

31 ottobre 2012

DEFINITA LA PROROGA DELLA DICHIARAZIONE IMU, MA TARDANO LE LINEE GUIDA MINISTERIALI¹

Il mese scorso abbiamo trattato della dichiarazione IMU “iniziale”, dovuta «*per gli immobili per i quali l'obbligo dichiarativo è sorto dal 1° gennaio 2012*» (cfr. il c. 12-ter dell'articolo 13 del D.L. 201/2011, istitutivo del nuovo tributo), evidenziando come, a pochi giorni dalla scadenza fissata – il 30 settembre – fossero disponibili solo bozze informali del decreto con il quale deve essere approvato il modello di denuncia e le relative istruzioni. Era perciò del tutto scontata una proroga; la stampa specializzata la prevedeva di un mese, invece lo slittamento è fissato al 30 novembre², come stabilisce l'articolo 9, comma 1 del D.L. n. 174 dello scorso 10 ottobre.

Modello e istruzioni, però, tardano ancora³. Il ministero dell'economia e delle finanze ne ha reso disponibile sul proprio sito una bozza, datata 11 ottobre, destinata alla pubblica consultazione fino al 19 ottobre; cittadini, operatori economici, associazioni di categoria, ordini professionali potevano mandare valutazioni e commenti utili alla predisposizione definitiva del modello di dichiarazione e delle relative istruzioni.

Le note sono state introdotte il 9 novembre 2012.

¹ Questo è il testo dell'articolo pubblicato sul “Il consulente non profit” del 31 Ottobre 2012. A quella data non erano ancora stati pubblicati né il modello di Dichiarazione, né le istruzioni. Inoltre non era ancora stato proposto l'emendamento che vorrebbe prorogare la scadenza per la presentazione della Dichiarazione dal 30 novembre al 4 febbraio 2012.

² Un emendamento introdotto nella legge di conversione del D.L. 174/2012 – ancora in fase di approvazione – proroga tale scadenza al 4 febbraio 2012.

³ Il Modello e le Istruzioni sono state approvati con il Decreto Ministeriali pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il 5 ottobre u.s.

La consultazione è ormai chiusa e, in attesa del testo definitivo che potrà recepire i suggerimenti pervenuti, non possiamo che basarci, per aggiornare i lettori, sulla bozza ufficiale.

Le istruzioni richiamano innanzitutto la previsione dell'articolo 13, comma 12-ter del D.L. 201/2011: «la dichiarazione deve essere presentata entro 90 giorni dalla data in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta». Come quella ICI, anche la dichiarazione IMU non si presenta ogni anno: essa «ha effetto anche per gli anni successivi, a condizione che non si verificano modificazioni dei dati ed elementi dichiarati cui consegua un diverso ammontare dell'imposta dovuta». È infine confermato che «sono fatte salve le dichiarazioni presentate ai fini ICI, in quanto compatibili». Per quanto riguarda gli immobili per i quali l'obbligo dichiarativo è sorto dal 1° gennaio 2012, la dichiarazione – come abbiamo visto sopra – deve essere presentata entro il 30 novembre prossimo. Nelle istruzioni è però richiamato quanto già affermato nella circolare 3/DF del 2012: nel caso di fatti nuovi intervenuti entro i 3 mesi dalla scadenza del termine al contribuente sono comunque garantiti 90 giorni per presentare la dichiarazione (ad esempio, se l'obbligo dichiarativo è sorto il 15 settembre, la dichiarazione dovrà essere presentata entro il 14 dicembre).

Venendo ai casi nei quali la dichiarazione è richiesta le nuove bozze, rispetto quelle che abbiamo presentato nello scorso numero del Consulente, sembrano prevedere, almeno in via di principio, una casistica meno estesa. Prima di esaminare le modifiche vediamo però ciò che è stato confermato.

