



Michele PARTIPILO

*Dottore Commercialista
Revisore Contabile*

Circolare n. 3/2012

IMU – IMPOSTA MUNICIPALE PROPRIA

In questa Circolare

- 1. Aspetti generali dell'Imu «sperimentale: analogie e differenze con l'Ici**
- 2. Aliquota d'imposta**
- 3. «Prima casa»**
- 4. Fabbricati rurali**

L'art. 13, D.L. 6.12.2011, n. 201, conv. con modif. dalla L. 22.12.2011, n. 214 (cd. manovra «Monti» o decreto «salva Italia») ha **anticipato all'1.1.2012** l'entrata in vigore dell'imposta municipale propria (**Imu**), originariamente contemplata dal D.Lgs. 14.3.2011, n. 23 (decreto sul federalismo municipale): quest'ultimo provvedimento aveva dato attuazione alla cd. **riforma del fisco municipale** e, in tale ambito, l'Imu avrebbe dovuto caratterizzare la **seconda fase** (quella a regime) del federalismo comunale, trovando applicazione solo a partire **dal 2014**.

La manovra «Monti», nell'intento di reperire le risorse necessarie per la «messa in sicurezza» dei conti pubblici, a fronte del noto scenario congiunturale, caratterizzato da **forte pressione dei mercati** finanziari per la **riduzione del debito pubblico italiano**, introduce invece fin da quest'anno, «**in via sperimentale (...)** **fino al 2014**», il nuovo tributo, peraltro con **importanti novità** rispetto alla sua originaria impostazione (che dovrebbe, invece, trovare applicazione a partire dal 2015).

Operativamente, il contributo comunale al risanamento delle finanze centrali si esplicherà tramite la **rinuncia** dei Comuni (previo contestuale trasferimento all'Erario) della **metà** del gettito **teorico** derivante dall'Imu sugli immobili **diversi dalle «prime case»** di abitazione e dai **fabbricati rurali** localizzati nel territorio della municipalità: al fine di **evitare** che gli ampi margini di discrezionalità concessi dal D.L. 201/2011 all'ente territoriale per variare le aliquote di base dell'Imu si trasformi, infatti, in un modo per **ridurre arbitrariamente** le retrocessioni allo Stato degli incassi del tributo richiesto sulle «seconde case», sugli immobili strumentali, ecc. (tipicamente per mezzo di una riduzione, nei limiti consentiti dalla legge, di aliquota agli stessi applicabile, cui verrebbe invece contrapposto un incremento della percentuale dovuta dalle «prime case» e dai fabbricati rurali, il cui gettito rimarrebbe per intero al Comune), è stabilito che allo Stato spetterà comunque un importo pari alla **base imponibile** dei predetti immobili moltiplicato **per il 7,6 per mille**, indicato dall'art. 13, co. 6, D.L. 201/2011 quale **aliquota-base** del prelievo.

Va poi notato che l'Imu, oltre all'imposta comunale sugli immobili (**Ici**), vigente fino a tutto il 2011, **assorbe** anche l'**Irpef** e **relative addizionali** sui **redditi fondiari** di immobili **non locati**: le «**seconde case**», pertanto, non solo non subiranno più l'aumento di 1/3 della rendita catastale rivalutata, come finora disposto dall'art. 41, D.P.R. 917/1986, ma **non sconteranno** proprio le **imposte sui redditi**.

1. ASPETTI GENERALI dell'IMU «SPERIMENTALE»: ANALOGIE e DIFFERENZE con l'ICI

L'Imu sperimentale evidenzia **sostanziali differenze** rispetto all'Ici, in particolare sotto i seguenti profili:

- **moltiplicatori** da applicare alle rendite per individuare la **base imponibile** degli **immobili accatastati**;
- **aliquota ordinaria** di imposizione e possibilità della sua **modulazione** da parte dei Comuni;
- imposizione anche dell'abitazione principale del contribuente («**prima casa**») e degli **immobili rurali**.

La **nuova Imu** presenta, per il resto, una disciplina per larghi tratti **coincidente** con l'**Ici**, sia a livello di **oggetto** della tassazione, che di **soggetti passivi** e **modalità di calcolo** della base imponibile.

Sono, infatti, colpiti dal tributo **tutti gli immobili**, siano essi **fabbricati, terreni agricoli** o **aree edificabili**, purché gli stessi si trovino **nel territorio dello Stato italiano**.

