
Notiziario

1°
GIU
2023



Fisco e Tributi

Allegato

IMU – Calcolo e versamento della prima rata per il 2023 – Scadenza 16 giugno 2023

INDICE

Premessa	pag. 2
1. Presupposto impositivo	pag. 2
2. Soggetti passivi	pag. 4
3. Determinazione della base imponibile	pag. 4
3.1. Valore dei fabbricati	pag. 4
3.2. Valore delle aree fabbricabili	pag. 6
3.3. Valore dei terreni agricoli	pag. 7
4. Le aliquote	pag. 7
5. Agevolazioni ed esenzioni	pag. 8
6. Modalità di calcolo e scadenze di versamento	pag. 10
7. Modalità di versamento	pag. 12
7.1. Versamento mediante F24	pag. 13
7.2. Versamento mediante bollettino postale	pag. 16
8. Rapporti tra l'IMU e le imposte sui redditi	pag. 16
9. Aliquote IMU 2022 applicate dai Comuni della provincia di Reggio Emilia per fabbricati industriali, uffici e aree fabbricabili	pag. 17
10. Sanzioni e ravvedimento operoso	pag. 19

Premessa

L'imposta municipale propria (IMU) è l'imposta dovuta per il possesso di fabbricati, escluse le abitazioni principali classificate nelle categorie catastali diverse da A/1, A/8 e A/9, di aree fabbricabili e di terreni agricoli ed è dovuta dal proprietario o dal titolare di altro diritto reale (usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie), dal concessionario nel caso di concessione di aree demaniali e dal locatario in caso di *leasing*.

L'IMU è stata introdotta, a partire dall'anno 2012¹ in sostituzione dell'imposta comunale sugli immobili (ICI).

A decorrere dal 2014 e fino al 2019, poi, l'IMU è stata individuata² quale imposta facente parte, insieme al tributo per i servizi indivisibili (TASI) e alla tassa sui rifiuti (TARI), dell'imposta unica comunale (IUC).

La legge di bilancio per il 2020³ ha successivamente abolito, a decorrere dall'anno 2020, la IUC e – tra i tributi che ne facevano parte – la TASI. Sono, invece, rimasti in vigore gli altri due tributi che componevano la IUC, vale a dire la TARI e l'IMU, quest'ultima come ridisciplinata dalla stessa legge di bilancio per il 2020.

L'IMU si applica in tutti i Comuni del territorio nazionale. È fatta salva l'autonomia impositiva prevista dai rispettivi statuti della Regione Friuli-Venezia Giulia e delle Province autonome di Trento e di Bolzano; per queste ultime Province continuano ad applicarsi, rispettivamente, l'imposta immobiliare semplice (IMIS) e l'imposta municipale immobiliare (IMI).

Sono esenti dall'IMU a decorrere dal 1° gennaio 2022, dopo essere stati assoggettati a imposta nel 2020 e nel 2021 in seguito all'abolizione della TASI che gravava sugli stessi fino al 2019, i **fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita**, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati (**fabbricati merce**).

La Corte Costituzionale, con la sentenza n. 209 del 13 ottobre 2022 ha dichiarato fondata la questione d'illegittimità per la violazione del principio d'uguaglianza, che aveva sollevato davanti a se con l'ordinanza n. 50/2022, riconoscendo, in discontinuità con le normative precedenti, l'abitazione principale nell'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore ha la residenza anagrafica e la dimora abituale, indipendentemente dal luogo di residenza e dimora degli altri componenti del nucleo familiare. Di conseguenza, è legittima l'esenzione dall'IMU per l'abitazione adibita a dimora principale anche nelle ipotesi di scissione del nucleo familiare, sia all'interno dello stesso territorio comunale, sia in Comuni diversi.

Dal 1° gennaio 2023 sono esentati⁴ dal pagamento dell'imposta municipale propria IMU gli immobili occupati, per i quali sia stata presentata regolare denuncia all'autorità giudiziaria.

Riportiamo di seguito una sintesi delle modalità di calcolo e versamento della prima rata IMU 2023 il cui termine di versamento scade il prossimo giovedì **16 giugno 2023**.

1. Presupposto impositivo

Presupposto impositivo dell'IMU⁵ è il possesso nel territorio dello Stato di:

- fabbricati, **esclusa l'abitazione principale**, salvo che si tratti di un'unità abitativa classificata nelle categorie catastali **A/1, A/8 e A/9** (rispettivamente abitazioni di tipo signorile, abitazioni in ville, castelli);
- aree fabbricabili;
- terreni agricoli.

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. Tale disposizione comporta il superamento della precedente impostazione normativa che consentiva di fare riferimento alla nozione civilistica di pertinenza di cui agli articoli 817 e seguenti del Codice civile nonché all'orientamento giurisprudenziale formatosi su tali disposizioni. Pertanto,

¹ In base all'articolo 13 del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.

² Dalla legge 27 dicembre 2013, n. 147 (legge di stabilità per il 2014).

³ Articolo 1, commi da 738 a 783, legge 27 dicembre 2019, n. 160.

⁴ Articolo 1, comma 81, della legge n. 197/2022, che ha aggiunto la lett. g-bis) all'articolo 1, comma 759, della legge 27 dicembre 2019, n. 160.

⁵ Articolo 1, comma 740, della legge n. 160 del 2019.

a partire dal 1° gennaio 2020 il concetto di pertinenza ai fini IMU deve essere ricondotto esclusivamente alla definizione fiscale⁶. In particolare, la parte residuale di un'area oggetto di sfruttamento edificatorio può essere considerata pertinenza ai fini IMU solo nel caso in cui la stessa risulti accatastata unitariamente al fabbricato, anche mediante la tecnica catastale della cosiddetta "graffatura". In questo caso, il valore del fabbricato comprende anche quello della pertinenza mentre, in caso contrario, l'area continua a considerarsi edificabile e come tale sarà soggetta autonomamente a imposizione, in quanto risulta inclusa negli strumenti urbanistici. 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; sono compresi nella definizione di fabbricato anche i fabbricati strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa;

- b) per **abitazione principale** si intendeva l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e i componenti del suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente. Per effetto della richiamata sentenza della Corte costituzionale n. 209 del 2022, l'abitazione principale ora è costituita dall'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore dimora abitualmente e risiede anagraficamente, indipendentemente dal luogo di residenza e dimora degli altri componenti del nucleo familiare. In questo modo si è eliminata dall'ordinamento tributario italiano una discriminazione che si traduceva in una penalizzazione dei soggetti uniti in matrimonio o che avevano costituito una unione civile rispetto ai conviventi di fatto. Pertanto, nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi, situati nello stesso territorio comunale o in Comuni diversi, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per ciascun immobile. Occorre comunque prestare attenzione perché l'esonero per entrambe le abitazioni spetta solo se i coniugi hanno la residenza e la dimora abituale nelle abitazioni di proprietà. I Comuni potrebbero, peraltro, effettuare controlli in base ai consumi di elettricità, gas, ecc., relativi alla (presunta) abitazione principale. Pertanto, chi non ha la dimora abituale deve continuare ad effettuare il versamento dell'IMU con l'aliquota prevista per le seconde case. **L'abitazione principale è esclusa dall'IMU. Restano tassate, invece, le abitazioni principali censite nelle categorie A/1, A/8, A/9.** Il regime IMU previsto per l'abitazione principale, compresa l'esenzione per i fabbricati diversi da quelli accatastati come A/1, A/8 e A/9, si applica anche alle relative **pertinenze**. In merito all'individuazione delle pertinenze, ai sensi dell'articolo 817 del Codice civile, "sono pertinenze le cose destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento di un'altra cosa". Ai fini dell'attribuzione della qualità di pertinenza occorre pertanto basarsi sul criterio fattuale e cioè sulla destinazione effettiva e concreta della cosa al servizio od ornamento di un'altra. Per avere valenza tributaria, la scelta pertinenziale deve essere giustificata da reali esigenze (economiche, estetiche, o di altro tipo). Per pertinenze dell'abitazione principale si intendono esclusivamente quelle classificate nelle categorie catastali **C/2, C/6 e C/7** (rispettivamente locali di deposito, garage e tettoie), nella misura massima di un'unità pertinenziale per ciascuna delle categorie catastali indicate, anche se iscritte in catasto unitamente all'unità ad uso abitativo;
- c) sono altresì considerate **abitazioni principali**:
- 1) le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari;
 - 2) le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa destinate a studenti universitari soci assegnatari, anche in assenza di residenza anagrafica;
 - 3) i fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali⁷ adibiti ad abitazione principale;
 - 4) la casa familiare assegnata al genitore affidatario dei figli, a seguito di provvedimento del giudice che costituisce altresì, ai soli fini dell'applicazione dell'imposta, il diritto di abitazione in capo al genitore affidatario stesso;
 - 5) un solo immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, 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 e⁸ dal personale

⁶ Contenuta nell'articolo 1, comma 741, lett. a) della legge n. 160 del 2019.

⁷ Come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture 22 aprile 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 146 del 24 giugno 2008.

