

VIRGILIANA

C O N S U L T I N G

23° incontro di studio e approfondimento

# IMU 2024

profili teorici ed operativi alla luce  
della recente giurisprudenza

Relatori:

Dott. Giovanni Chittolina

Dott. Fabio Garrini

Rag. Paolo Salzano

**Diretta web del 29 febbraio 2024**

# I chiarimenti della Ris. 4/DF/23

a cura di **Fabio Garrini**

# Fabbricati collabenti

Previgente  
disciplina



Interpretazione Cassazione

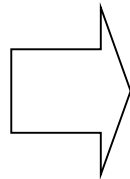
**Il collabente è un fabbricato con base imponibile pari a zero**

Cassazione

17815/17, 23801/17,  
7653/18, 8620/19,  
10122/19 e 28581/20

Nuova disciplina

Art. 1 c. 741 L. 178/20



*“per fabbricato si intende l’unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano **con** attribuzione di rendita catastale”.*



Tesi IFEL

F/2 è privo di rendita, quindi **non** può considerarsi  
un **fabbricato**

*Sarebbe tassato come area se in zona edificabile*

## Il chiarimento

*«è possibile pervenire alle seguenti conclusioni:*

- 1. i fabbricati collabenti **sono a tutti gli effetti “Fabbricati”** e la circostanza che siano “privi di rendita” li porta ad essere esclusi dal novero dei fabbricati imponibili ai fini IMU, che sono esclusivamente quelli “con attribuzione di rendita”, indice, quest’ultimo, sintomatico di capacità contributiva del bene soggetto a tassazione, in ossequio all’art. 53 della Costituzione;*
- 2. i fabbricati collabenti sono e **restano “Fabbricati”**, motivo per il quale non possono essere qualificati diversamente, come vorrebbero invece i comuni che li definirebbero “terreni edificabili”.»*



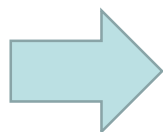
**NON SONO MAI OGGETTO DI TASSAZIONE  
(ANCHE SE IN ZONA EDIFICABILE)**

*Confermata precedente posizione Cassazione*

# Rurali strumentali

Fabbricati rurali  
strumentali

Art. 1 c. 750 L. 160/19



Aliquota 0,1% → azzeramento

Range 0% - 0,1%

INT. 369/19



**NON RILEVANO REQUISITI SOGGETTIVI**



**NON RILEVA CHE L'IMMOBILE SIA IN COMODATO**



**ILLEGITTIMA LA RICHIESTA DAL PARTE DEL COMUNE DELLA  
QUALIFICA DI CD O IAP (proprietario o utilizzatore)**



**RILEVA LA SOLA RILEVANZA CATASTALE  
(D/10 O ANNOTAZIONE RURALITA') → esprime requisito oggettivo**

CASS. 23386/21: «una procedura ad hoc che non avrebbe avuto ragion d'essere qualora la natura esonerativa della ruralità fosse dipesa dal solo fatto di essere gli immobili concretamente strumentali all'attività agricola, a prescindere dalla loro classificazione catastale conforme.»

# Conduzione associata di terreni

## IOTESI ESAMINATE

→ CONTRATTO DI RETE AGRARIA

(art. 3, c. 4-ter DL 5/09 e art. 1-bis, c. 3, DL 91/14)

→ COMPARTECIPAZIONE AGRARIA PER LE COLTIVAZIONI STAGIONALI

(art. 56 L. 203/82)

**NON VIENE MENO IL REQUISITO DELLA CONDUZIONE DIRETTA**

*CIRC. 3/DF/12 → confermata nel caso di «set aside»*



**SI APPLICA AGEVOLAZIONE C. 758 L. 160/19  
(esenzione terreni agricoli)**

*Dovrebbe valere anche per la finzione di non edificabilità delle aree*

# I chiarimenti della Ris. 2/DF/23

a cura di **Fabio Garrini**

# Housing sociale

ART. 1 C. 741 L. 160/19



Lettera c)

*c) sono altresì considerate abitazioni principali:*

*[...]*

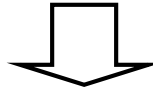
*3) i **fabbricati di civile abitazione** destinati ad alloggi sociali come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture 22 aprile 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 146 del 24 giugno 2008, **adibiti ad abitazione principale**;*

*[...]*

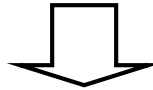


**NULLA HANNO A CHE FARE CON IMMOBILI ASSEGNATI  
DALLE IACP (CIRC. 3/DF/12)**

## REQUISITO: DESTINAZIONE AD ABITAZIONE PRINCIPALE



*PROBLEMA: tali immobili per determinati periodi di tempo possono risultare temporaneamente sfitti*



**L'agevolazione permane se l'immobile risulta sfitto per questioni tecnico amministrative**

Tempo necessario ad individuare il nuovo assegnatario e gestire le operazioni di assegnazione



**Periodo transitorio** individuato dal regolamento

*«... si potrebbe ritenere congruo un periodo di quattro/sei mesi.»*



Possibile **aliquota ridotta** per periodo transitorio eccedente



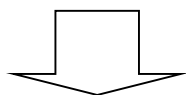
# Rassegna di giurisprudenza

a cura di **Fabio Garrini**

# DOPPIA AGEVOLAZIONE

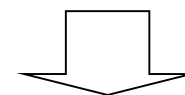
ART. 1 C. 775 L. 160/19 – riduzione 50% base imponibile

Lettera a)



Fabbricati vincolati

Lettera b)



Fabbricati inagibili

Cass. 6266/23

«La riduzione a metà dell'imponibile prevista in favore dei fabbricati d'interesse storico è **cumulabile** con l'analoga riduzione disposta per i fabbricati inagibili o inabitabili in quanto diversamente opinando si determinerebbe una ingiustificata disparità di trattamento».