Non sono, invece, colpite da Imu le **case all'estero**, che peraltro già non rientravano nel campo di applicazione dell'Ici: tuttavia, esse, nel nuovo contesto impostato dal D.L. 201/2011, sono assoggettate a un'apposita **imposta di bollo** applicata con aliquota pari al **7,6 per mille**. Detto tributo, a parte la similarità di oggetto e di percentuale, ha però **regole applicative sue proprie** (ad esempio, con riferimento alla base imponibile, determinata sulla base del valore di costo o, in mancanza, di quello di mercato dell'immobile, così come alla possibilità di far valere il credito per imposte pagate all'estero sull'immobile, in modo da evitare una doppia imposizione), che lo **differenziano** in maniera rilevante dall'Imu (art. 19, co. 13 e segg., D.L. 201/2011).

Le **esenzioni** dall'imposta sono, nella sostanza, le **medesime** conosciute ai fini **Ici**, con l'importante eccezione di rilievo della «**prima casa**» del soggetto passivo, ma anche di **due ulteriori ipotesi** non più contemplate dalla normativa (in precedenza previste dall'art. 7, D.Lgs. 504/1992), ossia:

- **immobili** posseduti dallo **Stato**, nonché quelli posseduti, nel proprio territorio, dalle **Regioni**, dalle **Province**, dai **Comuni**, dalle **comunità montane**, dai **consorzi** fra detti enti, dagli enti del **servizio sanitario nazionale**, se destinati esclusivamente ai **compiti istituzionali**;
- **fabbricati** dichiarati **inagibili o inabitabili, recuperati** al fine di essere destinati alle attività volte all'**assistenza**, all'**integrazione sociale** e alla tutela dei diritti delle persone **handicapate**, limitatamente al periodo in cui essi sono adibiti direttamente allo svolgimento delle attività predette.

Per quanto concerne i soggetti passivi del tributo, essi sono i medesimi colpiti dall'Ici, ovvero:

- il **proprietario** o il titolare di un **diritto reale** sui suddetti immobili;
- il **concessionario** di aree demaniali;
- il **locatario**, nel caso del contratto di locazione finanziaria.

Per quanto concerne il **leasing**, però, **varia il momento rilevante** ai fini dell'assunzione della **qualifica di debitore** dell'imposta: nel contesto Ici, il soggetto passivo del tributo in caso di locazione finanziaria era il locatario, ma solo a partire **dall'1.1 dell'anno successivo** alla stipula del contratto o alla consegna effettiva dell'immobile, nel caso del cd. «**leasing costruendo**»; per l'Imu, viceversa, vale il diverso principio per cui l'acquisto della qualità di soggetto passivo da parte del locatario scatta **comunque dalla data della stipula dell'accordo (dato oggettivo e incontestabile)**, indipendentemente dal fatto che la consegna del bene sia eventualmente successiva (o, teoricamente, anche antecedente) a tale momento. Si evitano in tal modo incertezze (e possibili contenziosi) rispetto al momento rilevante, in quanto il criterio generale diviene quello in base al quale l'**utilizzatore** è soggetto passivo per tutta (e sola) la **durata del leasing**, con la conseguenza che il **proprietario** del bene non è escluso, in linea di principio, dalla soggettività passiva, ma l'acquisirà «per differenza», ossia solo per il periodo in cui sull'immobile non grava un contratto di locazione finanziaria. Lo sarà, dunque, **prima** della **stipula** del contratto di locazione finanziaria e una volta **terminato** lo stesso, a meno che, in tale occasione, il locatario eserciti l'opzione per il **riscatto** del bene, divenendone quindi proprietario.

In ogni caso, come ai fini Ici, viene replicato il principio per cui l'imposta è applicata per **mesi solari**, considerando **per intero** il mese durante il quale si sia posseduto l'immobile per **più di quattordici giorni**.

