

CIRCOLARE N. 70/2025 DEL 17 NOVEMBRE 2025*OGGETTO***IMPOSTA MUNICIPALE PROPRIA C.D. IMU
SALDO 2025***RIFERIMENTI NORMATIVI*

Art. 3, D. Lgs 14.3.2011 N. 23 - Art.13 D.L. 6.12.2011 N. 201 Convertito In Legge 22.12.2011 N. 214 - R.M. N. 35/E Del 12 Aprile 2012 - D.L. 2.3.2012 N. 16 Convertito In Legge 26.4.2012, N. 44 - Art. 1, Commi 380 E 386, L. 24.12.2012 N. 228 - Art. 10, Comma 4, Lett. B) D.L. 8.4.2013 N. 35 - Art. 1, comma 1, D.L. 27.5.2013 n. 54 - Risoluzione AE 21.5.2013 n. 33/E - Art. 1, commi da 639 a 679, da 681 a 703, Legge 27.12.2013 n. 147 (Legge Stabilità 2014); art. 1 comma 13 legge 28.12.2015 n. 208 (legge di stabilità 2016) NOTA MEF DEL 23.05.2016; Artt. 13 comma 1 lett. a), a-bis) e b) del DLgs. 472/97 e 13 del DLgs. 471/97- D.L. 30.04.2019 n. 34 convertito in Legge 28.6.2019 n.58. - L. 27 dicembre 2019 n.160- Art. 78 DL 14 agosto 2020, n. 104 Convertito in L 13/12/2020 N.126; art. 9 del DL 28 ottobre 2020 N.137 (c.d. decreto "Ristori"); art. 5 del DL 9 novembre 2020 n. 149 (c.d. decreto "Ristori-bis"); DL 30 novembre 2020 n. 157 (c.d. decreto "Ristori-quater"); Legge 30 dicembre 2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021); Legge 30.12.2021 n. 234 (Legge di Bilancio 2022); Decreto Legge 27 gennaio 2022 n.4; Sentenza Corte Costituzionale del 13 ottobre 2022 n.209; Legge 29 dicembre 2022 n.197 (Legge di Bilancio 2023); DM 14 Marzo 2025

*ALLEGATI**CLASSIFICAZIONE*

DIRITTO TRIBUTARIO
TRIBUTI LOCALI
IMU

CODICE CLASSIFICAZIONE

20
100
002

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE N. 59/2024 – IMU SALDO 2024
CIRCOLARE N. 43/2025 – IMU ACCONTO 2025

*REFERENTE STUDIO***Dott.ssa Adriana ADRIANI***BRIEFING*

La Legge di bilancio 2020 (articolo 1, commi da 738 a 782, L. 160/2019) ha riscritto l'imposta patrimoniale sugli immobili: a decorrere dall'anno 2021 è stata abolita l'imposta unica comunale (di cui all'articolo 1, comma 639, L. 147/2013), con contestuale eliminazione del tributo per i servizi indivisibili (Tasi), ad eccezione delle disposizioni relative alla tassa sui rifiuti (Tari).

L'IMU dovuta per l'anno in corso (2025) deve essere versata in due rate (art.1 co.762 della L.160/2019):

- la prima rata, che doveva già essere versata, entro il 16.06.2025, pari all'imposta dovuta per il primo semestre sulla base delle aliquote deliberate nel 2024;
- la seconda rata entro il 16.12.2025, pari all'imposta dovuta a saldo dell'intero anno, sulla base delle aliquote approvate per il 2025.

Di seguito vengono descritti gli aspetti principali concernenti l'imposta municipale propria, con particolare riferimento alla determinazione del saldo.

SOGGETTI OBBLIGATI

Sono soggetti passivi IMU i possessori di qualunque immobile, e in particolare:

- Il proprietario di immobili (solo se in piena proprietà, ossia per la quota non gravata da usufrutto);
- L'usufruttuario (nel qual caso il titolare della nuda proprietà non deve versare nulla a titolo di IMU);
- Il titolare del diritto d'uso;
- Il titolare del diritto di abitazione: nel caso di decesso di uno dei due coniugi, con riferimento alla casa coniugale, pagherà IMU il coniuge superstite. Con riferimento agli altri immobili di proprietà del defunto pagherà l'imposta ciascuno degli eredi in ragione delle proprie quote di spettanza;
- Il titolare del diritto di enfiteusi;
- Il titolare del diritto di superficie;
- Il concessionario di aree demaniali;
- Nel caso di immobile utilizzato in forza di contratto di leasing il soggetto passivo è l'utilizzatore sin dalla data di stipula del contratto (anche per l'immobile in corso di costruzione);
- Il coniuge assegnatario della casa coniugale in seguito a provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio (quindi il coniuge non assegnatario, da quando perde il diritto a utilizzare l'immobile, non deve versare l'IMU).