Analoga posizione venne espressa nella sentenza 14279/20: sono cumulabili in quanto perseguono due diverse finalità

# AREE: OBBLIGO DICHIARATIVO

## LA MODIFICA DEL VALORE DELL'AREA COSTITUISCE UN OBBLIGO DICHIARATIVO

Cass. 11443/23



«La **variazione del valore di mercato** delle aree fabbricabili, pertanto, **non deve essere oggetto di dichiarazione al comune, essendo relativa a dati che l'ente locale può agevolmente prelevare** dall'Anagrafe tributaria (Banca dati catastale)»

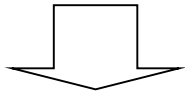
???

Istruzioni dichiarazione IMU

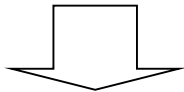
**l'atto costitutivo, modificativo o traslativo del diritto ha avuto a oggetto un'area fabbricabile.** In questi casi, nonostante che il dato relativo alla variazione catastale sia fruibile dal comune, tuttavia l'informazione relativa al valore dell'area deve essere dichiarata dal contribuente, così 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;**

# TERRENI PERTINENZIALI

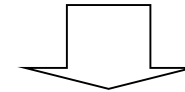
La definizione di pertinenza:  
Interpretazione del «durevole asservimento»



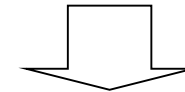
**civilistico**



E' pertinenza il lotto di terreno  
**destinato** a servizio del bene  
principale (art. 817 cc)



**Edilizio-urbanistico**



E' pertinenza il lotto di terreno  
**congiuntamente accatastato** con il  
bene principale

Intervento della  
legge di bilancio  
2020



**Art. 1 c. 741 L. 160/19**

*«Ai fini dell'imposta valgono le seguenti definizioni e disposizioni:*

- a) per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano con attribuzione di rendita catastale, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza esclusivamente ai fini urbanistici, purché accatastata unitariamente; il fabbricato di nuova costruzione è soggetto all'imposta a partire dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione ovvero, se antecedente, dalla data in cui è comunque utilizzato;»*

[...]



Dal 2020 i terreni pertinenziali sono esenti  
solo se **graffati**

*Interpretazione confermata dalla CM 1/E/20*

# Pertinenze: gli interventi della Cassazione

Cass. 19375/03  
Cass. 17035/04

Rileva l'**effettiva destinazione** conferita dal proprietario (def. Civilistica di pertinenza)

Cass. 6501/05

Il contribuente **provare** il vincolo pertinenziale

Cass. 22128/10

Il vincolo pertinenziale deve risultare da elementi **non facilmente rimovibili**

Cass. 15739/07

Consentita la prova fotografica

*Prova della durevolezza dell'asservimento*

Cass. 19638/09  
Cass. 10090/12

La pertinenzialità deve essere dichiarata

*E' situazione derogatoria; se non viene dichiarata significa che il contribuente ha inteso applicare la regola generale*

Cass. 25127/09

Pertinenzialità e l'abuso del diritto

# Pertinenzialità e dichiarazione

CASS. 6545/23



**Non trova applicazione il principio previsto ai fini delle imposte dirette** secondo cui omissioni dichiarative posso essere fatte valere in sede contenziosa

*«il vincolo di pertinenzialità è collegato ad una precisa scelta del contribuente (il cd. **elemento soggettivo** e, cioè, la scelta di destinare l'area a servizio dell'immobile principale), che **deve essere necessariamente esplicitata** per assumere rilievo. In altre parole, la dichiarazione/denuncia i.c.i., in ordine all'esistenza di un vincolo di pertinenzialità, assume non il valore di mera dichiarazione di scienza, ma (anche) di volontà...»*

CASS. 2143/23



Questo non va contro la soppressione dell'obbligo dichiarativo, in quanto riduzioni dell'imposta deve essere dichiarate al comune

# **Dichiarazione IMU: tardiva presentazione e ravvedimento**

a cura di **Fabio Garrini**

# DICHIARAZIONI IMU

ORDINARIA

*DM 29.7.2022*

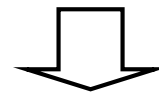


CARTACEA – TELEMATICA – PEC

SOLO IN CASO DI MODIFICHE

ENC

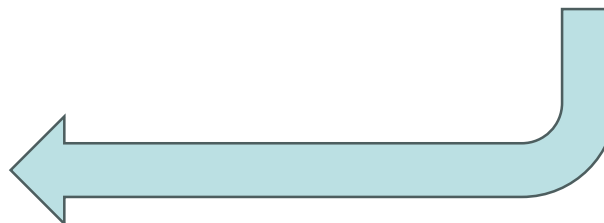
*DM 4.5.2023*



TELEMATICA

OGNI ANNO

Dich. ENC



➡ Riguarda tutti gli immobili del contribuente (esenti e non)

➡ Se possiede solo immobili imponibili → dich. ordinaria

*Ovvero esenzioni di tipo diverso*

# DL 102/13 – fabbricati invenduti

2020/2021 → aliquota massima 0,25%

dal 2022 → esenti

... Verificare immobile

... Verificare origine

**IMU** → Sono esenti «... i **fabbricati costruiti** e destinati dall'**impresa costruttrice** alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e **non** siano in ogni caso **locati**»

