

## **Risoluzione del 05/06/2013 n. 7 - Dipartimento delle Finanze - Direzione legislazione tributaria e federalismo fiscale**

Imposta municipale propria (IMU) di cui all'art. 13 del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214. Modifiche recate dall'art. 10, comma 4, lett. b), del D.L. 8 aprile 2013, n. 35. Quesiti in materia di pagamento dell'imposta relativa all'anno 2013 per gli enti di cui alla lett. i), comma 1, art. 7 del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504.

**Sintesi:** La circolare fornisce chiarimenti sull'applicazione delle disposizioni contenute nei commi 2 e 3 dell'art. 91-bis, comma 1, del D.L. 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27, riguardanti l'utilizzazione mista delle unita' immobiliari, in virtu' alle quali l'esenzione dall'IMU, nel caso in cui non sia possibile procedere all'accatastamento separato dell'immobile o della porzione di immobile, si applica in proporzione all'utilizzazione non commerciale dello stesso immobile.

### **Testo:**

Con la nota in riferimento e' stato fatto presente che gli enti non commerciali per l'anno 2012 hanno provveduto agli adempimenti relativi all'imposta municipale propria (IMU), di cui all'[art. 13 del D.L. 6 dicembre 2011](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 22 dicembre 2011, n. 214](#), e, quindi, a versare l'imposta, ove dovuta, sulla scorta delle modifiche apportate all'[art. 7, comma 1, lett. i\) del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504](#) dall'[art. 91-bis, comma 1, del D.L. 24 gennaio 2012, n. 1](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 24 marzo 2012, n. 27](#).

E' stato, altresì, rappresentato che e' solo a decorrere dal 1 gennaio 2013 che, invece, trovano applicazione le disposizioni di cui ai [commi 2 e 3 del menzionato art. 91-bis](#), riguardanti l'utilizzazione mista delle unita' immobiliari, in virtu' alle quali l'esenzione dall'IMU, nel caso in cui non sia possibile procedere all'accatastamento separato dell'immobile o della porzione di immobile, si applica in proporzione all'utilizzazione non commerciale dello stesso immobile.

In base alle suddette disposizioni normative, gli enti non commerciali possono essersi, dunque, trovati nella condizione di dover versare l'imposta per l'anno 2012, mentre per il 2013, beneficiando delle nuove disposizioni riguardanti l'accatastamento separato e il computo della percentuale di utilizzazione mista, potrebbero essere tenuti a versare un importo inferiore a quello dell'anno precedente.

Cio' premesso, anche alla luce dei recenti chiarimenti formulati con la [circolare n. 2/DF del 23 maggio 2013](#), e' stato chiesto, innanzitutto, se gli enti non commerciali potranno determinare e versare la prima rata dell'IMU per l'anno 2013 sulla scorta degli elementi e dei dati gia' a disposizione per il medesimo anno.

A tale proposito, viene precisato che l'IMU per il 2013 "dovra' ovviamente essere determinata come migliore stima possibile alla luce degli utilizzi prospettici (commerciali, istituzionali e promiscui) degli immobili".

In secondo luogo, viene evidenziato che la seconda rata dell'IMU per il 2013 non potra' che essere necessariamente stimata, in quanto - vista anche la complessita' pratica del calcolo - l'importo effettivamente dovuto non potra' che essere determinato sulla scorta dei dati definitivi al 31 dicembre 2013 e, quindi, solo successivamente alla scadenza fissata al 16 dicembre 2013. Conseguentemente, si chiede se sia prospettabile il versamento di un conguaglio per il 2013, da effettuarsi contestualmente al versamento della prima rata dell'IMU dovuta per l'anno 2014.

In merito a tale prima rata, e' stato, altresì, chiesto se la stessa possa essere quantificata in un importo pari al 50% dell'imposta relativa al 2013 così come determinata definitivamente anche sulla base dei dati indicati nei bilanci relativi al medesimo anno, oggetto di approvazione, se previsto dalla legge, antecedentemente al 16 giugno di ogni anno.

Al riguardo, si ritiene che le soluzioni prospettate nel quesito in oggetto siano condivisibili, in considerazione delle disposizioni recate dal [D. M. 19 novembre 2012, n. 200](#) che, all'[art. 4](#), determina gli ulteriori requisiti di settore e all'art. 5 stabilisce i criteri per individuare il rapporto proporzionale da applicare ai fini del calcolo dell'IMU dovuta.