Al contrario, non sono tenuti ad effettuare alcun versamento:

- 📄 Il nudo proprietario (ossia quando sull'immobile è presente un usufrutto);
- 📄 L'inquilino dell'immobile (l'imposta viene versata dal titolare dell'appartamento);
- 📄 La società di leasing concedente (paga l'utilizzatore);
- 📄 Il comodatario (paga il comodante in quanto titolare dell'immobile);
- 📄 L'affittuario dell'azienda se l'azienda comprende un immobile (il versamento compete al proprietario dell'azienda che l'ha concessa in affitto).

A norma dell'art. 22-bis del Decreto Legge 27 gennaio 2022 n.4, viene estesa l'efficacia temporale dell'esenzione IMU per i fabbricati dichiarati inagibili a causa del sisma del 20 e 29 maggio 2012 che ha colpito le Regioni Emilia Romagna, Lombardia e Veneto, purché distrutti oppure oggetto di ordinanze sindacali di sgombero, comunque adottate entro il 30 novembre 2012, in quanto inagibili totalmente o parzialmente, ai sensi dell'art. 8 co. 3 del Decreto Legge 6 giugno 2012 n.74.

L'esenzione spetta fino alla definitiva ricostruzione e agibilità dei fabbricati interessati e comunque non oltre il 31 dicembre 2023 e riguarda più specificatamente i Comuni delle Regioni Emilia-Romagna, Lombardia e Veneto individuati dall'art. 1 co. 1 del DL 74/2012 e dall'art. 67-septies del DL 83/2012.

Recentemente, la sentenza della Corte Costituzionale del 13 ottobre 2022 n.209 ha dichiarato l'incostituzionalità delle previsioni introdotte dal Decreto Legge 21 ottobre 2021 n.146 relative alla scelta in caso di componenti di un nucleo familiare con residenza anagrafica e dimora abituale in immobili differenti, di un unico immobile da qualificare come abitazione principale.

Di conseguenza la sentenza della Corte Costituzionale ha stabilito che ai fini della qualifica dell'immobile quale abitazione principale non rilevano la residenza anagrafica e la dimora abituale dei componenti del nucleo familiare del possessore dell'immobile.

Pertanto, due coniugi possessori di immobili diversi (situati nel medesimo comune o in comuni differenti) nei quali stabiliscono le rispettive residenze anagrafiche e dimore abituali, possono entrambi beneficiare delle agevolazioni spettanti ai fini dell'IMU per l'abitazione principale.

Inoltre, dal 1° gennaio 2023, sono esenti, ai sensi dell'art. 1 comma 81 della L.197/2022, gli immobili occupati abusivamente, non utilizzabili né disponibili, per i quali:

- È stata presentata denuncia all'Autorità giudiziaria per i correlati reati di violazione di domicilio (art. 614 co. 2 c.p.) o invasione di terreni o edifici (art. 633 c.p.);
- O per la cui occupazione abusiva è stata presentata denuncia o iniziata un'azione giudiziaria penale.

Tale esenzione andrebbe circoscritta al periodo dell'anno durante il quale si è protratta l'occupazione abusiva. Pertanto, per le annualità precedenti si ritiene che l'IMU debba essere versata anche dai proprietari/possessori dell'immobile occupato abusivamente, seppur non ne abbiano la disponibilità.

ESENZIONE IMU PER I BENI MERCE

L'art. 1 comma 751, della legge 160/2019 (legge di bilancio 2020), stabilisce che a decorrere dal 1° gennaio 2022 sono esenti dall'IMU i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita ossia i beni invenduti dall'impresa costruttrice, finché permanga tale destinazione e non siano locati.

L'esenzione si applica solamente ai fabbricati classificati tra i beni merce in quanto destinati alla vendita, cioè quei beni alla cui produzione è diretta l'attività dell'impresa (rimanenze di magazzino, voce C.I.4 – principio contabile OIC 13 – RIMANENZE) delle imprese costruttrici e non alle aree edificabili sulle quali è in corso l'intervento edilizio.

Per poter usufruire dell'esenzione, il soggetto proprietario dei beni dev'essere un'impresa costruttrice, mentre non possono usufruire del beneficio le persone fisiche e le persone giuridiche che non costruiscono direttamente i fabbricati ma provvedono esclusivamente alla loro commercializzazione (ad esempio le società immobiliari).