... Verificare possessore

... Verificare utilizzo

CGT Lomb. 1452/23 → **comodato prolungato** (al socio...) esclude destinazione alla vendita

Ctp Rieti 71/18 → locazione temporanea preclude l'agevolazione

Ris. 11/DF/13 → anche per immobili **ristrutturati**

Art. 2 c. 5-bis. DL 102/13

*«Ai fini dell'applicazione dei benefici di cui al presente articolo, il soggetto passivo presenta, **a pena di decadenza** entro il termine ordinario per la presentazione delle dichiarazioni di variazione relative all'imposta municipale propria, apposita dichiarazione, utilizzando il modello ministeriale predisposto per la presentazione delle suddette dichiarazioni, con la quale attesta il possesso dei requisiti e indica gli identificativi catastali degli immobili ai quali il beneficio si applica. Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze sono apportate al predetto modello le modifiche eventualmente necessarie per l'applicazione del presente comma.»*

### Risposte MEF Telefisco 2020

*«... il Legislatore non ripropone nel nuovo impianto normativo dell'Imu quelle norme che subordinavano, a pena di decadenza, il riconoscimento delle agevolazioni, al previo assolvimento dell'obbligo dichiarativo, come nel caso citato dei beni-merce e degli alloggi sociali; per cui si ritiene che tale impostazione sia venuta meno e che, anche per siffatte ipotesi, **la mancata presentazione della dichiarazione comporti solo l'applicabilità delle relative sanzioni** previste in via generale per la violazione dell'obbligo dichiarativo Imu **ma non anche la decadenza dai benefici in questione.**»*

# IL MEF CAMBIA IDEA



**CASS. 37385/22**

*«il principio della decadenza da un beneficio fiscale in assenza del compimento di un onere di comunicazione espressamente previsto dalla legge è del resto un principio generale del diritto tributario»*

**TELEFISCO 2023**

*«È quindi in questa nuova ottica che deve essere letta la disposizione contenuta nell'articolo 1, comma 769, ultimo periodo, della legge 160/2019, secondo il quale in «ogni caso, ai fini dell'applicazione dei benefici di cui al comma 741, lettera c), numeri 3) e 5), e al comma 751, terzo periodo, il soggetto passivo attesta nel modello di dichiarazione il possesso dei requisiti prescritti dalle norme».*

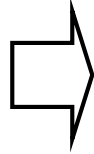
**Confermato → CASS. 28806/23**

PERPLESSITA': DL 102/33 → STABILIVA DECADENZA

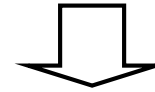
C. 769 → NO

# DICHIARAZIONE TARDIVA

TRIBUTI ERARIALI



LA DICHIARAZIONE E' OMESSA DOPO 90 GIORNI  
DALLA SCADENZA



IL RAVVEDIMENTO AVVIENE AI SENSI DELLA LETTERA C)  
DELL'ART. 13 D.Lgs. 472/97

Entro 90 gg. → 1/10 sanzione

TRIBUTI LOCALI

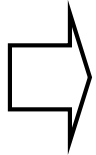


DOPO 90 GIORNI LA DICHIARAZIONE E' **TARDIVA**

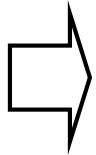


IL RAVVEDIMENTO AVVIENE AI SENSI DELLA LETTERA  
B), B-BIS), B-TER) DELL'ART. 13 D.Lgs. 472/97

Entro 90 gg. → 1/10 sanzione  
oltre 90 gg. → 1/8 – 1/7 – 1/6 sanzione



**RAVVEDIMENTO BLOCCATO DA ACCERTAMENTO**



**RAVVEDIMENTO NON RIPRISTINA EFFICACIA  
AGEVOLAZIONI SUBORDINATE A DICHIARAZIONE**

*C.G.T. Il Lazio 27.9.2022 n. 4092/16/22*

### CASO

Alfa immobiliare possiede fabbricati invenduti

→ Nel marzo 2024 presenta la dichiarazione relativa al 2020 (scad. 30.6.2021)

→ Ravvedimento € 50 ridotto ad 1/6 → € 8,33

→ Esenzione regolarmente applicabile per annualità **2023 e successive**

# REMISSIONE IN BONIS

ART. 2 C. 1 DL 16/12

POSSIBILITA' DI **ESEGUIRE TARDIVAMENTE** ADEMPIMENTO NECESSARIO PER IL RICONOSCIMENTO DI UN BENEFICIO

*Se all'originaria scadenza erano presenti i requisiti*

Elementi  
ostativi



Agevolazione già contestata



Accessi ispezioni o verifiche

regolarizzazione

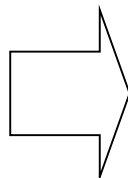


Provvedere all'adempimento «*entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile*»



Versare sanzione di € 250

CGT Veneto  
330/02/23



Applicabile anche ai tributi locali

CASO PRECEDENTE

→ Esenzione regolarmente applicabile per annualità **2022 e successive**

# Riforma statuto diritti del contribuente: impatto sull'IMU

a cura di **Fabio Garrini**

**D.Lgs. 219/23**



*Interviene in modifica*

**L. 212/00**  
**STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE**

*Disciplina che regola tutte le parti del rapporto tributario*

# Applicabilità ai tributi locali

3. Le regioni e **gli enti locali**, nell'ambito delle rispettive competenze, regolano le materie disciplinate dalla presente legge nel rispetto del sistema costituzionale e delle garanzie del cittadino nei riguardi dell'azione amministrativa, così come definite dai principi stabiliti dalla presente legge.