⁸ Fatto salvo quanto previsto dall'articolo 28, comma 1, del decreto legislativo 19 maggio 2000, n. 139

appartenente alla carriera prefettizia, per il quale non sono richieste le condizioni della dimora abituale e della residenza anagrafica;

- 6) su decisione del singolo Comune, l'unità immobiliare posseduta 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. In caso di più unità immobiliari, la predetta agevolazione può essere applicata ad una sola unità immobiliare;
- 7) a decorrere dall'anno 2020, **non è più assimilata all'abitazione principale**, invece, **l'unità immobiliare posseduta dai cittadini italiani non residenti nel territorio dello Stato e iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE)**, già pensionati nei rispettivi Paesi di residenza;
- d) per **area fabbricabile** si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi, ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità⁹. Sono considerati, tuttavia, **non fabbricabili**, i terreni posseduti e condotti dai **coltivatori diretti** e dagli **imprenditori agricoli professionali**¹⁰ iscritti nella previdenza agricola, comprese le **società agricole**¹¹, sui 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. Un'area è considerata fabbricabile se è utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale approvato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione della Regione e dall'adozione di strumenti attuativi da parte del medesimo¹². Il Comune, su richiesta del contribuente, attesta se un'area sita nel proprio territorio è fabbricabile in base ai criteri stabiliti dalla presente lettera;
- e) per **terreno agricolo** si intende il terreno iscritto in catasto, a qualsiasi uso destinato, compreso quello non coltivato.

2. Soggetti passivi

Soggetti passivi dell'imposta sono:

- i **possessori di immobili**, intendendosi per tali il proprietario ovvero il titolare del diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi, costituito sia per atto tra vivi che *mortis causa*, sia esso persona fisica, società di persone o di capitale, ente pubblico o privato, associazione, fondazione, condominio, ecc.;
- il **genitore assegnatario** della casa familiare a seguito di provvedimento del giudice che costituisce altresì il diritto di abitazione in capo al genitore affidatario dei figli;
- il **concessionario**, nel caso di concessione di aree demaniali;
- il **locatario** (utilizzatore), per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria (*leasing*), a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto.

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

L'IMU è dovuta anche dai soggetti residenti all'estero per gli immobili posseduti in Italia.

3. Determinazione della base imponibile

La base imponibile dell'IMU è costituita dal valore degli immobili, determinato in funzione della categoria d'appartenenza dell'immobile.

3.1. Valore dei fabbricati

Il valore dei fabbricati iscritti in catasto, o che devono essere iscritti in catasto, da utilizzare per il calcolo dell'IMU, si ottiene moltiplicando la rendita catastale vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutata del 5%¹³, per i seguenti coefficienti:

⁹ Si applica l'articolo 36, comma 2, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248.

¹⁰ Di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99.

¹¹ Di cui all'articolo 1, comma 3, del decreto legislativo n. 99 del 2004.

¹² A norma dell'articolo 36, comma 2, del D.L. n. 223/2006.

¹³ Ai sensi dell'articolo 3, comma 48, della legge 23 dicembre 1996, n. 662.

- **160** se si tratta di fabbricati classificati nel gruppo catastale **A** (abitazioni), **con esclusione della categoria A/10** (uffici e studi privati), e nelle categorie catastali **C/2, C/6 e C/7** (rispettivamente locali di deposito, garage e tettoie);
- **140** se si tratta di fabbricati classificati nel gruppo catastale **B** (collegi, convitti, ecc.) e nelle categorie catastali **C/3, C/4 e C/5** (rispettivamente laboratori, palestre e stabilimenti balneari o termali);
- **80** se si tratta di fabbricati classificati nelle categorie catastali **A/10** (uffici e studi privati) e **D/5** (sedi di banche e assicurazioni);
- **65** se si tratta di fabbricati classificati nel gruppo catastale **D** (opifici, alberghi, teatri ecc.), **con esclusione della categoria D/5** (sedi di banche e assicurazioni);
- **55** se si tratta di fabbricati classificati nella categoria **C/1** (negozi e botteghe).

Le rendite da considerare per l'**IMU 2023** sono quelle risultanti in catasto al 1° gennaio 2023 aumentate del 5%. Ricordiamo, a questo proposito, che le rendite risultanti dai documenti catastali, anche se di recente attribuzione, sono sempre al netto dell'aumento del 5%.

Se nel corso dell'anno 2022 non è stata annotata negli atti catastali alcuna modifica della rendita, il valore catastale dell'immobile per l'anno 2023 sarà il medesimo utilizzato per il calcolo dell'IMU 2022.

Le variazioni di rendita catastale intervenute in corso d'anno, a seguito di interventi edilizi sul fabbricato, producono effetti dalla data di ultimazione dei lavori o, se antecedente, dalla data di utilizzo.

Per i **fabbricati** classificabili nel **gruppo catastale D** – comprendente tra gli altri i **fabbricati destinati ad attività industriali e commerciali** – interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, ai fini del calcolo dell'IMU 2023, occorre precisare che:

- se si tratta di immobili forniti di rendita catastale al 1° gennaio 2023 (anche se eventualmente attribuita nel corso del 2022) il valore sul quale calcolare l'IMU dovuta per l'anno 2023 si basa su tale valore (aumentato del 5%);
- se si tratta di immobili sforniti di rendita catastale, il valore sul quale calcolare l'IMU dovuta per l'anno 2023 è determinato sulla base dei costi di acquisizione e incrementativi contabilizzati, al lordo degli ammortamenti, attualizzati mediante l'applicazione dei coefficienti, variabili per anno di contabilizzazione, approvati da ultimo con D.M. 9 marzo 2023 (vedi la nostra [notizia del 9/3/2023](#));
- se si tratta di immobili ai quali sia stata attribuita la rendita nel corso dell'anno 2023, il valore sul quale calcolare l'IMU dovuta per l'anno in corso, continua ad essere quello ottenuto attraverso l'attualizzazione dei costi contabilizzati (la rendita attribuita nel 2023 rileverà ai fini IMU solo a partire dal 2024); tuttavia, in base alla sentenza n. 10126/2019 della Cassazione, la rendita notificata retroagirà sino alla data della "richiesta di attribuzione" obbligando il contribuente e il Comune a un ricalcolo del tributo;
- i costi incrementativi aggiuntivi a quello di acquisizione, contabilizzati nel corso dell'anno 2022, influiscono sul calcolo dell'IMU dovuta per l'anno 2023;
- i costi incrementativi aggiuntivi a quello di acquisizione, contabilizzati nel corso dell'anno 2023, **non** influiscono sull'ammontare del valore sul quale calcolare l'IMU dovuta per il 2023, ma rileveranno a partire dal 2024.

Ricordiamo che con la legge di stabilità 2016 sono stati introdotti nuovi criteri per la determinazione della rendita catastale degli immobili censiti nei gruppi catastali D ed E che ai fini del calcolo della stima diretta prevedono l'esclusione dei macchinari, dei congegni, delle attrezzature e degli altri impianti funzionali allo specifico processo produttivo, incorporati al suolo o incorporati nella costruzione non in modo strutturale, suscettibili di essere smontati o trasferiti in altro sito e per tali motivi ribattezzati "*imbullonati*"¹⁴. Nel caso in cui sussistano i presupposti è possibile chiedere l'**aggiornamento** della rendita catastale con effetto dal 1° gennaio dell'anno successivo. Secondo le indicazioni dell'Agenzia delle Entrate¹⁵ formano parte integrante dell'unità immobiliare, e pertanto continuano ad essere inclusi nella rendita catastale, unicamente il suolo, le costruzioni (es. pontili, gallerie, opere di fondazione, ecc..) e gli elementi strutturalmente connessi, caratterizzati da una utilità trasversale ed indipendente dal processo produttivo svolto all'interno dell'unità immobiliare (es. impianti elettrici, ascensori, montacarichi, ecc..). Per quanto riguarda i pannelli fotovoltaici continuano essere inclusi nella rendita quelli integrati architettonicamente con la struttura degli immobili di cui

¹⁴ Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 2/E/2016.

¹⁵ Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 2/E/2012.

costituiscono struttura di copertura o di chiusura verticale mentre devono essere esclusi gli altri. Per maggiori dettagli facciamo rimando alla nostra notizia n. 2016-186.

Per gli immobili detenuti in locazione finanziaria privi di rendita, il valore deve essere quantificato sulla base delle scritture contabili del locatore finanziario, il quale è tenuto a fornire tempestivamente al locatario (utilizzatore) tutti i dati necessari per il calcolo.

In caso di locazione finanziaria il locatore o il locatario possono esperire la procedura di cui al regolamento adottato con il decreto del Ministro delle Finanze n. 701/94, con conseguente determinazione del valore del fabbricato sulla base della rendita "proposta" a partire dal primo gennaio dell'anno successivo a quello nel corso del quale tale rendita è stata annotata negli atti catastali¹⁶. Se la rendita catastale definitiva determinata dall'Ufficio del Territorio dovesse poi discostarsi da quella proposta, il Comune procederà alla riliquidazione dell'imposta con decorrenza retroattiva dalla data di richiesta di attribuzione della rendita stessa.

3.2. Valore delle aree fabbricabili

Per le aree edificabili il **valore** è quello **venale in comune commercio** determinato al 1° gennaio dell'anno di imposizione, o **a far data dall'adozione degli strumenti urbanistici**, avendo riguardo alla zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione e ai prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche. Il riferimento temporale, dunque, non è più solo alla data del 1° gennaio, come avveniva fino al 2019. Pertanto, è oggi indubbio che, se il Comune adotta lo strumento urbanistico generale per esempio alla fine di marzo di quest'anno, il contribuente dovrà tassare il suolo per tre mesi come terreno agricolo e per nove mesi come area edificabile.

In caso di utilizzazione edificatoria dell'area, di demolizione di fabbricato, di interventi di recupero¹⁷, la base imponibile è costituita dal valore dell'area, la quale è considerata fabbricabile, senza computare il valore del fabbricato in corso d'opera, fino alla data di ultimazione dei lavori di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione ovvero, se antecedente, fino alla data in cui il fabbricato costruito, ricostruito o ristrutturato è comunque utilizzato. Dalla data di ultimazione lavori o, se antecedente, dalla data dell'utilizzo, la base imponibile IMU è invece costituita dal valore del fabbricato.