Con la risoluzione n.11/2013, il MEF ha chiarito che rientrano tra gli immobili merci non solo quelli costruiti dall'impresa ma anche quelli acquistati dall'impresa sui quali sono stati effettuati "interventi di incisivo recupero", vale a dire interventi di cui all'art.3 comma 2 lett. c), d) ed f) DPR n. 380/2001 (restauro risanamento e ristrutturazione).

Sul piano dichiarativo, l'art. 1 comma 769 della L. 160/2019 prevede che "in ogni caso, ai fini dell'applicazione dei benefici di cui al comma 751, terzo periodo della L. 160/2019, il soggetto passivo attesta nel modello di dichiarazione il possesso dei requisiti prescritti dalle norme".

Dal riferimento al "terzo periodo" del comma 751 si evince la sussistenza di un onere dichiarativo ad hoc per la spettanza dell'esenzione, non rilevando eventuali precedenti dichiarazioni.

Pertanto, per godere dell'esenzione per il 2025, quindi, la dichiarazione IMU dovrà essere presentata entro il **30 giugno 2026**, mediante invio telematico o (salvo che per gli enti non commerciali) spedizione postale, utilizzando il modello previsto dal DM 30 ottobre 2012.

Pertanto, diversamente dal previgente art. 2 comma 5-bis del DL 102/2013, il comma 769 non prevede espressamente alcuna decadenza dall'esenzione in caso di omessa dichiarazione.

IMMOBILI OCCUPATI ESENTI DA IMU 2025

L'art. 1 comma 81 della L. 197/2022 (Legge di Bilancio 2023) ha integrato l'art.1 comma 759 della L. 160/2019 con la nuova lettera g-bis), introducendo un'esenzione dall'IMU per gli immobili non utilizzabili né disponibili per i quali:

- ⇒ è stata presentata denuncia all'autorità giudiziaria per i correlati reati di violazione di domicilio (art. 614, comma 2 c.p.) o invasione di terreni o edifici (art. 633 c.p.);
- ⇒ o per la cui occupazione abusiva è stata presentata denuncia o iniziata azione giudiziaria penale;

A tal fine, è necessario che il soggetto passivo comunichi al comune, nell'ambito della dichiarazione IMU (da presentare in via telematica), gli immobili occupati abusivamente.

Tale esenzione trova applicazione dal 1° gennaio 2023, data di entrata in vigore della L. 197/2022. Per gli anni precedenti al 2023, la Corte Costituzionale, con la sentenza dell'8 Aprile 2024 n. 60, ha dichiarato l'illegittimità dell'assoggettamento ad IMU degli immobili occupati abusivamente.

IMMOBILI INTERESSATI

L'IMU è dovuta in relazione agli immobili posseduti sul territorio di ciascun comune, con esclusione dell'abitazione principale (se l'immobile è diverso dalle categorie A/1, A/8 e A/9) e delle relative pertinenze.

Per abitazione principale si intende l'unico fabbricato nel quale il contribuente ed il suo nucleo familiare hanno stabilito la dimora e la residenza.

In particolare, l'IMU si deve versare con riferimento agli immobili posseduti sul territorio di ciascun Comune.

		IMU
Fabbricati	➡	Sì
Abitazione principale, pertinenze e fabbricati assimilati	➡	No (Solo A/1, A/8, A/9)
Fabbricati rurali	➡	Sì
Aree fabbricabili	➡	Sì
Terreni agricoli	➡	Sì

Anche per l'IMU in vigore dal 2020 le modalità di determinazione della base imponibile variano in funzione della tipologia di bene immobile interessata.

Dall'1.1.2020 non è più assimilata all'abitazione principale l'unità immobiliare posseduta dai cittadini italiani non residenti nel territorio dello Stato e iscritti all'AIRE, già pensionati nei rispettivi Paesi di residenza.

Dall'anno 2021, tuttavia, l'art. 1 co. 48 della L. 178/2020 ha previsto che “*per una sola unità immobiliare a uso abitativo*” posseduta in Italia a titolo di proprietà o usufrutto dai pensionati

residenti all'estero, l'IMU è ridotta al 50%, a condizione che l'unità immobiliare non sia locata o concessa in comodato.

Inoltre, con la Legge del 17 dicembre 2021 n. 215 di conversione del Decreto Legge del 21 ottobre 2021 n. 146, è stata introdotta una disposizione che consente ai coniugi con residenze in comuni diversi di scegliere l'immobile sul quale applicare l'esenzione dall'IMU prevista per l'abitazione principale (art. 5-decies). Tuttavia la sentenza della Corte Costituzionale 12 Ottobre 2022 n. 209 ha dichiarato l'illegittimità Costituzionale dell'art.1, comma 741, lett b) primo e secondo periodo della Legge n.160/2019, come modificato dall'art. 5 decies, comma 1 del DL n.146/2021, in quanto secondo la Corte il presupposto per l'esenzione IMU sull'abitazione principale è la dimora e la residenza del possessore dell'immobile.