3-bis. Le amministrazioni statali osservano le disposizioni della presente legge concernenti la garanzia del contraddittorio e dell'accesso alla documentazione amministrativa tributaria, la tutela dell'affidamento, il divieto del bis in idem, il principio di proporzionalità e l'autotutela. Le **medesime** disposizioni valgono come principi per le regioni e per gli **enti locali** che provvedono ad **adeguare i rispettivi ordinamenti** nel rispetto delle relative autonomie. Le regioni a statuto speciale e le province autonome di Trento e di Bolzano adeguano la propria legislazione alle disposizioni della presente legge, secondo i rispettivi statuti e le relative norme di attuazione.

→ MANCA INTERPELLO → possibile eliminare regolamento oppure regolamentarlo con garanzie inferiori ???

3-ter. Le regioni e gli **enti locali**, nel disciplinare i procedimenti amministrativi di loro competenza, **non possono stabilire garanzie inferiori a quelle assicurate dalle disposizioni di cui al comma 3-bis, ma possono prevedere livelli ulteriori di tutela.**

# Obbligo di adeguamento



**NON VI E' TEMPISTICA PREFISSATA**

*In passato era previsto esplicitamente 6 mesi*



**NON REGOLATA MODALITA' DI RECEPIMENTO**

*Regolamento specifico?*

*Regolamento delle entrate?*

**COMUNQUE I NUOVI PRINCIPI TROVANO IMMEDIATA APPLICAZIONE!**

# CONTRADITTORIO

*Nuovo art. 6-bis L. 212/00*

diritto del soggetto amministrato di essere **sentito prima** della adozione di un atto che incida sfavorevolmente sulla sua sfera giuridica

In passato applicabile in situazione specifiche, ora diventa disposizione di interesse generale



## COMMA 1

*«Salvo quanto previsto dal comma 2, **tutti gli atti autonomamente impugnabili** dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria sono preceduti, a pena di annullabilità, da un contraddittorio informato ed effettivo ai sensi del presente articolo.»*

**Non opera più la «prova di resistenza»**

*In passato, nei casi di contraddittorio obbligatorio, per ottenere annullamento serviva dimostrare la concretezza delle questioni che si sarebbero potute esprimere*

**COMMA 4 → OBBLIGO DI MOTIVAZIONE RAFFORZATA**

# CONTRADITTORIO - ESCLUSIONI

## COMMA 2

«Non sussiste il diritto al contraddittorio ai sensi del presente articolo per gli **atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni** individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, nonché per i casi motivati di fondato pericolo per la riscossione.»

*IN ATTESA DEL DECRETO???*

*Esonero sospeso? Oppure limitazioni avranno valore da allora?*

*CASI DI FONDATO PERICOLO*

*Da motivare in atto*

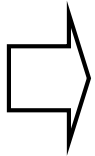
## **ATTI ESONERATI SECONDO IFEL**

- ➡ Avvisi bonari Tari
- ➡ Atti di mera liquidazione sulla base della dichiaraz. presentata
- ➡ Atti di mera liquidazione delle informazioni note al comune che non richiedono dichiarazione (rendite, MUI)

## **ATTI SOGGETTI SECONDO IFEL**

- ➡ Disconoscimento esenzioni o agevolazioni
- ➡ Base imponibile non oggettiva (es: aree fabbricabili)
- ➡ TARI: individuazione di superfici «complesse»

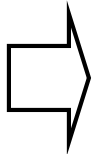
# CONTRADITTORIO – MODALITA'



## CONSEGNA AL CONTRIBUENTE DI UNO «SCHEMA DI ATTO»

CONTENUTO MINIMO (*SI RITIENE*):

- ANNUALITA' OGGETTO DI VERIFICA,
- MAGGIORI IMPOSTE E SANZIONI APPLICABILI ED INTERESSI
- MOTIVI DELLA CONTESTAZIONE
- TERMINE PER LE CONTRODEDUZIONI (almeno 60 giorni)
- GIORNO E LUOGO DELLA COMPARIZIONE O PER ESTRARRE COPIA DELLA DOCUMENTAZIONE (*tutela privacy altri soggetti*)



## INVITO DA NOTIFICARE

# CONTRADDITTORIO – EFFETTI



**L'ATTO PUO' ESSERE EMESSO DOPO 60 GG.**

*«L'atto non è adottato prima della scadenza del termine di cui al primo periodo.»*



**TERMINE DECADENZIALE PROROGATO FINO A 120 GG.**

*«Se la scadenza di tale termine è successiva a quella del termine di decadenza per l'adozione dell'atto conclusivo ovvero se fra la scadenza del termine assegnato per l'esercizio del contraddittorio e il predetto termine di decadenza decorrono meno di centoventi giorni, **tale ultimo termine è posticipato al centovesimo giorno successivo alla data di scadenza del termine di esercizio del contraddittorio.**»*

ES1: scadenza 60 gg. 20.1.2025 → decadenza 20.5.2025 → + 120 gg.

ES2: scadenza 60 gg. 31.10.2024 → decadenza 28.2.2025 → almeno 120 gg.

