

Informativa per la clientela di studio

N. 115 del 04.09.2013

*Ai gentili Clienti
Loro sedi*

OGGETTO: Le novità IMU per i beni merce invenduti

*Lo scorso 28 agosto 2013 il Consiglio dei Ministri, riunitosi a Palazzo Chigi, ha stilato un **decreto legge che, da un lato, conferma la sospensione dell'acconto IMU 2013**, prevista dall'art.1 comma 1 del D.L. 54/2013, e dall'altro apporta modifiche sostanziali, **ampliandone l'ambito soggettivo di esenzione** (per gli immobili merce invenduti).*

Il Decreto varato dal Governo Letta cancella la prima rata 2013, e prevede un impegno politico sulla sospensione della seconda, nel contesto della legge di stabilità 2014.

*La cancellazione dell'imposta per il 2013 include oltre alle abitazioni principali non di lusso e relative pertinenze (nei limiti fissati dal D.L. 201/2011) anche i terreni agricoli e i fabbricati rurali, mentre per la riforma complessiva della tassazione degli immobili, **con l'introduzione della service tax**, si dovrà attendere la Legge di stabilità 2014.*

Forniamo di seguito un approfondimento per quanto riguarda la tassazione attuale e futura ai fini IMU degli immobili merce rimasti invenduti.

La disciplina IMU per gli immobili merce invenduti

Al fine di infondere slancio all'edilizia, il decreto legge D.L. 102/2013, approvato dal CdM lo scorso 28 agosto 2013 ed entrato in vigore dal 31 agosto 2013, all'art.2, si preoccupa di ridurre il peso fiscale connesso agli **immobili costruiti ma rimasti invenduti**.

Si riporta di seguito il testo dell'art.2 citato:

NORMATIVA -

1. Per l'anno 2013 non è dovuta la seconda rata dell'imposta municipale propria di cui all'articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, relativa ai fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati.

2. All'articolo 13 del predetto decreto-legge n. 201 del 2011 sono apportate le seguenti modificazioni:

a) il comma 9-bis è sostituito dal seguente: "9-bis. A decorrere dal 1° gennaio 2014 sono esenti dall'imposta municipale propria i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati."

Il provvedimento, infatti, **abolisce per il 2013 la seconda rata dell'IMU** a favore dei cosiddetti **"beni merce"** ossia i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita.

L'esenzione dall'IMU rimane valida per tutto il periodo in cui permanga tale destinazione d'uso; a interrompere tale agevolazione può essere anche la locazione dei fabbricati.

Anche dal 1° gennaio 2014 saranno esentati dalla nuova imposta i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga la destinazione e non siano in ogni caso locati.

TASSAZIONE AI FINI IMU IMMOBILI MERCE INVENDUTI

NEL 2013 -> SOLO ACCONTO IMU DOVUTO – **NO SALDO**
DAL 2014 -> NE' ACCONTO NE' SALDO DOVUTI

art. 2 del DL 102/2013 del 31 agosto 2013 -> gli "immobili merce", costruiti ma rimasti invenduti sono esentati dal versamento del saldo IMU 2013 e dall'imposta dal 2014.

Nelle more dei chiarimenti dell'Amministrazione Finanziaria e della pubblicazione ufficiale del Decreto legge da parte del legislatore, proviamo a delimitare il **perimetro della agevolazione**.

In primo luogo la norma fa riferimento:

- ai fabbricati costruiti. Non c'è alcuna distinzione fra fabbricati abitativi e strumentali; quindi l'esenzione dall'imposta municipale si applica **sia per le abitazioni che per gli uffici o capannoni** se costruiti per la vendita;