Pertanto, ai sensi dell'art. 1 co. 741 lett. b) della L. 160/2019, due coniugi possessori di immobili diversi e nei quali stabiliscono le rispettive residenze anagrafiche e dimore abituali nello stesso comune o in comuni diversi, possono entrambi beneficiare delle agevolazioni spettanti ai fini IMU per l'abitazione principale.

FABBRICATI

Ad esclusione dei fabbricati di categoria catastale D privi di rendita (per i quali si utilizzano i valori contabili), per tutti gli altri fabbricati si farà riferimento alle rendite risultanti in catasto, vigenti al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutate del 5%, alle quali applicare specifici moltiplicatori.

CATEGORIA CATASTALE	MOLTIPLICATORE PER IL CALCOLO DELL'IMU 2025
A (diverso da A/10) C/2 – C/6 – C/7	160
B	140
C/3 – C/4 – C/5	140
A/10 e D/5	80
D (escluso D/5)	65
C/1	55

È prevista inoltre una riduzione del 50% della base imponibile per i fabbricati inagibili ed inabitabili nonché per gli immobili vincolati ai sensi dell'art.10 D.Lgs. n.42/04 (fabbricati di interesse storico o artistico).

Dal 2020 i fabbricati rurali divengono imponibili Imu, applicando un'aliquota particolarmente ridotta pari allo 0,1% che il comune può ridurre sino all'azzeramento.

I fabbricati posseduti dal costruttore (o ristrutturatore), destinati alla vendita e non locati, a partire dal 2022 sono esenti dall'IMU.

A decorrere dal 2016, è possibile beneficiare di un'agevolazione consistente nella riduzione del 50% della base imponibile IMU in relazione agli immobili concessi in comodato dal genitore al figlio e viceversa, con contratto registrato. L'agevolazione spetta solo qualora siano rispettate determinate condizioni.

TERRENI AGRICOLI

Per i terreni agricoli la base imponibile è costituita dal reddito dominicale risultante in catasto, vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25% a cui applicare un moltiplicatore di 135.

CATEGORIA	MOLTIPLICATORE PER IL CALCOLO DELL'IMU 2025
Terreni agricoli	135

Il comma 13, articolo 1 della legge di stabilità 2016, legge 208/2015, dispone che sono esenti dall'Imu i terreni agricoli posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1, Dlgs 29 marzo 2004, n. 99, iscritti nella previdenza agricola, indipendentemente dalla loro ubicazione. Pertanto, viene eliminato il moltiplicatore, pari a 75, riservato per la determinazione della base imponibile dei terreni agricoli dei coltivatori diretti (Cd) e degli imprenditori agricoli professionali (Iap); vengono eliminate le riduzioni a scaglioni previste per Cd e Iap (art. 13, co. 8-bis, D.L. 201/2011); si introduce l'esenzione per i terreni agricoli posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali (Iap) iscritti nella previdenza agricola, indipendentemente dalla loro ubicazione.

Ai sensi dell'art. 1, comma 758 della Legge n. 160 del 2019, sono esenti dall'IMU i terreni agricoli nei seguenti casi:

- terreni agricoli ubicati nei comuni Montani compresi nell'elenco di cui alla circolare del Ministero delle finanze n. 9 del 14 giugno 1993. Alcuni comuni sono designati parzialmente montani (PD) e l'esenzione vale per una parte del territorio comunale;
- terreni agricoli ubicati nei comuni delle isole minori di cui all'all. A annesso alla legge 28 dicembre 2001, n. 448 (sono sostanzialmente tutte le isole italiane, eccettuate la Sicilia e la Sardegna);
- terreni agricoli posseduti e condotti da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali ex art. 1 del D. Lgs. 29 marzo 2004, n. 99, iscritti nella apposita previdenza agricola, comprese le società agricole di cui al comma 3 dello stesso art. 1. L'esenzione spetta per tutti i terreni non edificabili, ovunque ubicati (quindi anche in territori pianeggianti) e a tal fine, è necessario che detti terreni siano sia posseduti che condotti da parte di tali soggetti;
- terreni agricoli a immutabile destinazione agrosilvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusufruttabile;

AREE EDIFICABILI

Per le aree edificabili si continua ad utilizzare il valore venale in comune commercio.

Si ricorda comunque che molti Comuni individuano dei valori di riferimento ai quali il contribuente può adeguarsi e quindi evitare contestazioni future.