I Comuni, quando attribuiscono ad un terreno la natura di area fabbricabile sono tenuti a darne comunicazione al proprietario a mezzo del servizio postale con modalità idonee a garantirne l'effettiva conoscenza da parte dello stesso¹⁸.

In assenza di comunicazione, si applica l'articolo 10, comma 2, della legge n. 212/2000 (statuto del contribuente), il quale, a tutela dell'affidamento e della buona fede del contribuente, dispone che non sono irrogabili sanzioni né possono essere richiesti interessi moratori in presenza di comportamenti conformi a indicazioni contenute in atti dell'amministrazione finanziaria, ancorché successivamente modificate dall'amministrazione medesima, o qualora i comportamenti risultino posti in essere a seguito di fatti direttamente conseguenti a ritardi, omissioni od errori dell'amministrazione stessa.

I contribuenti possono comunque chiedere al Comune di attestare se un'area sita nel suo territorio sia oppure no fabbricabile.

I Comuni possono stabilire con proprio regolamento i valori venali delle aree edificabili; in questo caso il valore dichiarato dal contribuente sarà ritenuto congruo se non è inferiore a quello stabilito dall'ente locale. Il Comune di Reggio Emilia è tra quelli che rende disponibili i valori di mercato delle aree edificabili situate nel proprio territorio.

¹⁶ Circolare n. 3/DF del 18 maggio 2012.

¹⁷ A norma dell'articolo 3, comma 1, lettere c), d) e f), del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380.

¹⁸ Articolo 31, comma 20, L. n. 289/2002.

3.3. Valore dei terreni agricoli

Per i terreni agricoli, anche non coltivati (es. terreni lasciati a riposo, compresi gli orticelli coltivati per *hobby*), il valore è quello che si ottiene applicando al reddito dominicale risultante in catasto al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25%¹⁹, un moltiplicatore pari a **135**.

I terreni agricoli, anche non coltivati (es. terreni lasciati a riposo), posseduti e condotti da coltivatori diretti e da imprenditori agricoli professionali iscritti alla previdenza agricola, sono dal 2016 esenti da IMU (vedi oltre).

4. Le aliquote

Le aliquote applicabili variano in funzione delle diverse tipologie di unità immobiliari.

L'aliquota di base per l'**abitazione principale** di "pregio" classificata nelle categorie catastali **A/1, A/8 e A/9** (rispettivamente abitazioni di tipo signorile, abitazioni in ville, castelli) e per le relative pertinenze è pari allo **0,5%** e il Comune, con deliberazione del consiglio comunale, può aumentarla dello 0,1% o diminuirla fino all'azzeramento. Si ricorda che le abitazioni principali classificate in categorie catastali diverse da quelle precedenti e relative pertinenze sono escluse da IMU. Dall'imposta dovuta per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo e classificata nelle categorie catastali **A/1, A/8 e A/9** nonché per le relative pertinenze si detraggono, fino a concorrenza del suo ammontare, euro 200 rapportati al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione; se l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale da più soggetti passivi, la detrazione spetta a ciascuno di essi proporzionalmente alla quota per la quale la destinazione medesima si verifica. Pertanto, ad esempio, se A, B e C sono comproprietari di uno stesso immobile (A per il 50%; B per il 30% e C per il 20%), ma solo B e C lo hanno adibito ad abitazione principale, i primi due beneficeranno della detrazione in misura di € 100 a testa, mentre C non ne avrà diritto. La suddetta detrazione si applica anche agli 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 IACP²⁰.

L'aliquota di base per i **fabbricati rurali ad uso strumentale**²¹ è pari allo **0,1%** e i Comuni possono solo ridurla fino all'azzeramento.

L'aliquota di base per i **terreni agricoli** è pari allo **0,76%** e i Comuni, con deliberazione del consiglio comunale, possono aumentarla sino all'1,06% o diminuirla fino all'azzeramento.

Per gli **immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D** l'aliquota di base è pari allo **0,86%**, di cui la quota pari allo **0,76%** è riservata allo Stato, e i Comuni, con deliberazione del consiglio comunale, possono aumentarla sino all'1,06% o diminuirla fino al limite dello 0,76%.

Per gli **immobili diversi dall'abitazione principale e diversi da quelli precedentemente indicati** nel presente paragrafo, l'aliquota di base è pari allo **0,86%** e i Comuni, con deliberazione del consiglio comunale, possono aumentarla sino all'1,06% o diminuirla fino all'azzeramento. Pertanto, il presente intervallo di aliquote si applica anche alle **aree fabbricabili**.

A decorrere dall'anno 2020²², limitatamente agli immobili non esentati²³, i Comuni, con espressa deliberazione del consiglio comunale, pubblicata nel sito internet del Dipartimento delle finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze, possono aumentare ulteriormente l'aliquota massima dell'1,06% per gli immobili di cui al periodo precedente nella misura aggiuntiva massima dello 0,08%, ossia sino **all'1,14%**, in sostituzione della maggiorazione del soppresso tributo per i servizi indivisibili (TASI)²⁴, nella stessa misura applicata per l'anno 2015 e confermata fino all'anno 2019²⁵. I Comuni negli anni successivi possono solo ridurre la maggiorazione di cui al presente comma, restando esclusa ogni possibilità di variazione in aumento.

¹⁹ Ai sensi dell'articolo 3, comma 51, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, un moltiplicatore pari a 135.

²⁰ Istituiti in attuazione dell'articolo 93 del decreto del Presidente della Repubblica 24 luglio 1977, n. 616.

²¹ Di cui all'articolo 9, comma 3-bis, del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133.

²² In base all'articolo 1, comma 755, della legge n. 160/2019.

²³ Ai sensi dei commi da 10 a 26 dell'articolo 1 della legge 28 dicembre 2015, n. 208.

²⁴ Di cui al comma 677 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2013, n. 147.

²⁵ Alle condizioni di cui al comma 28 dell'articolo 1 della legge n. 208 del 2015.

I regolamenti e le delibere di determinazione delle aliquote dell'IMU devono essere approvati dal Comune entro il termine fissato dalle norme statali per la deliberazione del bilancio di previsione²⁶ (oggi fissato al 31 luglio 2023²⁷, per l'anno 2023).

La legge di bilancio per l'anno 2020²⁸ prevede l'obbligo di redigere la delibera di approvazione delle aliquote dell'IMU previa elaborazione di un prospetto informatizzato che formerà parte integrante dell'atto, ma tale obbligo entrerà in vigore solo a seguito dell'adozione dell'apposito decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze che individuerà le fattispecie per le quali i Comuni potranno diversificare le aliquote dell'IMU e, quindi, consentirà di elaborare il prospetto in questione.

Al fine di acquisire efficacia, i regolamenti e le delibere devono poi essere pubblicati sul sito internet www.finanze.gov.it. In particolare, essi sono applicabili per l'anno cui si riferiscono – e dunque dal 1° gennaio dell'anno medesimo – a condizione che tale pubblicazione avvenga entro il **28 ottobre** dello stesso anno²⁹.

Allo scopo di consentire al MEF di provvedere alla pubblicazione entro il termine del 28 ottobre di ciascun anno, gli atti devono essere trasmessi entro il termine perentorio del 14 ottobre dello stesso anno³⁰. La trasmissione può avvenire esclusivamente in via telematica mediante inserimento nel Portale del federalismo fiscale e non saranno, pertanto, pubblicati sul sito internet www.finanze.gov.it documenti inviati in formato cartaceo o mediante e-mail o PEC.

5. Agevolazioni ed esenzioni

Una prima fattispecie agevolativa riguarda le **aree fabbricabili** possedute e condotte da coltivatori diretti o imprenditori agricoli³¹. In particolare, le aree fabbricabili sono considerate quali terreni agricoli se sussistono entrambe le seguenti condizioni:

- esse sono possedute e condotte dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali³², iscritti nella previdenza agricola, comprese le società agricole³³;
- su di esse 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.

L'agevolazione comporta l'esenzione per il soggetto passivo che sia coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale e la tassazione quale terreno agricolo per l'eventuale comproprietario privo di tali qualifiche³⁴.

Con norma di interpretazione autentica³⁵ è stato precisato che, ai fini IMU, si considerano coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali anche i pensionati che, continuando a svolgere attività in agricoltura, mantengono l'iscrizione nella relativa gestione previdenziale e assistenziale agricola.

La base imponibile IMU è ridotta al **50%**:

- per i fabbricati di **interesse storico o artistico**³⁶;
- per i fabbricati dichiarati **inagibili o inabitabili** e di fatto non utilizzati³⁷, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono dette condizioni. L'inagibilità o l'inabitabilità è accertata dall'ufficio tecnico comunale con perizia a carico del proprietario, che allega idonea documentazione alla dichiarazione. In alternativa, il contribuente ha facoltà di presentare una dichiarazione sostitutiva³⁸, che attesti la dichiarazione di inagibilità o inabitabilità del fabbricato da parte di un tecnico abilitato;

²⁶ Come previsto per la generalità dei tributi locali dall'articolo 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296.

²⁷ La proroga è stata approvata nel corso della seduta straordinaria della Conferenza Stato città ed autonomie locali del 30 maggio 2023 ed è stata formalizzata con decreto del Ministro dell'Interno del 30 maggio 2023 (GU Serie Generale n.126 del 31 maggio 2023).

²⁸ Articolo 1, commi 756 e 757, della legge n. 160 del 2019.

²⁹ Articolo 1, commi 762 e 767, della legge n. 160 del 2019.

³⁰ Articolo 1, comma 767, della legge n. 160 del 2019.

³¹ Articolo 1, comma 741, lett. d), della legge n. 160 del 2019.