La nuova Imu si applica su una base imponibile anch'essa individuata, almeno per quanto concerne la **formula** di calcolo, in **analogia** a quanto stabilito ai fini **Ici**, ovvero:

- **fabbricati accatastati**: **rendita** catastale (rivalutata) al 1° gennaio dell'anno di imposizione, **moltiplicata** per i **coefficienti** di legge;
- **fabbricati non ancora accatastati** e iscrivibili nel **gruppo catastale «D»**, se posseduti da **imprese** e distintamente (individualmente) **contabilizzati**: **valore contabile** al 1° gennaio dell'anno di imposizione ovvero, se successiva, alla **data di acquisto**, opportunamente **rivalutato** ogni anno, sulla base dei **coefficienti** dettati da un apposito D.M., distintamente per **anno di sostenimento** dei differenti **costi iscritti** in contabilità;
- **aree fabbricabili**: **valore venale** in comune commercio al 1° gennaio dell'anno di imposizione;
- **utilizzazione edificatoria** dell'area: **valore dell'area fabbricabile**, senza tenere conto del valore dell'immobile, fino a che questo non sia stato ultimato o altrimenti utilizzato (è il caso degli immobili in fase di ristrutturazione edilizia o simili);
- **terreni agricoli** iscritti in Catasto: **reddito dominicale** al 1° gennaio dell'anno di imposizione, **rivalutato** e **moltiplicato** per il **coefficiente** di legge.

La **fondamentale differenza** rispetto alle previgenti prescrizioni Ici **non** consiste, infatti, tanto nelle **modalità di determinazione della base imponibile**, quanto nell'**entità dei moltiplicatori** da rapportare alle rendite attualmente iscritte in Catasto (comunque da rivalutare del 5%).

La base imponibile, cioè, almeno per quanto concerne i **fabbricati**, continua ad essere determinata dalla formula **base imponibile = (rendita catastale + 5%) x moltiplicatore specifico**. Si hanno però **incrementi dei coefficienti molto gravosi**, generalmente nell'ordine del **60% in più** rispetto a quelli finora applicati, ciò che, unitamente all'inasprimento delle aliquote d'imposta, comporta un **aggravio tributario** che può essere anche del **75%**, cui va poi aggiunto il peso della tassazione della «prima casa», in precedenza esclusa da imposizione.

La tabella che segue evidenzia la misura dei **nuovi moltiplicatori**, a confronto con quelli precedentemente in vigore ai fini Ici.

MOLTIPLICATORI ICI e IMU			
Categoria catastale	Moltiplicatore Ici	Moltiplicatore Imu	Differenza in percentuale
A (escluso A/10)	100	160	+60%
C/2, C/6, C/7			
B	140	140	—

C/3, C/4, C/5	100	140	+40%
A/10	50	80	+60%
D (escluso D/5)	50	60 ⁽¹⁾	+12%
D/5	50	80	+60%
C/1	34	55	+61,76%
E	Esclusi da Ici	Esclusi da Imu	—
Terreni agricoli	75	130 ⁽²⁾	+73,33%
<p>⁽¹⁾ Coefficiente elevato a 65 a partire dall'1.1.2013. ⁽²⁾ Moltiplicatore ridotto a 110 per coltivatori diretti e imprenditori agricoli iscritti alla previdenza agricola.</p>			

L'innalzamento dei moltiplicatori disposto ai fini Imu **non** intacca però i **coefficienti** che sono stati finora applicati per il **conteggio del valore catastale** da assumere ai fini delle **imposte indirette** dovute in caso di **trasferimento immobiliare** (imposta di registro e ipocatastali, ecc.), né rileva ai fini della quantificazione del **reddito fondiario Irpef**.

A livello operativo, infine, va notato che l'art. 13, co. 12, D.L. 201/2011 stabilisce che il **pagamento dell'Imu** deve avvenire **esclusivamente mediante il Modello F24**, il quale risulta dunque l'**unica forma** di assolvimento dell'obbligazione tributaria ammessa, a differenza del contesto Ici, ove erano consentite anche altre modalità di pagamento, quali l'utilizzo dei bollettini postali. Nel nuovo sistema **non** sono permesse **alternative** per l'**autoliquidazione** del tributo.

2. ALIQUOTA d'IMPOSTA

L'aliquota ordinaria dell'Imu è pari al **7,6 per mille**.

Il D.L. 201/2011 permette, peraltro, che l'aliquota di riferimento possa essere **adeguata** dall'ente locale di uno **0,3%**, sia in **aumento** che in **diminuzione**, al fine di tenere conto delle specificità concrete: la modifica dovrà passare per una **delibera del Consiglio comunale**, inderogabilmente da adottarsi entro il termine per la deliberazione del bilancio di previsione.

Potremo, quindi, avere in futuro, a livello nazionale, uno spettro di aliquote Imu ordinarie che vanno da un minimo del **4,6 per mille** ad un massimo del **10,6 per mille**.