Si deve, inoltre, tenere conto del nuovo testo dell'[art. 10, comma 4, lett. b\), del D.L. n. 35 del 2013](#) il quale prevede che "il versamento della prima rata di cui al [comma 3 dell'articolo 9 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23](#), e' eseguito sulla base dell'aliquota e delle detrazioni dei dodici mesi dell'anno precedente".

Si ricorda che nella [risoluzione n. 1/DF del 3 dicembre 2012](#) e' stato affermato che il pagamento dell'IMU, relativo all'anno 2012, doveva essere effettuato gia' tenendo conto dei requisiti stabiliti nel [regolamento n. 200 del 2012](#), agli [articoli 3 e 4](#) e che, solo a partire dall'anno d'imposta 2013, l'IMU avrebbe dovuto essere versata non solo sulla base degli anzidetti requisiti ma anche in ragione del rapporto proporzionale.

Pertanto, gli stessi criteri seguiti per l'anno 2012 devono essere osservati anche per l'anno 2013, per quanto riguarda

le disposizioni concernenti l'[art. 4 del D. M. n. 200 del 2012](#), con la sola differenza che per l'anno 2013 devono essere tenuti in considerazione anche i criteri dell'[art. 5](#) che comportano il versamento dell'imposta limitatamente agli immobili o porzioni di immobili destinati allo svolgimento con modalita' commerciali delle attivita' di cui all'[art. 7, comma 1, lett. i\), del D.Lgs. n. 504 del 1992](#).

Ovviamente, nel caso in cui non sono mutate le condizioni di applicazione delle disposizioni complessivamente richiamate, l'ente non commerciale potra' seguire, ai fini degli adempimenti relativi al versamento della prima rata dell'IMU, lo stesso comportamento osservato per l'anno 2012.

Quest'ultima affermazione trova fondamento anche sulla circostanza che il nuovo testo dell'[art. 10, comma 4, lett. b\), del D.L. n. 35 del 2013](#) consente che "il versamento della prima rata di cui al [comma 3 dell'articolo 9 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23](#), e' eseguito sulla base dell'aliquota e delle detrazioni dei dodici mesi dell'anno precedente".

Per quanto riguarda, invece, il secondo quesito, si ritiene che il conguaglio dell'IMU per l'anno 2013 possa essere effettuato contestualmente al versamento della prima rata dovuta per l'anno 2014. Si perviene a tale conclusione in considerazione della circostanza che la seconda rata di versamento dell'IMU, scadendo il 16 dicembre 2013, interviene in un momento in cui potrebbero non essere definitivi e disponibili tutti i dati e gli elementi necessari per la determinazione del rapporto proporzionale di cui all'[art. 5 del D.M. n. 200 del 2012](#). Inoltre, a tale data non sono neppure disponibili i dati risultanti dai bilanci degli enti non commerciali relativi al medesimo anno.

Le stesse considerazioni sono sottese anche alla soluzione dell'ultimo quesito, per cui, a partire dell'anno 2014, il versamento della prima rata dell'IMU dovra' essere effettuato in misura pari al 50% dell'imposta relativa all'anno precedente cosi' come determinata definitivamente anche sulla base dei dati risultanti dai bilanci degli enti non commerciali in questione.

Le ragioni di tale determinazione sono, altresì, fondate su esigenze di semplificazione, dal momento che, diversamente, si imporrebbe ai soggetti passivi l'onere di effettuare per piu' volte il calcolo dell'imposta il quale richiede, oggettivamente, un'elaborazione piu' complessa rispetto a quella della generalita' dei contribuenti IMU e che sarebbe, comunque, sempre parziale e provvisorio in attesa della definitività del complesso dei dati necessari alla determinazione effettiva del tributo dovuto per l'intero anno. Quest'ultima circostanza giustifica il versamento di un conguaglio successivo all'elaborazione del bilancio.

Si deve, infine, aggiungere che le considerazioni appena svolte sono, comunque, coerenti con il sistema di applicazione dell'imposta, poiche' con le istruzioni allegate al modello di dichiarazione IMU di cui al [D.M. 30 ottobre 2012](#), (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 5 novembre 2012, n. 258 - prima della modificazione del termine di presentazione della dichiarazione disposta dall'[art. 10, comma 4, lett. a\), del D.L. n. 35 del 2013](#)) - e' stato chiarito, al paragrafo "7.5 - Quando deve essere presentata la dichiarazione", che, ai fini della presentazione della dichiarazione relativa ai fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in catasto, ovvero iscritti, ma senza attribuzione di rendita, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, "la data da considerare, ai fini della decorrenza dei 90 giorni e' quella della chiusura del periodo di imposta relativo alle imposte sui redditi".