# **NE BIS IN IDEM**

*Nuovo art. 9-bis L. 212/00*



## COMMA 1

*«Salvo che specifiche disposizioni prevedano diversamente e ferma l'emendabilità di vizi formali e procedurali, il contribuente ha diritto a che l'amministrazione finanziaria **eserciti l'azione accertativa relativamente a ciascun tributo una sola volta per ogni periodo d'imposta.**»*

*Vietato accertamento per il medesimo motivo*

## **IPOTESI ESONERATA SECONDO IFEL**

*contestazioni automatizzate seguite da un atto con contraddittorio*



Liquidazione

+



Accertamento maggior valore area fabbricabile

# AUTOTUTELA

**VECCHIA DISCIPLINA**  
BASATA SULLA FACOLTATIVITA'

*ART 2-QUATER DL 564/1994 → ABROGATO*



**NUOVA DISCIPLINA**

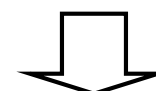


**ART. 10-QUATER**

**AUTOTUTELA OBBLIGATORIA**



**IMPUGNABILE**  
**DINIEGO TACITO ED ESPRESSO**



**ART. 10-QUINQUIES**

**AUTOTUTELA FACOLTATIVA**



**IMPUGNABILE**  
**DINIEGO ESPRESSO**

*Art. 19 c. 1 d.Lgs 546/92 modif. da D.Lgs. 220/23*

# AUTOTUTELA OBBLIGATORIA

*Nuovo art. 10-quater L. 212/00*

## IPOSTESI

- a) errore di persona;
- b) errore di calcolo;
- c) errore sull'individuazione del tributo;
- d) errore materiale del contribuente, facilmente riconoscibile dall'amministrazione finanziaria;
- e) errore sul presupposto d'imposta;
- f) mancata considerazione di pagamenti di imposta regolarmente eseguiti;
- g) mancanza di documentazione successivamente sanata, non oltre i termini ove previsti a pena di decadenza.



Senza necessità di istanza di parte



Anche in pendenza di giudizio o in caso di atti definitivi

Esclusione  
autotut.  
Obbl.



Giudicato (sostanziale)

Decorso un anno dalla definitività

# AUTOTUTELA FACOLTATIVA

*Nuovo art. 10-quater L. 212/00*

## Comma 1

*«Fuori dei casi di cui all'articolo 10-quater, l'amministrazione finanziaria può comunque procedere all'annullamento, in tutto o in parte, di atti di imposizione, ovvero alla rinuncia all'imposizione, senza necessità di istanza di parte, anche in pendenza di giudizio o in caso di atti definitivi, in presenza di una illegittimità o dell'infondatezza dell'atto o dell'imposizione»*



Discrezionale, ma impugnabile



Esclusa solo in caso di giudicato



NON è limitata dal termine annuale

*Ma limitata dal termine di prescrizione, perché la rinuncia alla prescrizione non è disponibile nei rapporti tributari*

# **Enti Non Commerciali la disciplina alla luce della Legge di Bilancio 2024**

a cura di **Paolo Salzano**

## Quadro Normativo

Lettera g) comma 759 Legge 160/2019

*“gli immobili posseduti e utilizzati dai soggetti di cui alla lettera i) del comma 1 dell’articolo 7 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, e destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali delle attività previste nella medesima lettera i); si applicano, altresì, le disposizioni di cui all’articolo 91- bis del decreto-legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27, nonché il regolamento di cui al decreto del Ministro dell’economia e delle finanze 19 novembre 2012, n. 200”.*

**Il Decreto 200/2012 fissa anche le modalità operative in caso di utilizzazione “mista” dell’immobile**

Art.1 D.Lgs  
200/2012- rif. “tutti i  
terreni e fabbricati”

# Requisito Soggettivo

Art.1 Decreto 200/2012

*“gli enti pubblici e privati, diversi dalle società di cui all’articolo 73 comma 1 lettera c) del TUIR, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l’esercizio di attività commerciale”*

**Onlus** se appartenenti a Enti di cui all’art.73, c. 1, lettera c) DPR917/86

la tassatività con la quale devono essere interpretate le disposizioni che recano esenzioni dall’imposizione, così come lo scopo di lucro che necessariamente una commerciale persegue sono idonei a escludere la possibilità di fruire dell’agevolazione (Cassazione n. 18838/2006).

**No** società commerciali e cooperative (Cassazione 31065/2017)

Art.2 Decreto 200/2012

***Atto costitutivo o Statuto***

Enti Ecclesiastici:  
scrittura privata  
autenticata

Divieto di distribuzione,  
anche indiretto, di utili,  
avanzi di gestione,  
fondi, riserve, capitale  
a soci, partecipanti,  
lavoratori e  
collaboratori, se non  
previsti per Legge

Obbligo di reinvestire  
utili e avanzi di gestione  
esclusivamente per lo  
sviluppo delle attività  
funzionali e perseguire  
scopo istituzionale

Obbligo di devolvere il  
patrimonio dell'Ente, in  
caso di scioglimento, ad  
altro Ente che svolga  
attività analoga, salvo  
diversa destinazione  
imposta per Legge

**Circolare 3/DF/2013:**

- gli utili possono essere distribuiti esclusivamente alle attività di cui alla lettera i) dell'articolo 7 D.Lgs 504/1992
- la devoluzione del patrimonio ad attività affine o omogenea o di sostegno all'attività istituzionale svolta dall'Ente in scioglimento

## Requisito “possessore-utilizzatore”

Art 59, comma 1, lettera c) D.Lgs 446/1997 “si applica solo ai fabbricati e a condizione che gli stessi, oltre che utilizzati, debbano essere posseduti”



Corte Costituzionale 429/2006 “disposizione legittima-duplice requisito possesso-utilizzazione sempre da considerare”



Risoluzione 4/DF/2013 – possibilità di comodato tra enti per attività meritevoli o stessa struttura

No locazione  
Cassazione  
11427/2005

**Intervento risolutivo**-Legge 213/2023, comma 71 “gli immobili si intendono posseduti anche nel caso in cui sono concessi in comodato ad ente funzionalmente o strutturalmente collegato al concedente, a condizione che il comodatario svolga nell’immobile esclusivamente attività meritevoli in modalità non commerciale (efficacia interpretativa)

