietà o di altro diritto reale di godimento, da persone giuridiche interessate da fusione, incorporazione o scissione;

– si è verificato l'acquisto o la cessazione di un diritto reale sull'immobile per effetto di legge (ad esempio l'usufrutto legale dei genitori);

Resta inteso che la dichiarazione deve essere presentata in tutti i casi in cui il contribuente non ha richiesto gli aggiornamenti della banca dati catastale

ABITAZIONE PRINCIPALE

Si ritiene, in generale, che non sussiste l'obbligo dichiarativo per gli immobili adibiti ad abitazione principale, ciò in quanto ai sensi dell'art. 13, comma 2, del D. L. n. 201 del 2011 per *"abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e il suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente"*.

Pertanto, la conoscenza da parte del comune delle risultanze anagrafiche fa venire meno la necessità di presentazione della dichiarazione. Si ritiene, altresì, che non deve essere presentata la dichiarazione per l'indicazione dei figli di età non superiore a 26 anni per i quali è possibile usufruire della maggiorazione pari a euro 50. Tuttavia, si deve precisare che un'eccezione a tale principio si verifica nell'ipotesi disciplinata dallo stesso comma 2 in base al quale *"nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo fami-*

liare si applicano per un solo immobile". Al fine, dunque, di evitare comportamenti elusivi in ordine all'applicazione delle agevolazioni per l'immobile in argomento, riemerge l'esigenza di porre l'obbligo dichiarativo a carico del soggetto passivo che beneficia delle agevolazioni per l'abitazione principale e relative pertinenze. Come precisato nella citata Circolare n. 3/DF del 2012 l'ipotesi tipica e più ricorrente è quella dell'immobile in comproprietà fra i coniugi, destinato all'abitazione principale, nel quale risiede e dimora solo uno dei coniugi - non legalmente separati - poiché l'altro risiede e dimora in un diverso immobile, situato nello stesso comune. In tal caso, l'agevolazione non viene totalmente persa, ma spetta solo a uno dei due coniugi, che sarà tenuto alla presentazione della dichiarazione IMU.

Per un'altra eccezione si veda quanto riportato nel paragrafo 1.6 dedicato **"A CHI VA PRESENTATA LA DICHIARAZIONE"**.

Nel caso di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, il comma 12-quinquies dell'art. 4 del D. L. 2 marzo 2012, n. 16, convertito dalla Legge 26 aprile 2012, n. 44, prevede che l'assegnazione della casa coniugale al coniuge si intende effettuata a titolo di diritto di abitazione.

A questo proposito, si deve precisare che, in questi casi, il provvedimento del giudice è comunicato al solo comune di celebrazione del matrimonio, il quale dovrà, poi, successivamente, informare il comune di nascita degli ex coniugi dell'avvenuta modificazione dello stato civile. Pertanto, la dichiarazione deve essere presentata nel solo caso in cui il comune nel cui territorio è ubicato l'immobile assegnato non coincide né con quello di celebrazione del matrimonio né con quello di nascita dell'ex coniuge assegnatario. Ad esempio, nel caso in cui l'immobile assegnato è situato nello stesso comune in cui è stato celebrato il matrimonio, l'ex coniuge assegnatario non sarà tenuto a presentare la dichiarazione IMU, dal momento che l'ente locale impositore è in grado di verificare il mutamento di soggettività passiva attraverso l'annotazione suddetta.

Alla medesima conclusione, si perviene anche nel caso in cui il matrimonio è stato celebrato in un comune diverso, ma, comunque, il comune in cui è ubicata l'ex casa coniugale in cui risiede l'ex coniuge assegnatario coincide con quello di nascita di quest'ultimo. Anche in siffatta ipotesi, infatti, l'assegnatario non sarà tenuto ad effettuare la dichiarazione poiché il comune impositore è in grado di sapere che il soggetto passivo è cambiato.

In conclusione, quindi, l'ex coniuge assegnatario è tenuto a dichiarare l'immobile assegnato solo quando il comune in cui si trova l'ex casa coniugale non è né il comune di celebrazione del matrimonio né il suo comune di nascita.

Si sottolinea che la dichiarazione relativa agli immobili posseduti dai cittadini italiani non residenti nel territorio dello Stato deve essere presentata solo nel caso in cui il comune abbia deliberato che l'unità immobiliare posseduta da tali soggetti debba considerarsi direttamente adibita ad abitazione principale.

L'obbligo dichiarativo non sussiste, invece, nel caso in cui il comune deliberi di considerare 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, poiché in tale circostanza il comune è a conoscenza del trasferimento della residenza del soggetto destinatario dell'agevolazione.

PERTINENZE

Occorre precisare che nel caso di pertinenze dell'abitazione principale non sussiste l'obbligo dichiarativo in quanto il comune dispone di tutti gli elementi necessari ai fini della verifica dell'esatto adempimento degli obblighi relativi al versamento dell'imposta. La casella dedicata alle pertinenze deve essere, pertanto, utilizzata solo nel caso in cui sussiste l'obbligo dichiarativo per le casistiche particolari individuate nelle presenti istruzioni. Sull'argomento si veda anche quanto riportato nell'Appendice, a pag. 13.

FABBRICATI RURALI AD USO STRUMENTALE

Si ritiene, inoltre, che, sempre nell'ottica della semplificazione amministrativa, non è necessario presentare la dichiarazione IMU anche per i fabbricati rurali ad uso strumentale, considerato che, a norma dell'art. 4, comma 2 del D.M. 26 luglio 2012 "l'Agenzia del territorio rende disponibile ai comuni, sul portale per i comuni gestito dalla medesima Agenzia, e all'Agenzia delle entrate, le domande presentate per il riconoscimento dei requisiti di ruralità di cui all'art. 2, al fine di agevolare le attività di verifica di rispettiva competenza".

Quanto appena affermato vale anche per i fabbricati rurali iscritti al catasto terreni, che devono essere dichiarati al catasto edilizio urbano entro il 30 novembre 2012, a norma dell'art. 13, comma 14-ter, del D.L. n. 201 del 2011, per i quali i comuni potranno comunque avvalersi delle informazioni disponibili sul predetto portale.

Per quanto non espressamente indicato nell'elenco sopra riportato, il contribuente può assumere le necessarie informazioni sul corretto adempimento dell'obbligazione tributaria presso il competente ufficio del comune di ubicazione degli immobili.

Si deve sottolineare a questo proposito che - come precisato nella Circolare n. 3/DF del 2012 al paragrafo 8 - i comuni possono disporre ulteriori agevolazioni attraverso la riduzione delle aliquote nei limiti previsti dal legislatore per ciascuna fattispecie impositiva.