È confermato che la dichiarazione deve essere presentata nei casi in cui le modificazioni soggettive e/o oggettive danno luogo a una diversa determinazione dell'imposta dovuta:

- con riferimento a riduzioni/esenzioni di imposta,
- quando gli elementi necessari per determinare l'imposta o l'esenzione non sono fruibili dai Comuni attraverso la consultazione della banca dati catastale

In sintesi, e per quanto di interesse degli enti non profit, la dichiarazione è dunque richiesta:

- per gli immobili esenti in quanto posseduti e utilizzati dagli enti non commerciali esclusivamente per una o più delle attività di cui all'articolo 7, comma 1, lett. i) del D.Lgs. 504/1992 svolte con modalità non commerciali (si tratta delle attività previdenziali, assistenziali, culturali, ricreative, ricettive, sportive, sanitarie, didattiche, nonché delle attività di religione o culto);
- per gli immobili che nel corso del 2012 hanno perso o acquistato il diritto all'esenzione di cui all'art. 7 del D.Lgs. 504/1992 (ad eccezione delle fattispecie previste dalla lettera *i*, per le quali la dichiarazione è comunque dovuta); in questa situazione sono da ricomprendersi anche gli edifici di culto delle parrocchie e le relative pertinenze (art. 7, lett. d);
- per le aree edificabili acquisite nel corso del 2012 (in questo caso l'imponibile IMU non è desumibile dalle risultanze catastali e deve essere dichiarato dal proprietario; ai sensi dell'art. 5, co. 5 coincide con quello di mercato alla data del 1° gennaio dell'anno di imposizione);
- per i terreni agricoli che nel 2012 sono divenuti aree fabbricabili (in questo caso l'imponibile IMU non è più quello derivante della rendita catastale e dunque deve essere dichiarato dal proprietario; ai sensi dell'art. 5, c. 5 coincide con quello di mercato);
- per i fabbricati di interesse storico o artistico al fine di usufruire della nuova agevolazione consistente nella riduzione del 50% della base imponibile in luogo del più favorevole trattamento previsto fino allo scorso anno per l'ICI;
- per i fabbricati che hanno perso il diritto alla riduzione del 50% della base imponibile riconosciuto ai medesimi quando erano inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati ai fini ICI (in questo caso il Comune non dispone delle informazioni necessarie per verificare il venir meno dell'agevolazione in questione, informazioni che sono contenute nella dichiarazione del contribuente);
- per le aree sulle quali esistevano fabbricati ora demoliti e che sono dunque diventate aree edificabili (art. 5, c. 6); sono considerate alle aree edificabili quelle sulle quali vi sono fabbricati in costruzione o che sono oggetto di interventi di manutenzione eccedenti quella straordinaria (cioè le ipotesi di cui alle lettere *c*, *d*, *e*, dell'art. 31 c.

- 1, L. 457/1978); in questi casi la base imponibile è costituita dal valore dell'area senza computare il valore del fabbricato in corso d'opera, fino alla data di ultimazione dei lavori oppure – se antecedente – alla data di utilizzo;
- per gli immobili oggetto nel 2012 di atti di trasferimento per i quali non è stato utilizzato il MUI (Modello unico informatico).

Fin qui le conferme.

Dalla bozza di istruzioni alla compilazione della dichiarazione pubblicata dal MEF emerge una novità in relazione agli immobili:

- concessi in locazione,
- che costituiscono beni strumentali per l'esercizio di attività commerciali,
- posseduti dai soggetti passivi IRES (è questa l'ipotesi che riguarda tutti i soggetti diversi dalle persone fisiche, compresi gli enti ecclesiastici e tutti gli altri enti non profit),

in riferimento ai quali i comuni possono deliberare, entro il nuovo termine del 31 ottobre, aliquote ridotte ai sensi dell'art. 13, c. 9, D.L. 201/2011.

La dichiarazione sembrerebbe ora dovuta solo nei casi in cui i comuni riducono effettivamente l'aliquota («- gli immobili per i quali il comune ha deliberato la riduzione dell'aliquota ai sensi del comma 9 dell'art. 13 del D.L. 201/2011»), mentre nella precedente versione delle bozze la denuncia era comunque necessaria a prescindere dalle scelte operate dal comune («- gli immobili per i quali il comune può ridurre l'aliquota fino allo 0,4%, ai sensi del comma 9 dell'art. 13 del D.L. 201/2011»).

Precisato che restano comunque validi tutti gli altri casi in cui è necessario presentare la denuncia (vedi sopra), si segnala che, se anche la nuova formulazione potrebbe consentire di non inserire in dichiarazione qualche immobile (riducendo così gli adempimenti burocratici), si perde però l'occasione per fare “il punto della situazione” al 2012 e per fissare in un documento il quadro degli immobili posseduti e il regime IMU ad essi applicato.