Lettera e) comma 777, legge 160/2019-i comuni possono “stabilire l’esonero dell’immobile dato in comodato gratuito al comune o ad altro ente territoriale, o a **ente non commerciale**, esclusivamente per l’esercizio dei rispettivi scopi istituzionali e statuari”

# Requisito Oggettivo

Svolgimento delle attività previste dalla lettera i) , articolo 7, D.Lgs 504/1992

- attività assistenziali
  - attività sanitarie
  - attività didattiche
  - attività ricettive
  - attività culturali
  - attività ricreative
  - attività sportive
  - attività ricerca scientifica
- 01/01/2014

*Risoluzione MEF 2/585/C/1993- carattere tassativo, non è possibile estensione nemmeno per analogia (Cassazione 10646/2005)*

Neanche il Comune può introdurre altre attività o eliminarne

## Requisiti di Settore-Art.4 D.M.200/2012

Ulteriori requisiti in aggiunta ai generali da rispettare in relazione a ciascuna delle attività meritorie

### Attività Assistenziali e Attività Sanitarie

Sono svolte con modalità non commerciali quando convenzionate o, se non convenzionate, comunque con un costo non superiore alla metà dei corrispettivi medi di attività commerciali, di importo simbolico e slegate dall'effettivo servizio reso

### Attività Didattiche Legge 53/2003

Attività paritaria rispetto alla statale con regolamento garante della non discriminazione in fase di accettazione

Accoglienza di alunni con handicap, applicazione della contrattazione collettiva del personale, adeguatezza strutture agli standard previsti, obbligo pubblicità del bilancio

Attività a titolo gratuito, ovvero costo simbolico e tale da coprire solo una frazione del servizio svolto (per parametrare-costo medio per studente sito del MIUR)

Il corrispettivo medio si utilizza solo per escludere il diritto all'esenzione

## Attività ricettive

Prevedono accessibilità limitata ai destinatari propri delle attività istituzionali e discontinuità nell'apertura

Ricettività sociale: garantisce esigenza abitativa anche temporanea per bisogni speciali (svantaggiati: fisici, economici, sociali). Sono escluse le attività svolte in strutture alberghiere e para alberghiere

**Titolo gratuito, importo simbolico slegato all'effettivo servizio-comunque inferiori a corrispettivo medio**

## Attività culturali e ricreative

Diffusione espressioni della cultura e dell'arte-se ricreative dirette all'animazione del tempo libero

**Titolo gratuito, importo simbolico slegato all'effettivo servizio-comunque inferiori a corrispettivo medio**

## Attività Sportive

Rientrano nelle discipline riconosciute dal CONI, svolte da associazioni sportive e sezioni

## Attività di ricerca scientifica

Introdotta dal comma 3 dell'Art.2  
D.L. 102/2013 con decorrenza  
01/01/2014

- attività di formazione per disporre di maggiori risorse umane meglio qualificate
- le attività svolte in maniera indipendente in vista di maggiori conoscenze e di una migliore comprensione, inclusa la R&S in collaborazione
- la diffusione dei risultati della ricerca

Rivestono carattere non economico qualora siano “di natura interna” e tutti i redditi da esse provenienti siano reinvestiti nelle attività principali degli organismi di ricerca interessati

## Attività Enti Ecclesiastici

Indicate dalla lettera a) dell'art.16 della Legge 20 Maggio 1985 n.222, ossia le attività di religione e di culto *“dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi a scopi missionari alla catechesi, all'educazione cristiana”*

# Utilizzo Misto dell'Immobile – commi 2, 3 Art.91 bis D.L.1/2012

Comma 2

Se è possibile l'individuazione della parte di immobile dove si svolgono attività commerciali:

Scorporo Catastale

Comma 3

Se non è possibile l'individuazione della parte di immobile dove si svolgono attività commerciali:

Individuazione della porzione

Art.5 Decreto 200/12

Spazio

Prioritariamente si individua superficie di svolgimento attività meritevoli rispetto alla superficie totale dell'immobile

Se non è possibile

**Destinatari:** numero dei soggetti nei confronti dei quali sono poste in essere attività commerciali rispetto al totale dei soggetti

**Tempo:** in base alla frazione di anno nel quale sono poste in essere attività commerciali

# DISPOSIZIONI SPECIFICHE PER VERSAMENTI

Comma 763 Legge 160/2019

Il versamento è  
effettuato in 3 rate

Le **prime 2** con scadenza 16  
Giugno e 16 Dicembre di ciascun  
anno di riferimento

La **terza** con scadenza il 16  
Giugno dell'anno successivo, a  
saldo dell'imposta dovuta, con  
aliquote deliberate dal Comune  
per l'anno oggetto di prelievo, se  
pubblicate entro il 28 Ottobre

“i soggetti di cui al comma 759,  
lettera g) eseguono i versamenti  
dell'imposta con eventuale  
compensazione dei crediti allo  
stesso comune nei confronti del  
quale è scaturito il credito,  
risultante dalle dichiarazioni  
presentate»