Per la «**prima casa**», comunque, l'**aliquota base** è già ridotta allo **0,4%** dalla legge statale e i Comuni potranno **modificarne** la misura, in **aumento** o in **diminuzione**, entro un massimo dello **0,2%**: il relativo **range** potrà perciò variare da un minimo del **2 per mille** ad un massimo del **6 per mille**.

Anche per i **fabbricati rurali ad uso strumentale** l'**aliquota** ordinaria è **ridotta**, in questo caso allo **0,2%**, con anche per essi la possibilità da parte dei Comuni di **ridurla** (ma non aumentarla) fino alla **metà**.

Ulteriore **libertà di modifica** dell'aliquota di legge è lasciata ai Comuni in relazione a:

- **immobili strumentali** all'attività imprenditoriale o professionale;
- **immobili** posseduti dai **soggetti passivi Ires**;
- **immobili locati**.

In tutti i citati tre casi, peraltro, i Comuni avranno unicamente la facoltà di **ridurre** l'aliquota di imposizione, fino a un massimo dello **0,4%**.

Nel nuovo contesto dell'Imu «sperimentale» **sparisce**, invece, ogni riferimento diretto alle precedenti ipotesi in cui l'art. 6, D.Lgs. 504/1992 concedeva, ai fini Ici, ai Comuni la possibilità di procedere a una **differenziazione** delle **aliquote di imposizione**, ovvero:

- **immobili diversi** dalle abitazioni;
- **immobili** posseduti **in aggiunta** alla «prima casa»;
- **alloggi non locati**;
- **immobili** posseduti da **enti senza scopo di lucro**.

Mentre per le prime tre tipologie (**oggettive**) era ammessa genericamente la possibilità di una **differenziazione** dell'aliquota, per l'ultima (di carattere **soggettivo**) l'aliquota poteva unicamente essere **agevolata**.

Sparisce anche, in un nuovo ambito connotato non solo da **maggiore austerità** (per quanto concerne l'impianto del D.L. 201/2011), ma anche, più in generale, da **dubbi e ripensamenti** sul complesso di incentivi con cui finora si è **sovvenzionato** il comparto delle **energie alternative**, la previsione di cui al co. 2-bis del citato art. 6, D.Lgs. 504/1992 (introdotto dall'art. 1, co. 6, L. 244/2007 proprio con finalità di **stimolo** allo sviluppo di forme innovative di generazione), secondo cui il Comune, con propria deliberazione, poteva, **dal 2009**, fissare un'**aliquota Ici inferiore al 4 per mille** in relazione ai contribuenti che installavano **impianti a fonte rinnovabile** per la produzione di energia elettrica o termica per uso domestico, sia pur limitatamente alle unità immobiliari oggetto di detti interventi e per la durata massima di **tre anni** per gli **impianti termici solari** e di **cinque anni** per tutte le **altre tipologie di fonti rinnovabili**.

Tutte queste ipotesi di deroga rispetto all'aliquota ordinaria sono oggi **assorbite** dalla generica disposizione in base alla quale il Comune può variare, in aumento o in diminuzione, **fino allo 0,3%**, l'**aliquota ordinaria Imu** stabilita dalla legge statale.

3. «PRIMA CASA»

La più rilevante differenza, rispetto alla quale non può, pertanto, estendersi al contesto Imu il quadro normativo già conosciuto in materia di Ici, è probabilmente la tassazione cui, nel contesto del nuovo tributo, viene sottoposta la «**prima casa**».

L'Ici, infatti, **dal 2008 al 2011**, non colpiva, se non in rari casi (**abitazioni di lusso**), l'abitazione principale del contribuente: rimanevano **imponibili solo** le **abitazioni accatastate** come **A/1** (abitazioni di lusso), **A/8** (ville), **A/9** (castelli, abitazioni di eminente pregio), per le quali potevano comunque sempre essere fatte valere le previgenti **detrazioni** per la «prima casa».

Ciò premesso, il decreto «salva Italia» procede pure a una **definizione nuova** del concetto di «**abitazione principale**» ai fini Imu, che si differenzia rispetto a quanto conosciuto ai fini Ici.