## RISOLUZIONE N. 7/DF



**MINISTERO  
DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE  
DIPARTIMENTO DELLE FINANZE**

**Roma, 5 giugno 2013**

**DIREZIONE LEGISLAZIONE TRIBUTARIA E FEDERALISMO FISCALE**

**PROT. N. 11138**

**OGGETTO:** Imposta municipale propria (IMU) di cui all'art. 13 del D. L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214. Modifiche recate dall'art. 10, comma 4, lett. b), del D. L. 8 aprile 2013, n. 35. Quesiti in materia di pagamento dell'imposta relativa all'anno 2013 per gli enti di cui alla lett. i), comma 1, art. 7 del D. Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504.

Con la nota in riferimento è stato fatto presente che gli enti non commerciali per l'anno 2012 hanno provveduto agli adempimenti relativi all'imposta municipale propria (IMU), di cui all'art. 13 del D. L. 6 dicembre 2011, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, e, quindi, a versare l'imposta, ove dovuta, sulla scorta delle modifiche apportate all'art. 7, comma 1, lett. i) del D. Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 dall'art. 91-*bis*, comma 1, del D. L. 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27.

E' stato, altresì, rappresentato che è solo a decorrere dal 1° gennaio 2013 che, invece, trovano applicazione le disposizioni di cui ai commi 2 e 3 del menzionato art. 91-*bis*, riguardanti l'utilizzazione mista delle unità immobiliari, in virtù alle quali l'esenzione dall'IMU, nel caso in cui non sia possibile procedere all'accatastamento separato dell'immobile o della porzione di immobile, si applica in proporzione all'utilizzazione non commerciale dello stesso immobile.

In base alle suddette disposizioni normative, gli enti non commerciali possono essersi, dunque, trovati nella condizione di dover versare l'imposta per l'anno 2012, mentre per il 2013, beneficiando delle nuove disposizioni riguardanti l'accatastamento separato e il computo della

percentuale di utilizzazione mista, potrebbero essere tenuti a versare un importo inferiore a quello dell'anno precedente.

Ciò premesso, anche alla luce dei recenti chiarimenti formulati con la circolare n. 2/DF del 23 maggio 2013, è stato chiesto, innanzitutto, se gli enti non commerciali potranno determinare e versare la prima rata dell'IMU per l'anno 2013 sulla scorta degli elementi e dei dati già a disposizione per il medesimo anno.

A tale proposito, viene precisato che l'IMU per il 2013 *“dovrà ovviamente essere determinata come migliore stima possibile alla luce degli utilizzi prospettici (commerciali, istituzionali e promiscui) degli immobili”*.

In secondo luogo, viene evidenziato che la seconda rata dell'IMU per il 2013 non potrà che essere necessariamente stimata, in quanto - vista anche la complessità pratica del calcolo - l'importo effettivamente dovuto non potrà che essere determinato sulla scorta dei dati definitivi al 31 dicembre 2013 e, quindi, solo successivamente alla scadenza fissata al 16 dicembre 2013. Conseguentemente, si chiede se sia prospettabile il versamento di un conguaglio per il 2013, da effettuarsi contestualmente al versamento della prima rata dell'IMU dovuta per l'anno 2014.

In merito a tale prima rata, è stato, altresì, chiesto se la stessa possa essere quantificata in un importo pari al 50% dell'imposta relativa al 2013 così come determinata definitivamente anche sulla base dei dati indicati nei bilanci relativi al medesimo anno, oggetto di approvazione, se previsto dalla legge, antecedentemente al 16 giugno di ogni anno.

Al riguardo, si ritiene che le soluzioni prospettate nel quesito in oggetto siano condivisibili, in considerazione delle disposizioni recate dal D. M. 19 novembre 2012, n. 200 che, all'art. 4, determina gli ulteriori requisiti di settore e all'art. 5 stabilisce i criteri per individuare il rapporto proporzionale da applicare ai fini del calcolo dell'IMU dovuta.

Si deve, inoltre, tenere conto del nuovo testo dell'art. 10, comma 4, lett. b), del D. L. n. 35 del 2013 il quale prevede che *“il versamento della prima rata di cui al comma 3 dell'articolo 9 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, è eseguito sulla base dell'aliquota e delle detrazioni dei dodici mesi dell'anno precedente”*.