³² Di cui all'articolo 1 del D. Lgs. n. 99 del 2004.

³³ Di cui all'articolo 1, comma 3, del D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99.

³⁴ Per maggiori chiarimenti sul punto si veda la Risoluzione n. 2/DF del 10 marzo 2020.

³⁵ Articolo 78-bis del D.L. n. 104/2020.

³⁶ Di cui all'articolo 10 del D. Lgs. 22 gennaio 2004, n. 42, in base all'articolo 1, comma 747, lett. a), della legge n. 160 del 2019.

³⁷ In base all'articolo 1, comma 747, lett. b), della legge n. 160 del 2019.

³⁸ Ai sensi del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445.

- per le unità immobiliari, fatta eccezione per quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, **concesse in comodato** dal soggetto passivo ai parenti in linea retta entro il primo grado che le utilizzano come abitazione principale, a condizione che:
 - il contratto di comodato sia registrato;
 - il comodante possieda in Italia la sola abitazione concessa in comodato; oltre a quest'ultima, egli può tuttavia possedere un altro immobile adibito a propria abitazione principale, ad eccezione delle unità abitative classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9;
 - il comodante risieda anagraficamente nonché dimori abitualmente nello stesso Comune in cui è situato l'immobile concesso in comodato.

La riduzione della base imponibile si applica anche qualora, in caso di morte del comodatario, l'immobile resta destinato ad abitazione principale del coniuge di quest'ultimo in presenza di figli minori.

A partire dall'anno 2021³⁹ per una sola unità immobiliare a uso abitativo, non locata o data in comodato d'uso, posseduta in Italia a titolo di proprietà o usufrutto da soggetti non residenti nel territorio dello Stato che siano titolari di pensione maturata in regime di convenzione internazionale con l'Italia, residenti in uno Stato di assicurazione diverso dall'Italia, l'IMU è applicata nella misura della metà. Il beneficio impositivo compete non soltanto ai cittadini italiani residenti all'estero e iscritti all'AIRE, ma, più in generale, a tutti i soggetti non residenti. Limitatamente all'anno 2022, a tale fattispecie impositiva si applicava la riduzione al **37,5%** (cioè del 62,5%) dell'IMU dovuta⁴⁰.

Per le **abitazioni locate a canone concordato**⁴¹, l'imposta, determinata applicando l'aliquota stabilita dal Comune per le abitazioni diverse da quella principale o per la specifica fattispecie in questione, è **ridotta al 75%**.

Sono **esenti** dall'imposta⁴² per il periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni prescritte:

- l'abitazione principale di categoria diversa da A1, A8 e A9 e gli immobili ad essa equiparati (vedi paragrafo 2, lettere b e c);
- gli immobili posseduti dallo Stato, dai Comuni, nonché gli immobili posseduti, nel proprio territorio, dalle Regioni, dalle Province, dalle comunità montane, dai consorzi fra detti enti, dagli enti del Servizio sanitario nazionale, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali;
- fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali da E/1 a E/9 (immobili a destinazione particolare);
- fabbricati con destinazione ad usi culturali⁴³ (quali ad esempio musei, biblioteche, archivi, cineteche, ecc. aperti al pubblico), quando al possessore non derivi alcun reddito dalla utilizzazione dell'immobile;
- fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto⁴⁴ e le loro pertinenze;
- fabbricati di proprietà della Santa Sede⁴⁵;
- fabbricati appartenenti agli Stati esteri e alle organizzazioni internazionali per i quali è prevista l'esenzione dall'imposta locale sul reddito dei fabbricati in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia;
- gli immobili utilizzati da enti non commerciali⁴⁶ destinati esclusivamente allo svolgimento, con modalità non commerciali, di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive, di religione e di culto. Qualora l'unità immobiliare abbia un'utilizzazione mista l'esenzione si applica solo alla frazione di unità nella quale si svolge l'attività di natura non commerciale;
- gli immobili dell'Accademia Nazionale dei Lincei, anche se non direttamente utilizzati per le finalità istituzionali della stessa⁴⁷.

Come accennato in premessa, dal 1° gennaio 2023 sono esenti, dal pagamento dell'imposta municipale propria IMU gli immobili non utilizzabili né disponibili, per i quali sia stata presentata denuncia all'autorità

³⁹ Articolo 1, comma 48, legge n. 178/2020.

⁴⁰ Vedi precedente nota n. 5.

⁴¹ Di cui alla legge 9 dicembre 1998, n. 431, in base all'articolo 1, comma 760, della legge n. 160 del 2019.

⁴² Articolo 1, comma 759, della legge n. 160 del 2019.

⁴³ Di cui all'articolo 5-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601.

⁴⁴ Purché compatibile con le disposizioni degli artt. 8 e 19 della Costituzione.

⁴⁵ Indicati negli articoli 13, 14, 15 e 16 del Trattato tra la Santa Sede e l'Italia, sottoscritto l'11 febbraio 1929 e reso esecutivo con la legge 27 maggio 1929, n. 810.

⁴⁶ Di cui all'articolo 73, comma 1, lett. c) del TUIR.

⁴⁷ Articolo 1, commi 639-641 della legge n. 197/2022.

giudiziaria in relazione ai reati di cui agli articoli 614, secondo comma, o 633 del Codice penale o per la cui occupazione abusiva sia stata presentata denuncia o iniziata azione giudiziaria penale. È prevista, inoltre, una comunicazione da parte del soggetto passivo, secondo modalità telematiche che dovranno essere stabilite con decreto ministeriale, con la quale comunicare la sussistenza e la cessazione del diritto all'esenzione.

Sono, inoltre, esenti i **terreni agricoli** nei seguenti casi⁴⁸:

- terreni agricoli posseduti e condotti da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali⁴⁹, iscritti nella previdenza agricola, comprese le società agricole⁵⁰;
- terreni agricoli ubicati nei Comuni classificati come montani o di collina compresi nell'elenco di cui alla circolare del Ministero delle Finanze n. 9 del 14 giugno 1993;
- terreni agricoli ubicati nei Comuni delle isole minori⁵¹;
- terreni agricoli a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile.

Come già segnalato in premessa, sono **nuovamente esenti dall'IMU**, a decorrere dall'anno 2022, i **fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita**, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati (**fabbricati merce**). Tali immobili erano stati, invece, assoggettati a imposta nel 2020 e nel 2021.

Si segnala che per i fabbricati ubicati nei Comuni di Lombardia, Veneto ed Emilia-Romagna, oggetto di ordinanze sindacali di sgombero, in quanto parzialmente o totalmente inagibili a causa del **terremoto di maggio 2012** è prorogata fino alla definitiva ricostruzione e agibilità e, comunque, non oltre il 31 dicembre 2023 l'esenzione dall'IMU⁵².

I Comuni, inoltre, nell'esercizio della propria autonomia regolamentare, hanno la facoltà di prevedere l'esenzione dall'IMU in favore delle seguenti fattispecie:

- immobili dati in comodato gratuito al Comune o ad altro ente territoriale, o ad ente commerciale, esclusivamente per l'esercizio dei rispettivi compiti istituzionali o statutari⁵³;
- 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 mesi⁵⁴.

6. Modalità di calcolo e scadenze di versamento

L'importo dell'IMU da versare si ottiene applicando alla base imponibile come determinata alla luce delle indicazioni fornite al paragrafo 3, l'aliquota deliberata per l'anno di riferimento dal Comune in cui è ubicato l'immobile considerato; se l'immobile insiste sul territorio di più Comuni, ai fini del calcolo dell'IMU si assume che esso sia situato interamente nel Comune sul cui territorio ricade in prevalenza la sua superficie.

L'imposta è dovuta per anni solari proporzionalmente alla quota e ai mesi dell'anno nei quali si è protratto il possesso. A tal fine:

- il mese durante il quale il possesso si è protratto per più della metà dei giorni di cui il mese stesso è composto è computato per intero;
- il giorno di trasferimento del possesso si computa in capo all'acquirente e l'imposta del mese del trasferimento resta interamente a suo carico nel caso in cui i giorni di possesso risultino uguali a quelli del cedente.

L'IMU deve essere versata in due rate.

La prima rata deve essere corrisposta entro il **16 giugno** di ciascun anno ed è pari all'imposta dovuta per il primo semestre applicando l'aliquota e la detrazione dei dodici mesi dell'anno precedente.

⁴⁸ Articolo 1, comma 758, della legge n. 160 del 2019.

⁴⁹ Di cui all'articolo 1 del D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99.

⁵⁰ Di cui all'articolo 1, comma 3, del D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99.

⁵¹ Di cui all'allegato A annesso alla legge 28 dicembre 2001, n. 448.

⁵² Articolo 1, comma 768, della L. 197/2022.

⁵³ Articolo 1, comma 777, lett. e), della legge n. 160 del 2019.

⁵⁴ Articolo 1, comma 86, della legge n. 549/1995.

La seconda rata, a saldo dell'imposta dovuta per l'intero anno, con eventuale conguaglio sulla prima rata, deve essere versata entro il **16 dicembre** di ciascun anno sulla base della delibera di approvazione delle aliquote e del regolamento pubblicati sul sito www.finanze.gov.it alla data del 28 ottobre dell'anno di riferimento. In caso di mancata pubblicazione entro il termine del 28 ottobre, si applicano per il versamento del saldo gli atti adottati per l'anno precedente⁵⁵.

È, inoltre, possibile effettuare il pagamento in un'unica soluzione annuale entro il 16 giugno dell'anno di riferimento.