# Proroga termini per l'efficacia delle delibere aliquote IMU 2023

a cura di **Giovanni Chittolina**

# PROROGA TERMINI DELIBERA ALIQUOTE 2023

Art.1, commi 72-74, Legge 30 dicembre 2023 n. 213

## Comma 72 – proroga termini

INVIO TELEMATICO TRAMITE INSERIMENTO DELLA  
DELIBERA NEL PORTALE DEL FEDERALISMO FISCALE

14/10/2023



14/10/2023

PUBBLICAZIONE SUL PORTALE

28/10/2023



15/01/2024

DEROGA

art. 15 ter DL 201/2011  
commi 762-767 della L. 160/2019

**EFFICACIA 2023**

# PROROGA TERMINI DELIBERA ALIQUOTE 2023

Art.1, commi 72-74, Legge 30 dicembre 2023 n. 213

## Comma 73 – proroga termini

VERSAMENTO A SALDO IMU

18/12/2023



29/02/2024

RIMBORSO SECONDO LE REGOLE ORDINARIE

## Comma 74 – scadenze festive

Dal 2024, se i termini del 14/10 e del 28/10 inerenti la pubblicazione sul portale di delibere e regolamento scadono di sabato o domenica



**PROROGA al primo giorno lavorativo successivo**




# La delibera di approvazione delle aliquote: gli effetti del DM 7/7/2023

a cura di **Giovanni Chittolina**


# DELIBERA APPROVAZIONE ALIQUOTE IMU

**Decreto MEF 07/07/2023**



Individuazione delle fattispecie in materia di IMU in base alle quali i comuni possono diversificare le aliquote, ai sensi dell'art. 1, commi da 748 a 755 della Legge 27/12/2019 n. 160

**Art. 6 ter, comma 1, D.L. 29/09/2023 n. 132**



**Proroga al 2025** del termine di decorrenza dell'obbligo di utilizzare il prospetto delle aliquote IMU

# DELIBERA APPROVAZIONE ALIQUOTE IMU 2025

Decreto MEF 07/07/2023

Fattispecie impositive ai fini della diversificazione delle aliquote

**Ulteriore  
diversificazione**

**ALLEGATO  
A**

ABITAZIONE PRINCIPALE CATEGORIA A/1 – A/8 – A/9

FABBRICATI RURALI AD USO STRUMENTALE

FABBRICATI APPARTENENTI AL GRUPPO CATASTALE D

TERRENI AGRICOLI

AREE EDIFICABILI

ALTRI FABBRICATI

# DELIBERA APPROVAZIONE ALIQUOTE IMU 2025

Decreto MEF 07/07/2023

## Modalità elaborazione e trasmissione del prospetto

**OBBLIGO** UTILIZZO SOFTWARE DELL'APPOSITA SEZIONE DEPORTALE  
MEF FEDERALISMO FISCALE

ANCHE IN ASSENZA DI DIVERSIFICAZIONE

14/10/2025

COMUNE: INSERIMENTO DEL PROSPETTO

28/10/2025

MEF: PUBBLICAZIONE SUL PORTALE

LE ALIQUOTE HANNO EFFETTO  
DALL'ANNO 2025

# DELIBERA APPROVAZIONE ALIQUOTE IMU 2025

Decreto MEF 07/07/2023

**Discordanza tra Prospetto e Regolamento**

PREVALE IL PROSPETTO

**Correzione estremi delibera e dati Prospetto**

Correzione errata indicazione degli estremi della delibera relativa ad un Prospetto già pubblicato

CONSENTITA

Correzione dei dati di un prospetto già pubblicato

CONSENTITA SOLO PER ADEGUAMENTO  
ALLA DELIBERA

# DELIBERA APPROVAZIONE ALIQUOTE IMU 2025

ALLEGATO A - Decreto MEF 07/07/2023

**1) Abitazione principale cat. A/1 – A/8 – A/9**

NON E' CONSENTITA DIVERSIFICAZIONE

**2) Fabbricati rurali ad uso strumentale**

NON E' CONSENTITA DIVERSIFICAZIONE

# DELIBERA APPROVAZIONE ALIQUOTE IMU 2025

ALLEGATO A - Decreto MEF 07/07/2023

## 3) Fabbricati appartenenti al gruppo catastale D

3.1 Categoria Catastale

3.2 Superficie

3.3 Oggetto di recupero per miglioramento del decoro urbano o della classe energetica

3.4 Collocazione immobile

3.5.1 Immobili a disposizione

3.5.2 Immobili locati o comodati

3.5.5 Immobili utilizzati direttamente dal possessore

# DELIBERA APPROVAZIONE ALIQUOTE IMU 2025

## ALLEGATO A - Decreto MEF 07/07/2023

### 3 FABBRICATI APPARTENENTI AL GRUPPO CATASTALE D

La differenziazione all'interno di tale fattispecie è consentita esclusivamente con riferimento alle condizioni di seguito indicate.

#### 3.1 Categoria catastale

*opzioni:*

- D/1 Opifici;
- D/2 Alberghi e pensioni (con fine di lucro);
- D/3 Teatri, cinematografi, sale per concerti e spettacoli e simili (con fine di lucro);
- D/4 Case di cura ed ospedali (con fine di lucro);
- D/5 Istituto di credito, cambio e assicurazione (con fine di lucro);
- D/6 Fabbricati e locali per esercizi sportivi (con fine di lucro);
- D/7 Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività industriale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni;
- D/8 Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività commerciale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni;
- D/9 Edifici galleggianti o sospesi assicurati a punti fissi del suolo, ponti privati soggetti a pedaggio;
- D/10 Fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole.

# DELIBERA APPROVAZIONE ALIQUOTE IMU 2025

## ALLEGATO A - Decreto MEF 07/07/2023

### 3.2 Superficie

opzione "on/off":

- Non superiore a (Mq);
- Non inferiore a (Mq).

### 3.3 Oggetto di attività di recupero per miglioramento del decoro urbano o della classe energetica

opzione "on/off".