Si ricorda che nella risoluzione n. 1/DF del 3 dicembre 2012 è stato affermato che il pagamento dell'IMU, relativo all'anno 2012, doveva essere effettuato già tenendo conto dei requisiti stabiliti nel regolamento n. 200 del 2012, agli articoli 3 e 4 e che, solo a partire dall'anno d'imposta 2013, l'IMU avrebbe dovuto essere versata non solo sulla base degli anzidetti requisiti ma anche in ragione del rapporto proporzionale.

Pertanto, gli stessi criteri seguiti per l'anno 2012 devono essere osservati anche per l'anno 2013, per quanto riguarda le disposizioni concernenti l'art. 4 del D. M. n. 200 del 2012, con la sola differenza che per l'anno 2013 devono essere tenuti in considerazione anche i criteri dell'art.

5 che comportano il versamento dell'imposta limitatamente agli immobili o porzioni di immobili destinati allo svolgimento con modalità commerciali delle attività di cui all'art. 7, comma 1, lett. i), del D. Lgs. n. 504 del 1992.

Ovviamente, nel caso in cui non sono mutate le condizioni di applicazione delle disposizioni complessivamente richiamate, l'ente non commerciale potrà seguire, ai fini degli adempimenti relativi al versamento della prima rata dell'IMU, lo stesso comportamento osservato per l'anno 2012.

Quest'ultima affermazione trova fondamento anche sulla circostanza che il nuovo testo dell'art. 10, comma 4, lett. b), del D. L. n. 35 del 2013 consente che *“il versamento della prima rata di cui al comma 3 dell'articolo 9 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, è eseguito sulla base dell'aliquota e delle detrazioni dei dodici mesi dell'anno precedente”*.

Per quanto riguarda, invece, il secondo quesito, si ritiene che il conguaglio dell'IMU per l'anno 2013 possa essere effettuato contestualmente al versamento della prima rata dovuta per l'anno 2014. Si perviene a tale conclusione in considerazione della circostanza che la seconda rata di versamento dell'IMU, scadendo il 16 dicembre 2013, interviene in un momento in cui potrebbero non essere definitivi e disponibili tutti i dati e gli elementi necessari per la determinazione del rapporto proporzionale di cui all'art. 5 del D. M. n. 200 del 2012. Inoltre, a tale data non sono neppure disponibili i dati risultanti dai bilanci degli enti non commerciali relativi al medesimo anno.

Le stesse considerazioni sono sottese anche alla soluzione dell'ultimo quesito, per cui, a partire dall'anno 2014, il versamento della prima rata dell'IMU dovrà essere effettuato in misura pari al 50% dell'imposta relativa all'anno precedente così come determinata definitivamente anche sulla base dei dati risultanti dai bilanci degli enti non commerciali in questione.

Le ragioni di tale determinazione sono, altresì, fondate su esigenze di semplificazione, dal momento che, diversamente, si imporrebbe ai soggetti passivi l'onere di effettuare per più volte il calcolo dell'imposta il quale richiede, oggettivamente, un'elaborazione più complessa rispetto a quella della generalità dei contribuenti IMU e che sarebbe, comunque, sempre parziale e provvisorio in attesa della definitività del complesso dei dati necessari alla determinazione effettiva del tributo dovuto per l'intero anno. Quest'ultima circostanza giustifica il versamento di un conguaglio successivo all'elaborazione del bilancio.

Si deve, infine, aggiungere che le considerazioni appena svolte sono, comunque, coerenti con il sistema di applicazione dell'imposta, poiché con le istruzioni allegate al modello di dichiarazione IMU di cui al D.M. 30 ottobre 2012, (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 5 novembre 2012, n. 258 - prima della modificazione del termine di presentazione della dichiarazione disposta dall'art. 10, comma 4, lett. a), del D. L. n. 35 del 2013) - è stato chiarito, al paragrafo *“1.5 - Quando deve essere presentata la dichiarazione”*, che, ai fini della presentazione della dichiarazione relativa

ai fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in catasto, ovvero iscritti, ma senza attribuzione di rendita, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, *“la data da considerare, ai fini della decorrenza dei 90 giorni è quella della chiusura del periodo di imposta relativo alle imposte sui redditi”*.

Il Direttore Generale delle Finanze  
Fabrizia Lapecorella