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze⁵⁶ ha fornito importanti chiarimenti in merito al versamento dell'acconto IMU 2020. Tali, precisazioni, con i dovuti adattamenti, sono applicabili anche all'acconto IMU 2022:

- a) in caso di **immobile ceduto nel 2022**, non sussiste presupposto impositivo per il 2023 e, quindi, non è dovuto l'acconto per tale ultimo anno;
- b) in caso di **immobile acquistato nel primo semestre 2023**, non vi è obbligo di corrispondere la prima rata di acconto 2023, dal momento che nel 2022 l'IMU non è stata versata perché non sussisteva il presupposto impositivo. L'IMU 2023 potrà essere corrisposta, in questa ipotesi, in un'unica soluzione al momento del versamento del saldo. Tuttavia, sembra percorribile anche la possibilità per il contribuente di versare l'acconto sulla base dei mesi di possesso realizzatisi nel primo semestre del 2023, tenendo conto dell'aliquota dell'IMU stabilita per l'anno precedente. A questo proposito, occorre evidenziare che se al momento del versamento dell'acconto risulta che il Comune già abbia pubblicato sul sito www.finanze.gov.it, le aliquote IMU applicabili nel 2023, il contribuente può determinare l'imposta applicando le nuove aliquote pubblicate. È in ogni caso opportuno considerare le aliquote dell'IMU vigenti nel 2022 (o quelle già approvate per il 2023) e attendere il termine del 28 ottobre 2023, al fine di verificare quale sia l'atto definitivamente adottato per il 2023;
- c) **immobili ceduti e acquistati nelle annualità 2022 e 2023**, nell'ipotesi in cui il contribuente abbia al contempo venduto un immobile nel 2022 e acquistato un altro immobile situato nel territorio dello stesso Comune nel primo semestre del 2023, egli dovrà comunque versare l'acconto 2023 scegliendo tra il metodo per l'acconto 2023 e quello previsto dalla stessa norma a regime. Nel primo caso il contribuente verserà l'acconto 2023 per l'immobile venduto nel 2022, calcolato in misura pari al 50% della somma corrisposta nel 2022 a titolo di IMU, mentre non verserà nulla per quello acquistato nel 2023. Nel secondo caso il contribuente verserà l'acconto 2023 per l'immobile acquistato nel primo semestre 2023, calcolato sulla base dei mesi di possesso nel primo semestre del 2023 e tenendo conto dell'aliquota dell'IMU vigente per l'anno 2022, mentre non corrisponderà l'IMU per l'immobile venduto nel 2022. Il contribuente dovrà adottare il medesimo criterio per entrambi gli immobili, non potrà invece combinare i due criteri e ciò soprattutto quando tale operazione conduca a non versare alcun acconto. Quanto appena illustrato non vale nel caso in cui gli immobili in questione si trovino in Comuni diversi, potendo il contribuente in tale eventualità scegliere un diverso criterio per ciascun immobile;
- d) **immobile tenuto a disposizione o locato nell'anno 2022 che viene destinato ad abitazione principale nell'anno 2023**, valgono le stesse conclusioni del caso a). Pertanto, non sussiste presupposto impositivo per il 2023 e, quindi, non è dovuto l'acconto per tale ultimo anno;
- e) **immobile destinato ad abitazione principale nel 2022 che viene tenuto a disposizione o locato nell'anno 2023**, si richiamano al riguardo le considerazioni svolte alla lett. b), atteso che nell'anno 2022 il tributo non era stato versato per effetto dell'esclusione dell'abitazione principale dall'IMU mentre nell'anno 2023 a seguito del mutamento di destinazione è sorto il presupposto impositivo;
- f) **Immobili che nel 2023 subiscono un cambio di destinazione rispetto al 2022**, nell'ipotesi in cui il contribuente possieda due immobili, uno adibito ad abitazione principale e l'altro tenuto a disposizione, e nel 2023 ne inverta la destinazione, valgono le stesse considerazioni svolte alla lett. c);
- g) **immobile per il quale nel 2023 è mutata la quota di possesso**, in questa ipotesi è preferibile seguire il criterio stabilito per l'anno di prima applicazione dell'IMU ai fini dell'acconto 2023.

A decorrere dall'adozione del decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze che individuerà le fattispecie per le quali il Comune può diversificare le aliquote (eventualmente, quindi, anche a partire da un anno d'imposta successivo al 2023), il versamento della seconda rata deve essere eseguito sulla base delle aliquote

⁵⁵ Articolo 1, comma 767, della legge n. 160 del 2019.

⁵⁶ Con la circolare n. 1/DF del 18 marzo 2020.

risultanti dall'apposito prospetto informatizzato, che deve essere pubblicato, entro il 28 ottobre dell'anno di riferimento, sul sito internet www.finanze.gov.it (per maggiori chiarimenti si veda sul punto la risoluzione n. 1/DF del 18 febbraio 2020)⁵⁷. In caso di discordanza tra tale prospetto e le disposizioni contenute nel regolamento di disciplina dell'imposta, prevarrà quanto stabilito nel prospetto⁵⁸.

Prima dell'adozione del decreto in questione, in ogni caso, stante l'assenza del prospetto informatizzato, il versamento dovrà continuare ad essere eseguito sulla base delle aliquote risultanti dal testo della delibera.

Per l'anno **2023**, il versamento dell'IMU dovrà essere effettuato entro le seguenti scadenze:

- a titolo di **acconto** entro **venerdì 16 giugno 2023**, in misura pari al **50%** dell'importo di quanto versato a titolo di IMU per l'anno 2022 (vedi precisazioni fornite sopra);
- a **saldo** dell'imposta complessivamente dovuta per l'intero anno, con congruaglio sulla prima rata, entro **lunedì 18 dicembre 2023** (il 16 dicembre è un sabato), utilizzando le aliquote e le relative detrazioni definitivamente stabilite dai singoli Comuni per il 2023.

Si ricorda⁵⁹ che, con regolamento, i Comuni possono disporre "differimenti di termini per i versamenti, per situazioni particolari". Peraltro, a tal proposito, si pone il problema della riserva statale del tributo, riguardante i fabbricati rientranti nella categoria catastale D, che rende possibile differire solo i termini relativi alla quota comunale (come evidenziato dal dipartimento delle Finanze a Telefisco 2020). **Con risoluzione n. 5/DF dell'8 giugno 2020, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha confermato che la quota IMU riservata allo Stato dovuta per immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D è sottratta alla disponibilità dei Comuni. Pertanto, i Comuni non possono deliberare interventi di differimento dei versamenti aventi ad oggetto la quota IMU di competenza statale, relativa agli immobili a destinazione produttiva di categoria D, e non possono rinunciare integralmente alle sanzioni in caso di versamento successivo al 16 giugno 2023.**

In caso di mancata pubblicazione delle delibere sul sito www.finanze.gov.it entro il 28 ottobre 2023, si applicano le aliquote e le detrazioni IMU vigenti nel Comune per l'anno 2022.

Infine, nel caso in cui il Comune non abbia mai deliberato in materia di aliquote IMU, trovano applicazione l'aliquota dello **0,76%** per gli immobili diversi dall'abitazione principale e quella dello **0,4%** per le abitazioni principali di lusso⁶⁰.

7. Modalità di versamento

Il versamento dell'IMU deve essere effettuato a mezzo F24, con riporto nella sezione IMU E ALTRI TRIBUTI LOCALI del modello oppure tramite bollettino di versamento postale. Oltre alle predette modalità di pagamento, il versamento potrà essere effettuato anche utilizzando la piattaforma⁶¹ **PagoPA**, con le modalità che saranno stabilite da un apposito decreto ministeriale.

I Comuni hanno facoltà di deliberare un importo minimo fino a concorrenza del quale i versamenti IMU non sono dovuti o viceversa non sono rimborsabili se effettuati in eccesso⁶². In assenza di detta determinazione si rende applicabile il limite di **€ 12,00** stabilito in via generale dalla legge⁶³. A tale riguardo risulterà quindi indispensabile effettuare un riscontro presso l'ufficio tributi del Comune di ubicazione dell'immobile.

Il Comune di Reggio Emilia, ad esempio, ha introdotto con decorrenza 1° gennaio 2007, per tutti i tributi di sua competenza, il valore minimo di **€ 2,50** al di sotto del quale non si devono effettuare i versamenti e non si dà luogo ai rimborsi.

Qualora l'IMU dovuta a titolo d'acconto non superi gli € 12,00, ovvero il diverso importo stabilito dal Comune, ma questo valore venga superato dall'imposta dovuta per l'intero anno (es. 2023), il pagamento deve essere effettuato in un'unica soluzione entro la scadenza del saldo.

⁵⁷ Articolo 1, commi 756 e 757, legge n. 160 del 2019.

⁵⁸ Articolo 1, comma 764, legge n. 160 del 2019.

⁵⁹ Articolo 1, comma 777, lettera b), legge n. 160 del 2019.

⁶⁰ Circolare del Ministero delle Finanze n. 1/DF del 18 marzo 2020.

⁶¹ Di cui all'articolo 5 del D. Lgs. 7 marzo 2005, n. 82.

⁶² Articolo 1, comma 168, legge Finanziaria 2007.

⁶³ Vedi articolo 25 della L. n. 289/2002.

Se per le annualità precedenti sono stati effettuati indebiti versamenti, non è possibile procedere autonomamente alla compensazione con le somme da versare per l'anno 2023; in tali situazioni dovrà pertanto essere presentata apposita istanza di rimborso al Comune competente.

Per gli immobili posseduti in comproprietà, ciascuno dei contitolari è tenuto ad effettuare un autonomo versamento IMU per la sua quota; ciò vale anche nell'eventualità che sia stata presentata a suo tempo una dichiarazione IMU congiunta. È, tuttavia, facoltà dei Comuni adottare una disposizione regolamentare in forza della quale sono considerati validi i versamenti effettuati cumulativamente da uno dei contitolari anche per conto degli altri.