### 3.4 Collocazione immobile

opzione "on/off":

- Dentro il centro storico;
- Fuori dal centro storico;
- In una zona specificamente indicata dal comune:
  - Specificare la zona;
- In zone soggette ad un alto tasso di abbandono di attività economico-commerciale:
  - Specificare la zona;
- In zona non servita da servizi pubblici.

# DELIBERA APPROVAZIONE ALIQUOTE IMU 2025

ALLEGATO A - Decreto MEF 07/07/2023

## 4) Terreni agricoli

4.1 Utilizzo

4.2 Collocazione

4.3 Proprietà di Onlus o Enti del terzo settore

## 5) Aree fabbricabili

5.1 Tipologia

5.2 Situate in determinate zone (da specificare)

5.3 Proprietà di Onlus o Enti del terzo settore

# DELIBERA APPROVAZIONE ALIQUOTE IMU 2025

## ALLEGATO A - Decreto MEF 07/07/2023

### 4 TERRENI AGRICOLI

La differenziazione all'interno di tale fattispecie è consentita esclusivamente con riferimento alle condizioni di seguito indicate.

#### 4.1 Utilizzo

*opzioni:*

- Coltivati;
- Non coltivati;
- Coltivati e destinati ad alcuni tipi di coltura:
  - Tipo di coltura
- Coltivati da parenti e affini di coltivatori (entro il terzo grado);
- Terreni agricoli condotti da CD e IAP e Società agricole (non posseduti).

#### 4.2 Collocazione

*opzioni:*

- Ricadenti nei fogli catastali n:
  - Indicare i fogli catastali
- Terreni ricadenti in determinate aree:
  - Specificare area

#### 4.3 Di proprietà di ONLUS o enti del terzo settore

*opzione "on/off".*

# DELIBERA APPROVAZIONE ALIQUOTE IMU 2025

ALLEGATO A - Decreto MEF 07/07/2023

## 6) Altri fabbricati

6.2 Abitazione locata o in comodato

6.3 Abitazione destinata a struttura turistico-ricettiva

6.4 Abitazione a disposizione

6.5 Immobili di categoria A/10, B, C

6.6 Abitazioni destinate ad alloggi sociali, IACP, enti di edilizia residenziale pubblica, non adibiti ad abitazione principale nel periodo di assegnazione

6.7 Alloggi regolarmente assegnati dagli IACP o dagli enti di edilizia residenziale pubblica

# DELIBERA APPROVAZIONE ALIQUOTE IMU 2025

## ALLEGATO A - Decreto MEF 07/07/2023

### 6.4 Abitazione a disposizione

#### 6.4.1 Definizione di abitazioni a disposizione

*opzioni:*

- Abitazioni non locate e non concesse in comodato;
- Abitazioni non locate e non concesse in comodato nonché abitazioni locate o concesse in comodato per periodi inferiori all'anno e comunque per un numero complessivo di mesi inferiore a:
  - Numero di mesi
- Abitazioni non locate e non concesse in comodato di proprietà di ONLUS o di altri enti del terzo settore.

#### 6.4.2 Categorie catastali

*opzioni:*

- A/1 Abitazioni di tipo signorile;
- A/2 Abitazioni di tipo civile;
- A/3 Abitazioni di tipo economico;
- A/4 Abitazioni di tipo popolare;
- A/5 Abitazioni di tipo ultrapopolare;
- A/6 Abitazioni di tipo rurale;
- A/7 Abitazioni in villini;
- A/8 Abitazioni in ville;
- A/9 Castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici.

# DELIBERA APPROVAZIONE ALIQUOTE IMU 2025

## ALLEGATO A - Decreto MEF 07/07/2023

6.4.3 Periodo non coperto da contratti purché la condizione di immobile a disposizione persista da almeno:

*opzione "on/off":*

- Numero di mesi.

6.4.4 Utilizzo/Inutilizzo

*opzioni:*

- Privi di ogni arredo;
- Sprovvisi di utenze di fornitura attive di acqua, luce e gas;
- Privi di ogni arredo, sprovvisti di utenze di fornitura attive di acqua, luce e gas;
- Inutilizzato a seguito di crisi aziendale;
- Con uso limitato e discontinuo o stagionale, per un utilizzo complessivo non superiore a mesi:
  - Numero di mesi

# DELIBERA APPROVAZIONE ALIQUOTE IMU 2024

Decreto MEF 07/07/2023

PROROGA AL 2025 (art. 6 ter, c. 1, DL 132/2023)

**ANNO D'IMPOSTA 2024**

TRASMISSIONE DELLA DELIBERA DI  
APPROVAZIONE DELLE ALIQUOTE IMU  
EX ART. 13, C. 15 E 15BIS, DL 201/2011



Inserimento del testo della  
delibera nell'apposita sezione del  
Portale del Federalismo fiscale

NON VIGE L'OBBLIGO DI DIVERSIFICARE LE ALIQUOTE UTILIZZANDO LE  
FATTISPECIE DI CUI AL DECRETO MEF 07/07/2023

IN ASSENZA DI DELIBERA APPROVATA E PUBBLICATA SI APPLICANO LE ALIQUOTE  
VIGENTI NEL 2023

# GRAZIE E A PRESTO !!

[www.virgilianaconsulting.it](http://www.virgilianaconsulting.it)



[it.facebook.com/VirgilianaConsulting/](https://it.facebook.com/VirgilianaConsulting/)



[instagram.com/virgilianaconsulting/](https://instagram.com/virgilianaconsulting/)



[linkedin.com/company/virgiliana-consulting/](https://linkedin.com/company/virgiliana-consulting/)



**VIRGILIANA**

C O N S U L T I N G