Per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali è confermata la funzione di non edificabilità delle aree: se tali soggetti coltivano il terreno saranno esentati da IMU come fosse un terreno agricolo, anche se gli strumenti urbanistici, PRG o altro, lo qualificano suscettibile di utilizzazione edificatoria.

In caso di utilizzazione edificatoria dell'area (costruzione di nuovo edificio), di demolizione di fabbricato, di interventi di recupero, ristrutturazione e risanamento conservativo tale immobile dovrà considerarsi ai fini fiscali area edificabile e la base imponibile sarà costituita dal valore venale.

FABBRICATI A DESTINAZIONE SPECIALE NON ISCRITTI IN CATASTO E DISTINTAMENTE CONTABILIZZATI

Un'ipotesi particolare di fabbricati non iscritti in Catasto e sprovvisti di rendita riguarda i fabbricati classificabili nel gruppo catastale "D" (immobili a destinazione speciale), quali gli opifici, che nello stesso tempo risultino:

- Interamente posseduti da imprese;
- Distintamente contabilizzati.

Per tali fabbricati la base imponibile è determinata:

1. Applicando al valore contabile gli appositi coefficienti che sono aggiornati annualmente con un apposito DM;
2. Fino all'anno nel quale i fabbricati stessi sono iscritti in Catasto con attribuzione di rendita.

Ai fini del calcolo della base imponibile IMU dei fabbricati classificati nel gruppo "D", valgono i coefficienti approvati dal DM 14 Marzo 2025 e che sono riportati nella seguente tabella.

Coefficienti per l'anno 2025	
Per l'anno 2025 1,00	Per l'anno 2003 1,66
Per l'anno 2024 1,00	Per l'anno 2002 1,7
Per l'anno 2023 1,02	Per l'anno 2001 1,76
Per l'anno 2022 1,14	Per l'anno 2000 1,82
Per l'anno 2021 1,19	Per l'anno 1999 1,85
Per l'anno 2020 1,19	Per l'anno 1998 1,87
Per l'anno 2019 1,20	Per l'anno 1997 1,92
Per l'anno 2018 1,22	Per l'anno 1996 1,98
Per l'anno 2017 1,22	Per l'anno 1995 2,04
Per l'anno 2016 1,23	Per l'anno 1994 2,11
Per l'anno 2015 1,23	Per l'anno 1993 2,15
Per l'anno 2014 1,23	Per l'anno 1992 2,17
Per l'anno 2013 1,24	Per l'anno 1991 2,21
Per l'anno 2012 1,27	Per l'anno 1990 2,32
Per l'anno 2011 1,30	Per l'anno 1989 2,42
Per l'anno 2010 1,32	Per l'anno 1988 2,53
Per l'anno 2009 1,34	Per l'anno 1987 2,74
Per l'anno 2008 1,39	Per l'anno 1986 2,95
Per l'anno 2007 1,44	Per l'anno 1985 3,16
Per l'anno 2006 1,48	Per l'anno 1984 3,37
Per l'anno 2005 1,52	Per l'anno 1983 3,58
Per l'anno 2004 1,61	Per l'anno 1982 3,79

ALIQUOTE APPLICABILI PER IL SALDO IMU 2025

L'aliquota di base prevista per l'Imu è stata fissata allo 0,86%: i Comuni possono agire su tale aliquota modificandola in aumento sino al 1,06%.

Inoltre, vi è la possibilità di incrementare l'aliquota massima di un ulteriore 0,08% (portando quindi l'aliquota al 1,14%) solo per i Comuni che in passato avevano deliberato analogo incremento ai fini Tasi.

8

Disciplina IMU dal 2020				
Fattispecie di immobile	Norma di riferimento	Aliquota di base	Aliquota minima	Aliquota massima
Abitazione principale A/1, A/8 e A/9 e relative pertinenze (si applica una detrazione di € 200,00)	art. 1, c. 748, L. n. 160/2019	0,5%	0	0,6%
Abitazione principale di categoria catastale A/2, A/3, A/4, A/5, A/6, A/7	art. 1, c. 740, L. n. 160/2019	ESENTE	-	-
Fabbricati rurali strumentali	art. 1, c. 750, L. n. 160/2019	0,1%	0	0,1%
fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati (fabbricati/beni merce) (anni 2020 e 2021) Dal 2022: esenzione dall'IMU	art. 1, c. 751, L. n. 160/2019	0,1% (esenti dal 2022)	0	0,25% (esenti dal 2022)
Altri fabbricati (fabbricati diversi da abitazione principale, fabbricati del gruppo catastale D, fabbricati merce, fabbricati rurali strumentali)	art. 1, c. 754, L. n. 160/2019	0,86%	0	1,06%
Aree fabbricabili	art. 1, c. 754, L. n. 160/2019	0,86%	0	1,06%
Terreni agricoli (se non esenti ai sensi dell'art. 1, comma 758, legge n. 160/2019)	art. 1, c. 752, L. n. 160/2019	0,76%	0	1,06%
Immobili produttivi del gruppo "D"	art. 1, c. 753, L. n. 160/2019	0,86%	0,76%	1,06%
Altri immobili	Art. 1, comma 754, legge n. 160 del 2019	0,86%	0	1,06% elevabile all'1,14%