Fermo restando che, come nel D.Lgs. 504/1992, l'**utilizzo effettivo** dell'immobile colpito dall'imposta risulta, in linea di principio, **irrilevante** ai fini del tributo (salvo che tale uso non si concretizzi nell'adibire il fabbricato a propria abitazione principale), viene mutato il contesto di riferimento. Nella nuova Imu sono assoggettate ad un'**imposizione più lieve** (e non più escluse da tassazione) le «prime case» dei contribuenti, che devono però essere **qualificate** dall'obbligatoria **compresenza** di due requisiti:

- quello **soggettivo** (**dimora abituale** del contribuente nel fabbricato);
- quello **oggettivo** (**iscrizione anagrafica** della residenza del contribuente nel fabbricato).

Non è, invece, **necessario** che l'edificio sia **effettivamente accatastato**, essendo sufficiente la sua semplice **iscrivibilità** in Catasto.

Viceversa, ai fini Irpef e Ici conta(va), in definitiva, la **situazione sostanziale (volontà del contribuente** di adibire un fabbricato a propria abitazione principale, cui viene fornita **attuazione concreta**), con la possibilità di superare una diversa evidenza anagrafica previa **autocertificazione** resa dal soggetto passivo ai sensi del D.P.R. 445/2000 o produzione di **documentazione** (ad esempio, i consumi delle principali utenze) che dimostrino l'uso assiduo e continuativo del fabbricato in questione. Ai fini Imu il **requisito formale** assume, invece, una **valenza fondamentale**, dato che, a rigor di norma, non potrà farsi valere l'esclusione dall'imposta per gli immobili in cui si dimora abitualmente, laddove le risultanze anagrafiche non confortino tale dato di fatto.

ESEMPIO – DIMORA ABITUALE e ANAGRAFE COMUNALE

Dopo aver risieduto per numerosi anni in un appartamento condotto in base a un contratto di locazione, Tizio, per tutto l'anno X, dimora abitualmente nell'immobile A, di sua proprietà e non paga imposta comunale in relazione allo stesso, in quanto la detrazione spettante supera l'imposta lorda teoricamente dovuta: non ha però ancora provveduto a comunicare la situazione all'Anagrafe comunale.

In sede di accertamento dell'imposta, il Comune gli contesta il mancato pagamento del tributo su tale immobile.

Nel contesto Ici, Tizio poteva presentare al Comune un'istanza di annullamento dell'avviso di accertamento in autotutela, dichiarando la qualità di «prima casa» che rivestiva l'abitazione in questione e allegando idonea dimostrazione del fatto che effettivamente, per l'anno X, egli dimorava nell'immobile A (in particolare, allegando all'istanza copia delle utenze elettriche, del gas, del telefono, ecc., da cui potesse evincersi la sua presenza continuativa nel fabbricato in questione). Il Comune avrebbe, quindi, dovuto provvedere allo sgravio dell'atto impositivo e Tizio non avrebbe avuto nulla da pagare.

A parità di condizioni, nel nuovo contesto Imu, Tizio deve rassegnarsi a pagare quanto richiesto dal Comune: oltre a non poter affermare la qualità di «abitazione principale» dell'immobile A (in quanto le risultanze anagrafiche gli sono contrarie e vincolano, invece, il Comune), egli non potrà neppure far valere le detrazioni spettanti per la «prima casa». Ai fini Irpef, invece, nel passato come oggi, la qualità di «prima casa» di Tizio non varia.

Il trattamento riservato dai Comuni alla «prima casa» si estende, **inderogabilmente**, anche alle **pertinenze** dell'abitazione principale, ma **solo** se esse sono accatastate nelle categorie **C/2, C/6 e C/7** (magazzini e locali di deposito, stalle, scuderie, rimesse e autorimesse, tettoie, posti auto coperti o scoperti) e, comunque, limitatamente a **una per ciascuna** delle citate categorie.

Scompare, dunque, il vincolo, nella **prassi** finora imposto da molti regolamenti comunali ai fini Ici (pur se in contrasto con l'orientamento al riguardo manifestato dalla Suprema Corte) per cui la detrazione, così come l'aliquota ridotta, potevano esplicare i loro effetti limitatamente a **una sola pertinenza** della «prima casa» (spesso indipendentemente dalla relativa categoria catastale). Trova, invece, una più coerente esplicazione il noto principio civilistico in base al quale le **pertinenze**, salva **diversa pattuizione**, **seguono il trattamento** riservato alla **cosa principale** cui esse risultano **asservite** (art. 818 c.c.).

