

IMU E TRIBUTI LOCALI**Esenzione Imu costruttori: contestazioni ante-2020 e obbligo dichiarativo**

di Fabio Garrini

Seminario di specializzazione

START UP E PMI INNOVATIVE

[Scopri di più >](#)

L'**agevolazione Imu** per i **fabbricati invenduti** attualmente non richiede la presentazione della dichiarazione quale requisito per far valere l'agevolazione; la giurisprudenza di legittimità sta consolidando l'interpretazione secondo cui questa pregiudiziale all'applicazione del beneficio **continua ad operare per le annualità antecedenti il 2020**.

L'esenzione Imu per i costruttori

Il [comma 751](#) della **L. 160/2019** stabilisce che, l'aliquota di base per i fabbricati costruiti (così come per quelli oggetto di radicali interventi di recupero, come chiarito nella [risoluzione 11/DE/2013](#)) e destinati dall'impresa costruttrice alla **vendita**, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati (da una interpretazione uffiosa resa dal Mef, anche una **locazione transitoria farebbe perdere per sempre il diritto** a fruire dell'agevolazione in relazione allo specifico immobile), è pari allo **0,1%**. I comuni possono aumentarla **fino allo 0,25%** o **diminuirla fino all'azzeramento**.

L'aliquota **ridotta** operava per le annualità 2020 e 2021, mentre dal 2022 tali immobili diventano esenti da imposta.

Una disposizione **analogia** (che prevedeva però l'esenzione da imposta, ma era prevista la tassazione Tasi), a favore dei costruttori degli immobili invenduti, era presente anche precedentemente ed era contenuta [nell'articolo 2 D.L. 102/2013](#).

La dichiarazione Imu

Un aspetto di significativa importanza riguardante tale agevolazione attiene **l'adempimento dichiarativo correlato**.

Il comma 5-bis del citato [articolo 2 D.L. 102/2013](#) dispone infatti che “*il soggetto passivo presenta, a pena di decadenza entro il termine ordinario per la presentazione delle dichiarazioni di variazione relative all'imposta municipale propria, apposita dichiarazione, utilizzando il modello ministeriale predisposto per la presentazione delle suddette dichiarazioni, con la quale attesta il possesso dei requisiti e indica gli identificativi catastali degli immobili ai quali il beneficio si applica*”.

Pertanto, per applicare dell'agevolazione era di cruciale importanza comunicare al comune il possesso dei requisiti necessari per fruirne, **pena la perdita di ogni diritto** in tal senso.

Sul punto si segnala la sentenza della [Corte di Cassazione n. 21465 del 06.10.2020](#), nella quale si afferma chiaramente che “*l'omessa presentazione della dichiarazione comporta quindi la non spettanza del beneficio*”; posizione di **recente confermata anche dalla sentenza n. 5191 del 17.02.2022**.

In particolare, la Suprema Corte afferma che condizione necessaria per l'ottenimento del beneficio fiscale è **l'obbligo dichiarativo**, che quindi costituisce uno **specifico onere formale espressamente previsto a pena di decadenza**, che **non può essere sostituito** da altre forme di denunce o superato dalla circostanza che il **Comune fosse a conoscenza dei fatti** che comportano l'esenzione dal pagamento dell'imposta.

In altre parole, **a nulla rileva che al comune sia noto** che il contribuente abbia costruito detti immobili per il fatto che siano state presentate le necessarie pratiche edilizie; **l'assenza della dichiarazione Imu che attesta il possesso dei requisiti inficia l'ottenimento dell'agevolazione**.

Venendo alla **nuova disciplina** introdotta **a decorrere dal 1° gennaio 2020**, come detto, l'[articolo 1, comma 751, L. 160/2019](#) dispone che “*Fino all'anno 2021, l'aliquota di base per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, è pari allo 0,1 per cento. I comuni possono aumentarla fino allo 0,25 per cento o diminuirla fino all'azzeramento*. A decorrere dal 1° gennaio 2022, i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, finché permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, sono **esenti dall'Imu**”.

Dal punto di vista dichiarativo **l'ultimo periodo del comma 769** dispone quanto segue: “*In ogni caso, ai fini dell'applicazione dei benefici di cui al comma 741, lettera c), numeri 3) e 5), e al comma 751, terzo periodo, il soggetto passivo attesta nel modello di dichiarazione il possesso dei requisiti prescritti dalle norme*”.

Pertanto, viene stabilito **l'obbligo dichiarativo a carico dei costruttori** che vogliono far valere le

agevolazioni per i fabbricati invenduti, ma letteralmente **la norma non stabilisce più la decadenza in caso di omissione.**

A conferma di tale ultimo aspetto si deve segnalare quanto affermato dal Mef nei *forum* di gennaio 2020: **poiché il Legislatore non ripropone nel nuovo impianto normativo dell'Imu quelle norme che subordinavano**, a pena di decadenza, il riconoscimento delle agevolazioni al previo assolvimento dell'obbligo dichiarativo, **si deve ritenere che tale impostazione sia venuta meno e quindi la mancata presentazione della dichiarazione comporti solo l'applicabilità delle relative sanzioni** previste in via generale per la violazione dell'obbligo dichiarativo Imu (a tal fine si ricorda che il [comma 775](#) stabilisce, per l'omessa dichiarazione, un **importo minimo della sanzione di euro 50**). Al contrario, **tale omissione non incide sulla spettanza del beneficio**, per il quale non si innesca quindi alcuna **decadenza**.

Annualità precedenti e *favor rei*

A questo punto si pone il tema relativo agli effetti sulle **annualità precedenti** della nuova disciplina che non pone la dichiarazione Imu tra i fatti costitutivi dell'agevolazione.

In altre parole, il fatto che oggi la dimenticanza del contribuente nel segnalare al comune il diritto a fruire dell'agevolazione sui fabbricati invenduti sia punibile esclusivamente con l'addebito di una sanzione, **può in qualche far venir meno la decadenza per le annualità antecedenti al 2020?**

La risposta è evidentemente **negativa** ed è stata recentemente confermata dalla [sentenza della Corte di Cassazione n. 5191/2022](#) precedentemente richiamata.

I giudici della Suprema Corte ricordano infatti che “*il principio del favor rei è previsto dall'articolo 3, comma 3, del d.lgs. n. 472 del 1997 (secondo cui «se la legge in vigore al momento in cui è stata commessa la violazione e le leggi posteriori stabiliscono sanzioni di entità diversa, si applica la legge più favorevole, salvo che il provvedimento di irrogazione sia divenuto definitivo») si applica solo limitatamente alle sanzioni e non comporta una generale retroattività delle norme tributarie più favorevoli al reo, cosicché non è applicabile al caso di specie l'articolo 1, comma 769, della legge n. 160 del 2019 (c.d. Legge di bilancio 2020).*”

Quindi, nei fatti, se la nuova disciplina introduce una sanzione più lieve, questa vale anche per le irregolarità commesse nel passato; al contrario, **se la nuova disciplina elimina un adempimento per fruire di un'agevolazione, questo vantaggio non più retroagire alla annualità precedenti.**

In definitiva, **i comuni potranno continuare a recuperare l'Imu non versata dai contribuenti fino al 2019 qualora fosse stata omessa la presentazione della dichiarazione per fruire dell'esenzione sui fabbricati invenduti.**