Le aliquote, come detto, sono deliberate dal Comune che può differenziare l'aliquota per agevolare situazioni meritevoli. Questi aspetti vanno verificati nei regolamenti comunali.

L'art.1, co. 53 e 54 della legge di stabilità 2016 introduce una riduzione del 25% dell'IMU dovuto per gli immobili locati a canone concordato di cui alla L. 9.12.98 n. 431. L'IMU, determinato applicando l'aliquota stabilita dal Comune, è ridotta al 75%. L'agevolazione, quindi, si applica a tutti i contratti individuati dall'art. 2 co. 3 della L. 431/98. Si tratta di contratti stipulati sulla base di accordi definiti in sede territoriale fra le organizzazioni degli inquilini e quelle dei proprietari, le quali provvedono alla stesura di contratti tipo. Il corrispettivo deve essere compreso entro limiti minimi e massimi stabiliti nei suddetti accordi territoriali. Rientrano in tale definizione i contratti "agevolati" per finalità abitative aventi durata minima di 3 anni con obbligo di proroga di altri due, salvo gli specifici casi di diniego, nonché quelli di natura transitoria per il soddisfacimento di particolari esigenze delle parti e quelli relativi agli studenti universitari.

Fattispecie di immobile	Norma di riferimento	Aliquota di base	Aliquota minima	Aliquota massima
Altri immobili	Art. 1, comma 754, legge n. 160 del 2019	0,86%	0	1,06%
Immobili locati a canone concordato	Art. 1, comma 760, legge n. 160 del 2019	0,645% (75% dello 0,86%)	0	0,795% (75% dell'1,06%)

Dall'anno 2020, in sostituzione dell'abrogata maggiorazione TASI, i Comuni possono aumentare l'aliquota massima dell'1,06%, prevista per gli "Altri immobili" dal co. 754 dell'art. 1 della legge di bilancio 2020, sino all'1,14% (si tratterebbe, in pratica, di una maggiorazione IMU che può arrivare sino allo 0,08%). L'aumento dell'aliquota può:

- riguardare soltanto gli immobili non esentati ai sensi dei co. 10 - 26 dell'art. 1 della L. 208/2015;
- essere deciso se per l'anno 2015 era stata deliberata la maggiorazione TASI e se era stata confermata fino al 2019 ai sensi del co. 28 dell'art. 1 della L. 208/2015.

Dall'anno 2021, i Comuni possono soltanto ridurre la maggiorazione IMU e non aumentarla.

Infatti, a decorrere dall'anno 2021, i comuni possono diversificare le aliquote dell'IMU esclusivamente con riferimento alle fattispecie che saranno individuate da un apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze (ad oggi, detto DM non risulta essere stato ancora approvato) e devono redigere la delibera di approvazione delle aliquote previa elaborazione, tramite un'apposita applicazione del Portale del federalismo fiscale, di un prospetto che ne formerà parte integrante (art. 1, commi 756 e 757, legge n. 160 del 2019).

La limitazione del potere di diversificazione delle aliquote IMU sarà, in ogni caso, vigente solo dopo l'adozione del decreto in questione e, quindi, eventualmente anche a decorrere da un anno d'imposta successivo al 2021.

A riguardo La circ. Min. Economia e Finanze 18.3.2020 n. 1/DF ha fornito importanti chiarimenti con riguardo alle modalità di determinazione della prima rata IMU per l'anno 2020, e con risposta n. 2 dell'8.06.2021, ha precisato che tali chiarimenti sono validi anche per gli anni successivi al 2020.

La legge di Bilancio 2022, ai commi 353-356 ha previsto per gli anni 2022 e 2023, a favore dei commercianti e degli artigiani che avviano, proseguono o trasferiscono la propria attività in un

comune con non più di 500 abitanti delle aree interne, il riconoscimento di un contributo per il pagamento dell'IMU sugli immobili posseduti e utilizzati per l'esercizio dell'attività, con l'obiettivo di incoraggiare lo sviluppo turistico e ostacolare la desertificazione commerciale e l'abbandono dei territori.