Rispetto alla disciplina Ici è, inoltre, più **limitata** la possibilità di stabilire, per regolamento comunale, fattispecie assimilate alla «prima casa». Il D.L. 201/2011 prefigura, infatti, la seguente situazione per il Comune:

- esso è **tenuto** a garantire un'**eguale considerazione** ai fini Imu all'**ex casa coniugale** assegnata alla moglie (o marito) separata o divorziata, così come agli **alloggi degli IACP** o delle **cooperative abitative a proprietà indivisa**, essendo prescritto dalla legge;
- esso ha la **facoltà** di estendere il trattamento di favore alle **unità abitative non locate possedute da anziani o disabili**, in quanto la legge glielo consente;
- esso **non** può procedere ad **altre assimilazioni**, per via regolamentare, in quanto tale possibilità non è ammessa dal citato decreto.

Nel contesto Imu, la «prima casa» del contribuente, oltre a scontare un'**aliquota** d'imposizione **ridotta**, gode di **detrazioni** dal tributo lordo calcolato.

Una prima detrazione, che spetta a tutti i titolari dell'abitazione principale, **pro-quota**, è quella pari a complessivi **euro 200** annui, comunque da **parametrare** al periodo dell'anno durante il quale l'immobile ha **effettivamente** costituito la **dimora principale** del contribuente e come tale è risultato all'**Anagrafe**.

I Comuni hanno facoltà di **modulare** la **detrazione**, **elevandola** fino anche a garantire la **neutralizzazione del prelievo** sulla «prima casa»: in tal caso, tuttavia, essi subiranno un **vincolo** alla possibilità di agire sull'aliquota di imposizione delle «**secondo case**» tenute a disposizione, che non potrà essere fissata in misura superiore rispetto a quella **ordinaria**.

La seconda tipologia di detrazione (**euro 50**) è, invece, solo **eventuale**, nel senso che essa può essere goduta unicamente da chi ha **figli conviventi**: si tratta della cd. «**maggiorazione per quoziente familiare**», in forza della quale il tributo parzialmente **tempera** la sua qualifica di imposta a carattere reale che, proprio in quanto tale, non presenta alcun collegamento con le **situazioni soggettive** dei contribuenti.

La detrazione base di euro 200 può essere, dunque, incrementata per i soggetti che hanno **figli di età inferiore ai 26 anni** (euro 50 per ciascuno), a condizione che gli stessi **coabitino** con i genitori e che ciò risulti anche da quanto iscritto all'**Anagrafe** comunale. Permangono, invece, **indifferenti** sia la situazione **reddituale e/o patrimoniale** del contribuente che fruisce dello sconto, sia quella del figlio in questione e, in particolare, **non** viene esteso al comparto Imu il concetto di «**familiari a carico**» proprio della normativa Irpef (che stabilisce un **limite di euro 2.840,51** al reddito dagli stessi conseguito).

Viene comunque stabilito un **tetto massimo**, in base al quale la suddetta maggiorazione può arrivare a **euro 400**, così da far giungere quella **complessivamente** fruita dal soggetto passivo, sulla base della legge statale, a **euro 600 annui**: in altri termini, oltre l'eventuale **ottavo figlio**, la prole diviene irrilevante ai fini di cui trattasi.

Detta maggiorazione è però **transitoria**, in quanto essa può essere applicata solo per il **biennio 2012-2013**.

4. FABBRICATI RURALI

La manovra «Monti» assoggetta all'Imu **anche** i **fabbricati rurali**, che nel sistema Ici erano, invece, **esclusi** da tassazione, in quanto la loro capacità contributiva era considerata come **compresa** nel **reddito dominicale** del terreno: in tal senso, la volontà di assoggettare ad imposta tutte le costruzioni rurali viene riconfermata chiaramente dal co. 14 dell'art. 13, D.L. 201/2011, nella parte in cui esso **abroga** il co. 1-bis

dell'art. 23, D.L. 207/2008, conv. con modif. dalla L. 14/2009, il quale disponeva che detti immobili non dovessero essere neppure considerati «fabbricati».