7.1. Versamento mediante F24

Per quanto riguarda la compilazione del modello F24, occorre tenere presente che l'importo indicato in ogni singolo rigo deve essere arrotondato, all'unità di euro, per difetto se la frazione è inferiore o uguale a 49 centesimi, ovvero per eccesso se essa è superiore; conseguentemente anche l'importo dell'IMU totale da versare risulterà arrotondato all'unità di euro.

Il modello F24 consente la compensazione del debito IMU con gli eventuali crediti, per imposte (diverse dall'IMU) e contributi, di cui dispone il contribuente.

Ricordiamo che i contribuenti che intendono utilizzare in compensazione crediti IVA (annuali o trimestrali) o crediti relativi alle imposte sui redditi (e relative addizionali e imposte sostitutive) o all'IRAP di importo superiori 5.000 euro annui⁶⁴, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità sulle dichiarazioni dalle quali emerge detto credito o in alternativa la sottoscrizione della dichiarazione da parte del soggetto che esercita il controllo legale dei conti ex articolo 2409-bis del Codice civile⁶⁵.

Inoltre, tali crediti potranno essere utilizzati in compensazione nel modello F24 soltanto a decorrere dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui emergono⁶⁶.

Tali misure restrittive non si applicano né alle compensazioni "verticali o interne" (scomputo di crediti e debiti relativi al medesimo tributo), né alle compensazioni "orizzontali" di crediti di imposta di importi pari o inferiore a 5.000 euro annui.

La soglia dei 5.000 euro è riferita alle singole tipologie di credito emergenti dalla dichiarazione, cioè a ogni singolo tributo (con specifico codice) e non al credito complessivo risultante dalla dichiarazione utilizzato in compensazione.

A decorrere dal 1° gennaio 2022, il limite massimo dei crediti di imposta rimborsabili in conto fiscale e/o compensabili è stato elevato a **2.000.000** euro, per ciascun anno solare⁶⁷.

Il modello F24 deve essere presentato anche se, per effetto dell'utilizzo di eventuali importi a credito esposti nella colonna "importi a credito compensati", dovesse chiudersi con un saldo uguale a zero.

Si precisa che i contribuenti titolari di partita IVA hanno l'obbligo utilizzare per i versamenti (imposte comprese) il canale telematico.

Esiste una versione semplificata del modello F24 composto da un'unica sezione e da un'unica pagina, che consente l'inserimento di un maggior numero di codici tributo IMU rispetto a quello ordinario (10 anziché 4).

I contribuenti che si servono dei modelli F24 ordinario e F24 semplificato devono utilizzare per il versamento dell'IMU i seguenti codici tributo:

- **3912** – denominato: "IMU - imposta municipale propria su abitazione principale e relative pertinenze - COMUNE";
- **3913** – denominato: "IMU - imposta municipale propria per fabbricati rurali ad uso strumentale - COMUNE
- **3914** – denominato: "IMU - imposta municipale propria per i terreni agricoli - COMUNE";
- **3916** – denominato: "IMU - imposta municipale propria per le aree fabbricabili - COMUNE";
- **3918** – denominato: "IMU - imposta municipale propria per gli altri fabbricati - COMUNE";

⁶⁴ Importo così ridotto, rispetto al precedente limite di 15.000 euro, dall'articolo 3, del D.L. n. 50/2017.

⁶⁵ Rispettivamente articolo 10, comma 7, D.L. n. 78/2009 e articolo 1, comma 574, L. n. 147/2013.

⁶⁶ Articolo 17, comma 1, del D.Lgs. n. 241/1997.

⁶⁷ Articolo 1, comma 72, legge n. 234/2021.

- **3925** – denominato: “IMU - imposta municipale propria immobili gruppo catastale D (produttivi) - STATO”;
- **3930** – denominato: “IMU - imposta municipale propria immobili gruppo catastale D (produttivi) - INCREMENTO COMUNE”;
- **3923** – denominato “IMU - imposta municipale propria – INTERESSI DA ACCERTAMENTO - COMUNE”;
- **3924** – denominato “IMU - imposta municipale propria – SANZIONI DA ACCERTAMENTO - COMUNE”.

In sede di compilazione del modello F24 i suddetti codici tributo sono esposti nella “SEZIONE IMU E ALTRI TRIBUTI LOCALI” in corrispondenza delle somme indicate esclusivamente nella colonna “importi a debito versati” con le seguenti indicazioni:

- nello spazio “codice ente/codice Comune”, indicare il codice catastale del Comune nel cui territorio sono situati gli immobili, reperibile nella tabella pubblicata sul sito internet www.agenziaentrate.gov.it (per il Comune di Reggio Emilia “H223”);
- nello spazio “Ravv.”, barrare se il pagamento si riferisce al ravvedimento;
- nello spazio “Acc.”, barrare se il pagamento si riferisce all’acconto;
- nello spazio “Saldo”, barrare se il pagamento si riferisce al saldo. Se il pagamento è effettuato in unica soluzione per acconto e saldo, barrare entrambe le caselle;
- nello spazio “Numero immobili”, indicare il numero degli immobili (massimo 3 cifre);
- nello spazio “Anno di riferimento”, indicare l’anno d’imposta cui si riferisce il pagamento. Nel caso in cui sia barrato lo spazio “Ravv.” indicare l’anno in cui l’imposta avrebbe dovuto essere versata.

L’IMU relativa alle pertinenze dell’abitazione principale, se dovuta (fabbricati accatastati come A/1, A/8, e A/9), deve essere corrisposta unitamente all’imposta da versare per la stessa abitazione principale utilizzando il medesimo codice tributo (3912).

Si ricorda che al fine di contrastare gli indebiti utilizzi di crediti fiscali, il decreto fiscale 2020⁶⁸ ha ampliato il novero delle compensazioni di crediti d’imposta che devono essere effettuate presentando il modello F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici resi disponibili dall’Agenzia delle Entrate (Entratel e Fisconline). Si veda in proposito la nostra notizia n. 2020-35.

Per effetto delle nuove disposizioni, tutti i contribuenti, titolari o meno di partita IVA, hanno l’obbligo di utilizzare i servizi telematici resi disponibili dall’Agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline) per la presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni di crediti d’imposta.

Più precisamente, deve essere obbligatoriamente adottata tale modalità di presentazione del modello F24 anche per l’utilizzo in compensazione dei crediti maturati in qualità di sostituti d’imposta e per le compensazioni effettuate dai soggetti non titolari di partita IVA.

Le nuove disposizioni si applicano ai crediti maturati a decorrere dal periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2019.

Riepilogando, i sostituti d’imposta e la generalità dei contribuenti, sono tenuti a presentare il modello F24 attraverso i servizi telematici dell’Agenzia delle Entrate, qualora esponga la compensazione dei crediti identificati dai codici riportati nella tabella allegata alla Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 110/E 2019, appartenenti alle seguenti categorie:

- imposte sostitutive;
- imposte sui redditi e addizionali;
- IRAP;
- IVA;
- agevolazioni e crediti indicati nel quadro RU della dichiarazione dei redditi;
- sostituti d’imposta.

Si ricorda che il modello F24 può essere presentato attraverso i servizi telematici dell’Agenzia delle Entrate:

- direttamente dal contribuente o dal sostituto d’imposta, utilizzando i servizi “F24 web” o “F24 online”;
- avvalendosi di un intermediario abilitato.

⁶⁸ Articolo 3, comma 2, D.L. 26 ottobre 2019 n. 124, convertito in legge 19 dicembre 2019 n. 157.

L'obbligo di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate non sussiste qualora l'esposizione del credito nel modello F24 rappresenti una mera modalità alternativa allo scomputo diretto del credito medesimo dal debito d'imposta pagato nello stesso modello F24⁶⁹.

Sia le persone fisiche che i titolari di partita IVA devono utilizzare esclusivamente i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Fisconline o Entratel), se per effetto delle compensazioni il saldo del modello F24 risulta pari a zero.

Ricordiamo inoltre che è vietato utilizzare crediti in compensazione nel modello F24 in presenza di imposte erariali iscritte a ruolo e non pagate di importo superiore a 1.500 euro.

Ricordiamo, da ultimo, che le persone fisiche possono scegliere di utilizzare il credito che dovesse risultare dal modello di dichiarazione 730/2023, per pagare l'IMU dovuta per l'anno 2023, mediante compensazione nel modello F24.

Riportiamo di seguito due tabelle sinottiche che illustrano, rispettivamente, le modalità di utilizzo dei modelli F24 da parte dei soggetti titolari di partita IVA e di quelli non titolari di partita IVA.