Un decreto ministeriale stabilirà le modalità attuative della norma, anche per consentire il rispetto del limite di spesa (10 milioni di euro per ciascun anno). A quegli stessi soggetti, stato, regioni, province autonome ed enti locali potranno concedere in comodato, della durata massima di dieci anni, immobili di loro proprietà, non utilizzati per fini istituzionali. Alle agevolazioni si applicano le norme unionali sugli aiuti "de minimis".

MODALITÀ DI VERSAMENTO E CODICI TRIBUTO

L'IMU deve essere versata solo se il suo ammontare complessivo, dovuto al Comune per l'intera annualità, risulta superiore all'importo stabilito:

- Dal Comune, nel rispetto dei principi di cui all'art. 25 della L. 27.12.2002 n. 289 (recante "pagamento e riscossione di somme di modesto ammontare");
- Ovvero, qualora il Comune non vi abbia provveduto, dallo stesso art. 25 co. 4 della L. 289/2002 (attualmente, 12,00 euro).

Si ha riguardo all'imposta dovuta per l'intera annualità (vale a dire, se il versamento è eseguito in due rate, alla somma di acconto e saldo). Se è inferiore al minimo, l'importo della prima rata si recupera con il versamento a saldo. In ogni caso, i Comuni possono deliberare limiti superiori (art. 17 co. 88 della L. 15.5.97 n. 127). Le Linee Guida Min. Economia e Finanze 11.7.2012, inoltre, hanno precisato che l'importo minimo deve intendersi riferito all'imposta complessivamente dovuta con riferimento a tutti gli immobili situati nello stesso Comune e non agli importi relativi alle singole rate, né alle quote dell'imposta riservate al Comune e allo Stato, né tantomeno ai singoli immobili.

Il versamento dell'IMU può essere effettuato con tre modalità distinte:

- ➡ Modello F24 (utilizzando gli appositi codici tributo);
- ➡ Bollettino postale;
- ➡ Piattaforma di cui all'art. 5 del D.lgs. 82/2005 (codice dell'amministrazione digitale) e le altre modalità previste dallo stesso codice (quali PagoPA).

In caso di versamento dell'IMU con il mod. F24 è necessario rispettare le modalità di presentazione previste dall'art. 11 co. 2 del DL 24.4.2014 n. 66, conv. L. 23.6.2014 n. 89 le quali si applicano a decorrere dall'1.10.2014.

I codici tributo da utilizzare per il versamento del saldo IMU 2025 con modello F24 sono i seguenti:

TIPOLOGIA DI VERSAMENTO	CODICE TRIBUTO (RIS. AGENZIA ENTRATE 35/2012 E 29/2020)
IMU - Imposta Municipale propria su abitazione principale e relative pertinenze - Comune	3912
IMU - Imposta Municipale propria per fabbricati rurali ad uso strumentale - Comune	3913
IMU - Imposta Municipale propria per i terreni - Comune	3914
IMU - Imposta Municipale propria per le aree fabbricabili - Comune	3916

IMU - Imposta Municipale propria per gli altri fabbricati - Comune	3918
IMU - Imposta Municipale propria per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita - Comune	3939
IMU - Imposta municipale propria per gli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D - Stato	3925
IMU - Imposta municipale propria per gli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D - Incremento Comune	3930

L'utilizzo del modello F24 consente la compensazione del tributo dovuto con altri crediti vantati dal contribuente.

L'IMU va versata *“con arrotondamento all'euro per difetto se la frazione è inferiore a 49 centesimi, ovvero per eccesso se superiore a detto importo”*, tenendo presente che l'arrotondamento va effettuato per difetto anche se la frazione è pari a 49 centesimi e - con riferimento a ciascun rigo del mod. F24, ossia a ciascun codice tributo.

Diversamente, nell'eventualità in cui il versamento del saldo IMU venga effettuato tramite bollettino di c/c/p, utilizzando il modello approvato dal DM 23.11.2012, si evidenzia che:

- ▲ Tale versamento può essere effettuato anche tramite il servizio telematico gestito dalle Poste spa;
- ▲ Per il versamento va utilizzato il numero di c/c *“1008857615”*, valido per tutti i Comuni.

Nelle “ISTRUZIONI”, riportate a tergo del bollettino in esame, è precisato che:

- Il versamento va effettuato distintamente per ogni Comune di ubicazione degli immobili. Sul bollettino è presente, infatti, un solo campo per l'indicazione del codice catastale;
- Se il contribuente possiede più immobili soggetti ad IMU nello stesso Comune il versamento deve comprendere tutti gli immobili;
- Gli importi di ogni singolo rigo, indicati in corrispondenza delle varie tipologie di immobili, vanno riportati con arrotondamento all'euro per difetto se la frazione è pari o inferiore a 49 centesimi, ovvero per eccesso se superiore a detto importo.