Questo documento di sintesi sarebbe infatti di grande utilità soprattutto per gli enti più piccoli e meno strutturati sotto il profilo amministrativo (cf le parrocchie) in quanto consente:

- di custodire la memoria storica delle esenzioni e delle agevolazioni,
- di poter attribuire ciascun versamento ad un preciso immobile, considerando che dalla ricevuta del pagamento dell'IMU non è possibile identificare gli immobili cui si riferisce.

Da ultimo va segnalata la vicenda che coinvolge, ancora una volta, l'esenzione – prevista dall'articolo 7, lett. i) del D.Lgs. 504/1992 – per gli immobili degli enti non commerciali utilizzati per attività socialmente rilevanti (previdenziali, assistenziali, culturali, ricreative, ricettive, sportive, sanitarie, didattiche e di religione o culto).

L'articolo 91-bis, comma 3 del D.L. 1/2012 ha previsto che «a partire dal 1° gennaio 2013» l'esenzione si applichi «in proporzione all'utilizzazione non commerciale dell'immobile, quale risulta da apposita dichiarazione» e che «con successivo decreto del Ministero 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».

Il decreto predisposto dal ministero è stato trasmesso al Consiglio di Stato per il prescritto parere, reso il 4 ottobre scorso. I giudici amministrativi eccepiscono «che parte dello schema in esame è diretto a definire i requisiti, generali e di settore, per qualificare le diverse attività come svolte con modalità non commerciali». Con il decreto, infatti, il Governo intendeva illustrare il contenuto della modifica introdotta con lo stesso articolo 91-bis del D.L. 1/2012 circa le modalità di svolgimento delle attività in argomento che devono essere ora “non commerciali” (invece di “non esclusivamente commerciali”, come in precedenza).

Nel parere viene però evidenziato che «non è demandato al Ministero di dare generale attuazione alla nuova disciplina dell'esenzione IMU per gli immobili degli enti non commerciali»; in pratica, il decreto proposto eccedeva il potere regolamentare attribuito dalla legge.

Il Governo allora, preso atto dei rilievi «ha ritenuto di intervenire integrando la norma primaria, nel punto in cui autorizza l'intervento regolamentare, inserendo anche i requisiti che devono avere le attività per essere definite come non commerciali»; l'articolo 9, comma 6 del D.L. 174/2012 introduce nei contenuti che devono essere

definiti dal decreto di cui all'articolo 91-bis anche l'individuazione dei «requisiti, generali e di settore, per qualificare le attività di cui alla lettera i) del comma 1 dell'articolo 7 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, come svolte con modalità non commerciali».

Ciò che preoccupa è il comunicato stampa del 9 ottobre nel quale il Governo, nell'annunciare la modifica normativa precisa che «le linee guida, pertanto, definiranno le modalità e le procedure della dichiarazione e gli elementi rilevanti per quantificare il rapporto proporzionale tra attività commerciali e non. Definiranno inoltre i requisiti, sia generali che di settore, per poter qualificare come svolte con modalità non commerciali le attività di vario tipo (assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive). Pertanto il quadro regolatorio, sia primario che secondario, sarà completamente definito in tempo per il periodo annuale di imposta (che decorre dal 1° gennaio 2013) con l'effetto di pieno adeguamento al diritto comunitario e con la determinazione delle situazioni assoggettabili alla imposta in questione».

Se è vero che ai sensi dell'art. 91-bis DL 1/2012 la decorrenza delle nuove modalità di tassazione degli immobili utilizzati promiscuamente è il 2013, non altrettanto può dirsi della rilevanza della “modalità non commerciale” di svolgimento dell'attività che invece è già in vigore per l'anno 2012, come dimostrano, tra l'altro, le bozze delle istruzioni alla compilazione del modello di dichiarazione che a pagina 15, elencando le ipotesi di esenzione citano la nuova lettera i) dell'art. 7: «gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lett. c), del TUIR, destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'art. 16, lett. a), della legge 20 maggio 1985, n. 222».

Se il decreto sarà emanato in tempo per la presentazione della dichiarazione e/o il versamento del saldo gli enti avranno un'autorevole indicazione circa il nuovo perimetro dell'esenzione, in caso contrario mancheranno i criteri per riconoscere quando l'uso dell'immobile per le attività di cui alla lett. i), art. 7 è all'interno del perimetro dell'esenzione e quando invece l'imposta è dovuta.

Lorenzo Simonelli e Patrizia Clementi