Versamenti con modelli F24 – Soggetti titolari di partita IVA	
Tipologia di modello F24	Modalità di versamento
Modello F24 con saldo finale a zero per effetto di compensazioni effettuate	• Servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (Entratel - Fisconline) • Intermediari abilitati al servizio telematico Entratel (professionisti, associazioni di categoria, Caf)
Modello F24 con saldo positivo contenente crediti in compensazione per i codici tributo individuati dalla risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 110/E 2019 e l'esposizione dei crediti nel modello F24 non rappresenta una mera modalità alternativa allo scomputo diretto del credito medesimo dal debito d'imposta pagato nello stesso modello F24.	• Servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (Entratel - Fisconline) • Intermediari abilitati al servizio telematico Entratel (professionisti, associazioni di categoria, Caf)
Modello F24 senza crediti in compensazione o con crediti in compensazione parziale per codici tributo diversi da quelli individuati dalla risoluzione Agenzia delle Entrate n. 110/E 2019 o con compensazioni in cui l'esposizione del credito nel modello F24 rappresenti una mera modalità alternativa allo scomputo diretto del credito medesimo dal debito d'imposta pagato nello stesso modello F24.	• Servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (Entratel - Fisconline) • Intermediari abilitati al servizio telematico Entratel (professionisti, associazioni di categoria, Caf) • Servizi telematici degli intermediari della riscossione convenzionati l'Agenzia delle Entrate (<i>home banking</i> delle banche e di Poste Italiane)
Versamenti con modelli F24 – Soggetti non titolari di partita IVA	
Tipologia di modello F24	Modalità di versamento
Modello F24 con saldo finale a zero per effetto di compensazioni effettuate	• Servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (Fisconline) • Intermediari abilitati al servizio telematico Entratel (professionisti, associazioni di categoria, Caf)
Modello F24 con saldo positivo contenente crediti in compensazione per i codici tributo individuati dalla risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 110/E 2019 e l'esposizione dei crediti nel modello F24 non rappresenta una mera modalità alternativa allo scomputo diretto del credito medesimo dal debito d'imposta pagato nello stesso modello F24.	• Servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (Fisconline) • Intermediari abilitati al servizio telematico Entratel (professionisti, associazioni di categoria, Caf)

⁶⁹ Ad esempio, se nello stesso modello F24 è utilizzato in compensazione il credito identificato dal codice 2003 (saldo IRES) per l'importo di 6.000 euro e – aggiungendo 1.000 euro di fondi propri – viene effettuato il pagamento dell'acconto IRES di 7.000 euro per il periodo d'imposta successivo (codici tributo 2001 e 2002), l'operazione potrà essere eseguita anche attraverso i servizi telematici offerti da banche, Poste e altri prestatori di servizi di pagamento.

Modello F24 senza crediti in compensazione o con crediti in compensazione parziale per codici tributo diversi da quelli individuati dalla risoluzione Agenzia delle Entrate n. 110/E 2019 o con compensazioni in cui l'esposizione del credito nel modello F24 rappresenti una mera modalità alternativa allo scomputo diretto del credito medesimo dal debito d'imposta pagato nello stesso modello F24.	• Modello cartaceo presentato in banca, alle Poste o al concessionario della riscossione (Equitalia) • Servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (Fisconline) • Intermediari abilitati al servizio telematico Entratel (professionisti, associazioni di categoria, Caf) • Servizi telematici degli intermediari della riscossione convenzionati l'Agenzia delle Entrate (<i>home banking</i> delle banche e di Poste Italiane)
---	---

7.2. Versamento mediante bollettino postale

Il conto corrente postale per il versamento dell'IMU è obbligatoriamente intestato a "PAGAMENTO IMU".

Il modello di bollettino di conto corrente postale riporta il numero di conto corrente **1008857615**, valido indistintamente per tutti i Comuni del territorio nazionale; su tale conto corrente non è ammessa l'effettuazione di versamenti tramite bonifico.

Sul bollettino è presente uno spazio in cui deve essere indicato il codice catastale di ubicazione dell'immobile o degli immobili a cui si riferisce il versamento (es. per il Comune di Reggio Emilia "H223").

Sia il totale dell'importo da versare, che i sub-totali relativi alle diverse tipologie di immobili, vanno esposti sul bollettino con arrotondamento all'unità di euro per difetto se la frazione è inferiore o uguale a 49 centesimi, ovvero per eccesso se essa è superiore.

Il bollettino postale può essere utilizzato presso tutti gli uffici postali d'Italia.

I contribuenti possono saldare il bollettino IMU in contanti, con carta di debito Postamat o attraverso Bancomat presso gli Uffici Postali, utilizzando la rete dei tabaccai convenzionati con ITB e autorizzati da Poste all'incasso dei bollettini, ovvero tramite servizio telematico gestito da Poste Italiane S.p.A., con addebito su conto corrente postale o carta di credito Visa o Mastercard; in tale ultimo caso, la conferma dell'avvenuta operazione avviene con le modalità previste per il Servizio di collegamento telematico. Unitamente alla conferma di avvenuta operazione, i contribuenti ricevono l'immagine virtuale del bollettino conforme al modello approvato ovvero una Comunicazione in formato testo contenente tutti i dati identificativi del bollettino e del bollo virtuale di accettazione. L'immagine virtuale del bollettino o la Comunicazione in formato testo costituiscono la prova del pagamento e del giorno in cui esso è stato eseguito.

8. Rapporti tra l'IMU e le imposte sui redditi

L'IMU sostituisce oltre all'ICI anche l'IRPEF e le relative addizionali comunali e regionali dovute in riferimento ai redditi fondiari concernenti immobili non locati⁷⁰.

Pertanto, per gli immobili non locati (compresi quelli concessi in comodato d'uso gratuito e quelli utilizzati a uso promiscuo dai professionisti) o non affittati, risulta dovuta la sola IMU, mentre per quelli locati o affittati risultano dovute tanto l'IMU quanto l'IRPEF.

L'effetto di sostituzione opera anche qualora l'IMU risulti giuridicamente dovuta, ma non sia versata, ad esempio per effetto di detrazioni o perché di importo inferiore al minimo da versare⁷¹.

Il principio in oggetto trova una parziale deroga per i terreni non affittati, in relazione ai quali l'IMU sostituisce l'IRPEF e le relative addizionali sul solo reddito dominicale mentre sul reddito agrario restano dovute l'IRPEF e le relative addizionali.

A ulteriore parziale deroga del principio generale sopra espresso, il reddito degli immobili ad uso abitativo non locati situati nello stesso Comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale (anche se fabbricato rurale), sebbene i medesimi siano assoggettati ad IMU, concorre alla formazione della base imponibile dell'IRPEF e delle relative addizionali nella misura del 50%⁷².

⁷⁰ Articolo 8, D.Lgs. n. 23/2011.

⁷¹ Circolare Agenzia delle entrate n. 11/E del 21 maggio 2014, risposta n. 1.1.

⁷² Articolo 9, D.Lgs. n. 23/2011.

Un contribuente, che dimori abitualmente in un immobile detenuto a titolo di locazione e che possieda a titolo di proprietà un'unità immobiliare ad uso abitativo non locata e assoggettata ad IMU, non dovrà far concorrere il reddito di quest'ultima alla formazione della base imponibile dell'IRPEF e delle relative addizionali nella misura del 50%⁷³.

In dichiarazione dei redditi, ai fini della determinazione della base imponibile, **le imprese** e i professionisti possono fruire di una deduzione dalle imposte sui redditi (IRPEF o IRES) pari, dal 2022, al **100% dell'IMU relativa a immobili strumentali**⁷⁴.

La deduzione si applica sul reddito d'impresa o sul reddito di lavoro autonomo, ma non direttamente sul reddito complessivo (quadro RN), sul quale si ha solo l'effetto indiretto connesso all'abbattimento del reddito d'impresa o professionale. La deduzione da IMU non incide, pertanto, sugli eventuali altri redditi tassati in dichiarazione diversi da quelli rientranti nella sfera imprenditoriale o professionale (ad esempio redditi fondiari, redditi diversi, redditi di capitale o redditi di lavoro dipendente).

Non è deducibile l'IMU sui beni **immobili patrimonio e sui beni immobili merce**, a questo ultimo proposito un ruolo centrale è assunto dalla contabilizzazione del bene tra le rimanenze.

In merito ai criteri di imputazione, si ritiene applicabile il principio generale per il quale le imposte diverse da quelle sui redditi sono deducibili nell'esercizio in cui avviene il pagamento⁷⁵, vige cioè il **criterio di cassa**.

Resta ferma la totale **indeducibilità** dell'IMU dalla base imponibile **IRAP**.

9. Aliquote IMU 2022 applicate dai Comuni della provincia di Reggio Emilia per fabbricati industriali e uffici e aree fabbricabili

Riportiamo nella pagina seguente una tabella riassuntiva contenente le **aliquote IMU 2022 ‰** (per mille) applicate dai Comuni della provincia di Reggio Emilia sugli immobili produttivi di categoria D e sugli uffici, da utilizzare anche per il pagamento della prima rata 2023. **Come precisato nel precedente paragrafo 6 per l'anno 2023, la prima rata dell'imposta è pari alla metà di quanto versato a titolo di IMU per l'anno 2022.**

Per effettuare il pagamento della prima rata 2023 potranno, in alternativa, essere utilizzate, se diverse, le aliquote deliberate per il 2023.

⁷³ Circolare Agenzia delle entrate n. 11/E del 21 maggio 2014, risposta n. 1.1.

⁷⁴ Articolo 1, commi 4, 772 e 773, L. n. 160/2019, (legge di bilancio 2020).

⁷⁵ Articolo 99, comma primo, secondo periodo, T.U.I.R.