SANZIONI

Le sanzioni previste in caso di violazioni delle norme in materia di tributi locali, e nel caso specifico dell'IMU, possono essere così sintetizzate:

- ◆ In caso di omesso o insufficiente versamento dell'IMU si applica la sanzione amministrativa del 30% dell'importo non versato o versato in ritardo.
- ◆ Per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a 90 giorni, la sanzione del 30% è ridotta alla metà, ossia diventa pari al 15%;
- ◆ Per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a 15 giorni, la sanzione del 15% è ulteriormente ridotta a un importo pari a un 1/15 per ciascun giorno di ritardo.

Tuttavia, per effetto di quanto previsto dall'articolo 16 del D.lgs. 473/1997, che in caso di violazioni delle norme in materia di tributi locali rinvia all'applicazione della *«disciplina generale sulle sanzioni amministrative per la violazione delle norme tributarie»*, appare chiara la possibilità di ricorrere al ravvedimento operoso in caso di omesso o insufficiente versamento IMU. Tale istituto, a seguito della legge di Stabilità 2015 (L. 190/2014), è stato “rimodulato”

in relazione alle disposizioni in materia di tributi locali. Tuttavia, ai fini del ravvedimento IMU, si tenga presente che:

- ✕ Continua ad applicarsi la causa ostativa relativa alla presenza di un eventuale controllo fiscale, ossia l'istituto è applicabile «semprech  la violazione non sia stata gi  constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attiv  amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati, abbiano avuto formale conoscenza» (articolo 13, D.P.R. 472/1997);
- ✕   applicabile ai tributi locali quanto disposto dalla lettera a-bis) dell'articolo 13, D.lgs. 472/1997 (riduzione ad 1/9 del minimo), mentre non sono applicabili le riduzioni di cui alle lettere b-bis), b-ter) e b-quater) dello stesso articolo in quanto circoscritte ai tributi "amministrati" delle Entrate.

Inoltre, con il DLgs. 14.6.2024 n. 87, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale 28.6.2024 n. 150,   stato riformato il sistema delle sanzioni amministrative tributarie.

Pertanto, tenuto conto di quanto sopra, si rileva che il ravvedimento comporter  l'applicazione delle sanzioni ridotte, previste dal D.Lgs. n. 87/2024 per le violazioni commesse a decorrere dall'1.9.2024, in attuazione della revisione del sistema sanzionatorio in ambito tributario prevista dalla Riforma fiscale come di seguito riportate:

Sanzione ridotta		Termine di versamento della regolarizzazione
0,0833% giornaliero	0,8333% / 10 per giorno	Entro 14 giorni dalla scadenza , tenendo presente che per ogni giorno di ritardo va applicato lo 0,0833%. Tale riduzione pu� essere pertanto applicata in caso di versamento del saldo in esame tra il 17.12 e il 31.12.2025.
1,25%	12,5% / 10	Dal 15� al 30� giorno dalla scadenza. Tale riduzione pu� essere pertanto applicata in caso di versamento del saldo in esame tra il 1.1 e il 15.1.2026.
1,3889%	12,5% / 9	Dal 31� al 90� giorno dalla scadenza. Tale riduzione pu� essere pertanto applicata in caso di versamento del saldo in esame tra il 16.1.2026 e il 16.4.2026.
3,125%	25% / 8	Entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno della violazione.
3,5714%	25% / 7	Oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno alla violazione.

Si rammenta infine che in sede di regolarizzazione vanno corrisposti gli interessi di mora, calcolati a giorni, che a decorrere dall'1.1.2025 sono fissati nella misura del 2% (MEF - Decreto 10/12/2024 pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 294 del 16/12/2024).

Le somme relative all'imposta, alla sanzione ed agli interessi vanno versate cumulativamente presso gli Uffici postali o i concessionari della riscossione utilizzando l'apposito bollettino di conto corrente, ovvero tramite il modello F24, barrando la casella relativa a "ravvedimento operoso".



COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI

Al fine di poter fornire compiutamente l'assistenza tributaria i clienti interessati sono invitati a trasmettere allo studio quanto prima i dati riguardanti le modificazioni soggettive (acquisizioni, cessioni, ecc.) e oggettive (modifiche catastali, inagibilità, ristrutturazioni, ecc.) degli immobili posseduti onde agevolare il calcolo dell'imposta.

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

(Un associato)

dott.ssa Adriana ADRIANI