- l'esclusione dall'imposta spetta al costruttore, cioè al soggetto titolare del permesso di costruzione del fabbricato. La norma non richiede che l'impresa costruttrice abbia come oggetto dell'attività propria la costruzione di fabbricati. Pertanto l'esclusione da imposta può essere usufruita da qualsiasi impresa che abbia costruito i fabbricati per la vendita anche come attività secondaria;
- la norma non contempla i fabbricati oggetto di interventi di recupero. Generalmente il legislatore fiscale assimila alle imprese di costruzione anche quelle di ripristino. Ad esempio, ai fini Iva, l'articolo 10, punti 8 e 8 bis del D.P.R. 633/72 prevede il medesimo regime (facoltà di applicare l'Iva su opzione) per i fabbricati abitativi posseduti dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che hanno effettuato gli interventi di cui all'articolo 3, lettere c), d) e f) del D.P.R. 380/2001. I fabbricati ottenuti da una ristrutturazione da parte di un'impresa di costruzione hanno la medesima natura di quelli nuovi e quindi dovrebbero avere il medesimo trattamento ai fini dell'imposta municipale. Senza dimenticare l'ipotesi in cui la ristrutturazione è accompagnata da un ampliamento e quindi sarebbe oltremodo difficile, a opera finita, distinguere il nuovo dal ristrutturato;
- l'esclusione dall'imposta scatta quando il fabbricato è ultimato, quindi accatastato. Sino a tale momento l'imposta municipale è comunque dovuta sul valore venale dell'area di sedime;
- la norma è precisa nel definire che si deve trattare di fabbricati destinati alla vendita. Riteniamo che l'unica modalità di individuazione di tali fabbricati sia di natura contabile. Quindi i **fabbricati devono essere classificati fra le merci e indicati quindi fra le rimanenze nell'attivo circolante dello stato patrimoniale**, ovvero nel libro Iva acquisti per i contribuenti in contabilità semplificata;
- sono escluse dal beneficio le imprese immobiliari di gestione e cioè quelle che acquistano i fabbricati finiti per destinarli alla vendita; questi soggetti pertanto nelle more della vendita devono assolvere l'Imu anche per i fabbricati sfitti;
- invece, l'articolo 2 del decreto legge risolve il problema delle **cooperative edilizie a proprietà indivisa**. Nella prima versione dell'Imu la cooperativa poteva usufruire soltanto della detrazione per l'abitazione principale, ma non dell'aliquota ridotta, anche se non era dovuta la quota di imposta riservata allo Stato. Ora il comma 3 dell'articolo 2 **equipara alla abitazione principale le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa adibite ad abitazione principale dei soci**. L'Imu pertanto non dovrebbe essere più dovuta da queste cooperative;
- l'esclusione da imposta è prevista a condizione che i fabbricati non siano locati; quindi la concessione in comodato non dovrebbe far venir meno l'agevolazione;

- la modifica normativa avviene nel comma 9-bis del D.L. 201/2011 e sostituisce la disposizione che attribuiva ai Comuni la facoltà di ridurre l'aliquota di base fino alla metà (3,8 per mille) per un periodo non superiore a tre anni dalla ultimazione dei lavori. Invece ora **l'esenzione da Imu per i fabbricati invenduti è a regime senza limiti temporali.**