COMUNE	ALiquota IMU ‰ IMMOBILI PRODUTTIVI CAT. D	ALiquota IMU ‰ UFFICI	ALiquota IMU ‰ AREE FABBRICABILI
Albinea	10,3	10,3	10,6
Bagnolo	10 ⁽¹⁾	10	10
Baiso	10	9,6	9,6
Bibbiano	9,8	9,8	9,8
Boretto	10,6	10,6	10,6
Brescello	10,2	10,2	10,2
Cadelbosco Sopra	10,6 ⁽²⁾	10,6 ⁽³⁾	10,6
Campagnola	10,6	9,9	9,9
Campegine	10,6	10,6	10,6
Canossa	10	10,6	10,6
Carpinetti	10,1	8,0	8,6
Casalgrande	9,1	10,6	10,6
Casina	7,6	9,6	9,6
Castellarano	10,6	10,6	10,6
Castelnovo ne' Monti	9,6	9,6	10
Castelnovo Sotto	9,8	9,8	9,8
Cavriago	10,6	10,6	10,6
Correggio	8,4	8,4	8,4
Fabbrico	9,6	9,6	9,6
Gattatico	10,6	10,6	9,6
Gualtieri	9,4	9,9	10,6
Guastalla	8,6	8,6	8,6
Luzzara	9,8	9,8	9,8
Montecchio	10	10,2	10,2
Novellara	10,1	10,1	10,1
Poviglio	10,6	10,6	10,6
Quattro Castella	9,6	10,6	10,6
Reggio Emilia	10,6	10,6	10,6
Reggiolo	9,2	9,2	9,2
Rio Saliceto	10,6	10,6	10,6
Rolo	8,6	7,6	7,6
Rubiera	10,6	10,6	10,6
San Martino in Rio	10,6	10,6	10,6
San Polo d'Enza	8,6 ⁽⁴⁾	10,6	10,6
Sant'Ilario d'Enza	10,4	10,4	10,6
Scandiano	9,3	10,6	10,6
Toano	10,4	10,4	10,4
Ventasso	7,6	9,4	9,0
Vetto	9,9	9,9	9,9
Vezzano sul Crostolo	8,4	7,9	10,6
Viano	10,6	10,6	10,6
Villa Minozzo	9,2	10,0	10,6

(1) Si applica l'aliquota dell'8,8‰ in caso di utilizzo dei fabbricati da parte di start-up innovative o PMI innovative o in caso di avvio negli stessi immobili di un'attività d'impresa di nuova costituzione.

(2) È prevista l'aliquota ridotta dell'8,8‰ per i fabbricati con contratti di utilizzo di energia elettrica proveniente al 100% da energie rinnovabili. Per fruire dell'aliquota ridotta occorre presentare apposita autocertificazione.

(3) È prevista l'aliquota ridotta del 10,1‰ per i fabbricati con contratti di utilizzo di energia elettrica proveniente al 100% da energie rinnovabili. Per fruire dell'aliquota ridotta occorre presentare apposita autocertificazione.

(4) Si precisa che l'aliquota agevolata dell'8,6 per mille si applica esclusivamente ai fabbricati adibiti ad attività industriali e artigianali, classificati nelle categorie catastali D/1, D/7 e C/3, strumentali all'attività di impresa svolta direttamente dal proprietario degli immobili o dal titolare del diritto di godimento reale sugli stessi. Diversamente, agli immobili predetti si applica l'aliquota del 10,6 per mille.

10. Sanzioni e ravvedimento operoso.

La sanzione per l'omesso o tardivo versamento dell'IMU è pari al **30%** dell'imposta dovuta a cui vanno aggiunti gli interessi di mora⁷⁶.

Per i versamenti effettuati, senza ricorrere al ravvedimento operoso (vedi sotto), con un ritardo non superiore a quindici giorni, la sanzione è ridotta a un importo pari all'**1%** (1/15 di 1/2 del 30%) per ogni giorno di ritardo a cui vanno aggiunti gli interessi di mora mentre dal quindicesimo giorno di ritardo e fino al novantesimo la sanzione è ridotta al **15%** (1/2 del 30%) sempre più gli interessi di mora.

Il tasso di interesse di mora applicabile ai mancati versamenti IMU può essere determinato da ciascun Comune con proprio regolamento⁷⁷ all'interno di un intervallo di confidenza di tre punti percentuali inferiore o superiore al saggio di interesse legale vigente.

Considerato che il tasso di interesse legale è attualmente pari al **5%** annuo, il tasso di interesse di mora stabilito dal Comune potrà **variare dal 2 all'8%**.

Se il Comune non disciplina la materia con regolamento comunale, il tasso di interesse di mora applicabile coincide con l'interesse legale⁷⁸.

Prima che siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altri atti accertativi, è possibile regolarizzare in modo agevolato gli omessi o minori versamenti IMU, ricorrendo all'istituto del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del D.Lgs. n.472/1997⁷⁹.

Il ravvedimento operoso si perfeziona con il versamento contestuale:

- 1) dell'imposta dovuta, maggiorata degli interessi di mora calcolati al tasso legale – pari al 5% annuo dal 1° gennaio 2023 mentre era dell'1,25% annuo fino al 31 dicembre 2022 – da raggugliare ai giorni di ritardato versamento;
- 2) della sanzione amministrativa calcolata sull'imposta non versata, applicata nelle seguenti misure:
 - **0,1%** (1/10 di 1/15 di 1/2 del 30%) per ogni giorno di ritardo, se il pagamento viene eseguito entro 14 giorni dalla scadenza (ad esempio se la regolarizzazione avviene il quinto giorno la sanzione sarà pari a $0,1\% \times 5 = 0,5\%$);
 - **1,5%** (1/10 di 1/2 del 30%) se il pagamento viene eseguito oltre i 14 giorni, ma entro 30 giorni dalla scadenza;
 - **1,67%** (1/9 di 1/2 del 30%) se il pagamento viene eseguito oltre i 30 giorni, ma entro i 90 giorni dalla scadenza;
 - **3,75%** (1/8 del 30%) se il pagamento viene eseguito oltre i 90 giorni dalla scadenza ma entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione IMU relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione, vale a dire nella fattispecie entro 1° luglio 2024;
 - **4,29%** (1/7 del 30%) se il pagamento viene eseguito oltre il termine previsto per la presentazione della dichiarazione IMU relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione, vale a dire nella fattispecie dopo il 1° luglio 2024, ma entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione IMU relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, vale a dire nella fattispecie entro 30 giugno 2025;
 - **5%** (1/6 del 30%) se il pagamento viene eseguito oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, vale a dire nella fattispecie oltre il 30 giugno 2025.

È necessario precisare che, nel rispetto della precondizione secondo cui non devono essere iniziati accessi, ispezioni, verifiche ed altri atti accertativi, i Comuni possono stabilire dei termini diversi per l'effettuazione del ravvedimento operoso ai fini dell'IMU.

⁷⁶ Articolo 13, D.Lgs. n. 471/1997 e articolo 16 D.Lgs. n. 473/1997.

⁷⁷ Articolo 1, comma 165, legge 27.12.2006, n. 296.

⁷⁸ Vedi nota n. 6464/2007 del Dipartimento per le Politiche Fiscali.

⁷⁹ L'articolo 10-bis introdotto dalla legge 19/12/2019 n.157 in sede di conversione del D.L. 26/10/2019, n. 124 (Decreto Fiscale collegato alla legge di bilancio 2020) ha esteso il ravvedimento operoso lunghissimo di cui alle lettere b-bis e b-ter dell'articolo 13 del D.Lgs. n.472 ai tributi locali.

Ad esempio, il Comune di Reggio Emilia ha previsto la seguente graduazione delle sanzioni da ravvedimento operoso IMU:

- **0,1%** (1/10 di 1/15 di 1/2 del 30%) per ogni giorno di ritardo, se il pagamento viene eseguito entro 14 giorni dalla scadenza (ad esempio se la regolarizzazione avviene il quinto giorno la sanzione sarà pari a $0,1\% \times 5 = 0,5\%$);
- **1,5%** (1/10 di 1/2 del 30%) se il pagamento viene eseguito oltre i 14 giorni, ma entro 30 giorni dalla scadenza;
- **1,67%** (1/9 di 1/2 del 30%) se il pagamento viene eseguito oltre i 30 giorni, ma entro i 90 giorni dalla scadenza;
- **3,75%** (1/8 del 30%) se il pagamento viene eseguito oltre i 90 giorni ma entro un anno dalla scadenza;
- **4,29%** (1/7 del 30%) se il pagamento viene eseguito oltre il termine di un anno ma entro due anni dalla scadenza;
- **5%** (1/6 del 30%) se il pagamento viene eseguito oltre il termine di due anni dalla scadenza.

Prima di procedere al versamento della sanzione ridotta connessa ad un ravvedimento operoso IMU, si suggerisce, pertanto, di mettersi in contatto con l'ufficio tributi del Comune di ubicazione dell'immobile ovvero di accedere al relativo portale Internet.

In caso di ravvedimento operoso IMU le sanzioni e gli interessi devono essere versati unitamente all'imposta dovuta (stesso codice tributo) in ragione della quota spettante al Comune e allo Stato⁸⁰.

Sul modello F24 e sul bollettino di conto corrente postale, è presente una casella titolata rispettivamente "ravvedimento operoso" e "ravv.", da barrare per evidenziare che il versamento viene effettuato allo scopo di regolarizzare la propria posizione tributaria.

Prima di procedere al ravvedimento operoso si consiglia inoltre di prendere contatto con l'ufficio tributi del Comune interessato per verificare che questi non abbia adottato al riguardo regole proprie, come la presentazione di un'apposita istanza.

Ricordiamo infine, che la riduzione a un terzo delle sanzioni prevista per l'acquiescenza alle cartelle esattoriali emesse in caso di mancato versamento accertato, si applica anche ai tributi locali IMU compresa⁸¹.

PER INFORMAZIONI

Area
Fisco e Tributi

Referenti
[Aldo Bianchi](#)
[Adeodato Ceci](#)

TEL **+39 0522 409722**
E.mail
fisco@unindustriareggioemilia.it

I nostri specialisti sono a disposizione per chiarimenti e per applicare al caso specifico le informazioni qui riportate

UNINDUSTRIA REGGIO EMILIA
www.unindustriareggioemilia.it - info@unindustriareggioemilia.it

⁸⁰ Risoluzione n. 35/E del 12 aprile 2012.

⁸¹ Vedi circolare n. 3/DF/2012.