Il D.L. 201/2011 attua, in ogni caso, una **differenziazione** all'interno di tale macroclasse, in quanto:

- i **fabbricati strumentali** ⁽¹⁾ sono **distintamente** considerati dalla norma e secondo questa assoggettati a imposizione con un'**aliquota ordinaria** già **di favore (0,2%**, rispetto al 7,6 per mille di legge e alla misura agevolata dello 0,4% riservata all'abitazione principale), che può però essere ulteriormente **abbattuta fino alla metà** (1 per mille), previa apposita delibera comunale: la nuova imposta colpirà perciò costruzioni quali i fabbricati destinati al ricovero degli animali, i magazzini dei prodotti agricoli, le serre, i locali destinati al ricovero degli attrezzi, gli impianti di produzione di energia mediante risorse agroforestali o fotovoltaiche, ecc., con una base imponibile determinata facendo riferimento alla rendita;
- le **abitazioni rurali**, proprio per il loro non essere richiamate espressamente, scontano l'**Imu** secondo il **trattamento usualmente riservato** a tutti gli **altri fabbricati classificati** nel gruppo catastale «**A**» e, pertanto, con aliquota dello **0,4%** e possibilità di **detrazione** se costituiscono la «**prima casa**» del soggetto passivo o dello **0,76%** nelle **altre ipotesi**: sono colpite, pertanto, anche in questo caso sulla base della rendita catastale, le case destinate ad abitazione del contadino, come pure quelle utilizzate dai suoi eventuali dipendenti.

Per quanto concerne la prima tipologia di immobili, ai sensi dell'art. 7, D.L. 70/2011, conv. con modif. dalla L. 106/2011 la disciplina di favore avrebbe potuto applicarsi alle **sole costruzioni accatastate nella categoria D/10**: il D.L. 201/2011, nella sua versione emendata e convertita in legge, parrebbe però **superare** tale disposizione, con la conseguenza che, ai fini del nuovo tributo, dovrebbero essere considerate del tutto **irrilevanti** (per le costruzioni strumentali, ma anche per le abitazioni) le risultanze del Catasto fabbricati per l'applicazione del trattamento sopra illustrato.

La **variazione catastale** è, comunque, molto **opportuna** in quanto consente di fissare per le costruzioni strumentali la categoria **D/10**, con la conseguente pacifica (salvo **prova contraria** da fornire da parte della **municipalità**, su cui dovrebbe perciò ricadere il relativo **onere**) applicazione dell'aliquota allo 0,2% in luogo dello 0,76%, a partire dal 2012.

Proprio per la **rilevanza** che la **rendita catastale** assume nel nuovo contesto (a differenza del precedente), il Legislatore avrebbe dovuto preoccuparsi anche di prevenire il problema dei **fabbricati rurali non accatastati** o che, comunque, risultano **sprovvisi di rendita**, magari in quanto (correttamente) iscritti nel Catasto terreni. In assenza di specifiche disposizioni in materia, pare potersi assumere il **criterio** dettato dall'art. 13, co. 14-quater, D.L. 201/2011, per le costruzioni rurali in via di mappatura presso il Catasto fabbricati e, pertanto, appare coerente ritenere che, anche a regime, debba, come principio generale, adottarsi la rendita attribuita a **immobili similiari già iscritti** nel Catasto fabbricati.

PROSPETTO di CALCOLO dell'IMU per i FABBRICATI ACCATASTATI		
Tipologia	Imu	
Rendita catastale	a
Rivalutazione	5%	b
Rendita rivalutata	$c = a \times (1+b)$
Moltiplicatore	d
Base imponibile	$e = c \times d$
Aliquota d'imposta	f
Imposta lorda	$g = e \times f$
Detrazione	h

Imposta netta	$i = g - h$
---------------	------	-------------

ESEMPIO – «PRIMA CASA»: CONFRONTO TASSAZIONE ICI e IMU

Tizio possiede un'abitazione principale accatastata come A/2, con rendita catastale pari a euro 580; egli convive nell'immobile con due figli. Tutto ciò risulta debitamente iscritto nell'Anagrafe comunale. Il Comune adotta aliquote e detrazioni nella misura stabilita dal D.L. 201/2011, senza variazioni.

Tipologia	Ici	Imu	
Rendita catastale	580	580	a
Rivalutazione	5%	5%	b
Rendita rivalutata	609	609	$c = a \times (1+b)$
Moltiplicatore	100	160	d
Base imponibile	60.900	97.440	$e = c \times d$
Aliquota d'imposta	—	0,4%	f
Imposta lorda	—	390	$g = e \times f$
Detrazione	—	300	h
Imposta netta	—	90	$i = g - h$

**L'elaborazione dei testi, ancorché curata con scrupolosa attenzione, non impegna alcuna responsabilità*