NON LOCATI	L'esclusione da imposta è prevista a condizione che i fabbricati <u>non siano locati</u> ; quindi la concessione in comodato non dovrebbe far venir meno l'agevolazione.
EFFETTO TEMPORALE	
SENZA LIMITI	La modifica normativa avviene nel comma 9-bis del D.L. 201/2011 e sostituisce la disposizione che attribuiva ai Comuni la facoltà di ridurre l'aliquota di base fino alla metà (3,8 per mille) per un periodo non superiore a tre anni dalla ultimazione dei lavori. Invece ora (2013 e 2014) l'esenzione da Imu per i fabbricati invenduti è a regime senza limiti temporali.
COSTRUZIONE)	Sono escluse dal beneficio le immobiliari di gestione , cioè quelle che acquistano i fabbricati finiti per destinarli alla vendita; questi soggetti pertanto nelle more della vendita, devono assolvere l'Imu anche per i fabbricati sfitti.
AMBITO OGGETTIVO	
COSTRUITI	L'esenzione IMU si applica sia ai fabbricati abitativi che strumentali (uffici o capannoni se costruiti per la vendita)
NON OGGETTO DI INTERVENTI DI RECUPERO	La norma non contempla i fabbricati oggetto di interventi di recupero. Generalmente il legislatore fiscale assimila alle imprese di costruzione anche quelle di ripristino. Ad esempio, ai fini Iva, l'articolo 10, punti 8 e 8 bis del D.P.R. 633/72 prevede il medesimo regime (facoltà di applicare l'Iva su opzione) per i fabbricati abitativi posseduti dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che hanno effettuato gli interventi di cui all'articolo 3, lettere c), d) e f) del D.P.R. 380/2001. I fabbricati ottenuti da una ristrutturazione da parte di un'impresa di costruzione hanno la medesima natura di quelli nuovi e quindi dovrebbero avere il medesimo trattamento ai fini dell'imposta municipale. Senza dimenticare l'ipotesi in cui la ristrutturazione è accompagnata da un ampliamento e quindi sarebbe oltremodo difficile, a opera finita, distinguere il nuovo dal ristrutturato.
ULTIMATI	L'esclusione dall'imposta scatta quando il fabbricato è ultimato e <u>quindi accatastato</u> . Sino a tale momento l'imposta municipale è comunque dovuta sul valore venale dell'area di sedime.
DESTINATI ALLA VENDITA	I fabbricati devono essere classificati fra le merci e indicati quindi fra le rimanenze nell'attivo circolante dello stato patrimoniale , ovvero nel libro Iva acquisti per i contribuenti in contabilità semplificata.

Casi operativi

CASO 1 – Il titolare di un'impresa edile ha alcune abitazioni invendute costruite da quattro anni. Con il nuovo decreto Imu è tenuto a pagare il saldo IMU a dicembre 2013?

No. Il D.L. del 28 agosto ha abolito la seconda rata Imu 2013 relativa ai fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, a condizione che non siano locati, disponendo, inoltre, l'esenzione a decorrere dal 1° gennaio 2014. La nuova disposizione, non vincola l'agevolazione a un determinato periodo temporale, a differenza di quella soppressa che dava la possibilità ai Comuni di deliberare un'aliquota agevolata, fino allo 0,38%, ma solo per i primi tre anni dalla ultimazione dei lavori.

CASO 2 – Il titolare di un'impresa ha un capannone in proprietà. Quali agevolazioni sono state introdotte per tale immobile?

Dal 2013 è stata disposta la deducibilità Imu ai fini Ires/Irpef nella determinazione del reddito di impresa e del reddito degli esercenti arti e professioni nella misura del 50%, mentre è prevista l'indeducibilità ai fini dell'Irap. La disposizione, peraltro, ha carattere retroattivo, visto che la deducibilità ha effetto a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, quindi per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare produce effetti anche sulla rata d'acconto.

CASO 3 – Un contribuente titolare di una piccola impresa (non ditta individuale), possiede un fabbricato, ma intestato a titolo personale. In questo caso l'Imu è deducibile?

Nella bozza della relazione illustrativa al decreto legge approvato il 28 agosto si chiarisce che l'imposta deducibile è quella afferente ai beni immobili relativi all'attività economica esercitata; la disposizione di favore non è invece applicabile all'Imu pagata sui beni immobili posseduti a titolo personale.

CASO 4 - Capannone oggetto di contratto di leasing. Nel caso in cui il contratto di locazione finanziaria sia stato risolto per inadempimento del locatario, ma il capannone non sia stato ancora riconsegnato alla società di leasing, a chi compete il pagamento dell'Imu?

Si ritiene che, nonostante la mancata riconsegna del fabbricato, l'Imu sia dovuta dalla società di leasing a decorrere dalla data di risoluzione del contratto, in quanto l'articolo 9, comma 1, del D.Lgs. 23/2011 prevede che la soggettività passiva sia in capo al locatario «*per tutta la durata del contratto*».

Distinti saluti

Lo Studio ringrazia per l'attenzione riservatagli e rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento, riservandosi la facoltà di tenervi costantemente aggiornati sulle novità e relativi adempimenti di Vostro interesse.....✍