



*Consiglio Provinciale
dei
Consulenti del Lavoro
di Napoli*

A CURA DELLA COMMISSIONE COMUNICAZIONE DEL CPO DI NAPOLI

Dentro la Notizia

44/2013

MARZO/16/2013 (*)

29 Marzo 2013

**CON LA CIRCOLARE N. 5 DELL'11
MARZO 2013 L'AGENZIA DELLE
ENTRATE - DI INTESA CON IL
DIPARTIMENTO DELLE FINANZE -
FORNISCE ALCUNI CHIARIMENTI
DERIVANTI DALL'APPLICAZIONE
DELL'IMU ED I CONSEGUENTI
EFFETTI SULL'IRPEF E SULLE
RELATIVE ADDIZIONALI.
IL DOCUMENTO ANALIZZA I CASI DI
ESENZIONE DALL'IRPEF E DAGLI
OBBLIGHI DICHIARATIVI CONNESSI**

FORNENDO ALCUNE PRATICHE ESEMPLIFICAZIONI.

L'Agenzia delle Entrate, con la **Circolare n. 5 dell' 11 Marzo 2013**, fornisce importanti chiarimenti sulle **ipotesi di esenzione dall'IRPEF** per gli immobili già oggetto del prelievo fiscale ai fini IMU.

Come noto, l'Imposta Municipale propria (IMU), istituita con il D.Lgs. n. 23 del 14.3.2011 ha visto la prima applicazione con decorrenza anticipata dal 2012.

E' noto, altresì, che **L'IMU sostituisce sia l'imposta comunale sugli immobili (ICI), sia, per la componente immobiliare, l'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF)** e le relative addizionali regionali e comunali dovute in riferimento ai redditi fondiari concernenti i beni non locati. L'art. 3, comma 3, del TUIR stabilisce il **principio generale** secondo cui:

*"Sono in ogni caso **esclusi dalla base imponibile**:*

*a) i **redditi esenti** dall'imposta e quelli **soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva**".*

Tale esclusione ha effetto sulla determinazione del reddito complessivo, nonché sulla determinazione delle deduzioni e delle detrazioni rapportate al reddito complessivo.

Orbene, **la Circolare precisa che, anche se l'IMU non ha natura di imposta sul reddito, il descritto effetto di sostituzione dell'IRPEF si concretizza nell'ambito del TUIR mediante l'esclusione dalla base imponibile dell'IRPEF, del reddito fondiario prodotto dagli immobili non affittati o non locati soggetti a IMU, con effetti analoghi a quelli derivanti dall'applicazione dell'art. 3 del TUIR.**

Il predetto principio di sostituzione, specifica il documento di prassi, **incide anche** sull'applicazione dell'art. 11, comma 2-bis, del TUIR secondo cui:

“Se alla formazione del reddito complessivo concorrono soltanto redditi fondiari di cui all'articolo 25 di importo complessivo non superiore a 500 euro, l'imposta non è dovuta.” Considerato che, i redditi derivanti da immobili non affittati o non locati, per i quali è dovuta solo l'IMU, non concorrono alla formazione della base imponibile IRPEF, nel verificare il superamento del limite di 500 euro, **non bisogna considerare i redditi degli immobili per i quali è dovuta solo l'IMU.**

La Circolare ribadisce, come già evidenziato nella circolare n. 3/DF del 2012, che **l'IMU a sua volta, non è deducibile dalla base imponibile dell'IRPEF, dell'imposta sul reddito delle società (IRES) e dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP).**

Con riguardo, invece, alla **locuzione “beni non locati”**, si precisa che essa ricomprende **sia i fabbricati sia i terreni**; per cui, detti immobili rientrano nell'oggetto dell'IMU non solo nel caso in cui non risultino locati, ma anche in quello in cui non siano affittati. L'effetto sostitutivo, quindi, si esplica sui redditi fondiari rivenienti dai terreni per la componente dominicale e dai fabbricati non affittati e non locati.

Rientrano nell'ipotesi degli immobili non locati, oltre a quelli tenuti a disposizione, **anche quelli concessi in comodato gratuito e quelli destinati a uso promiscuo del professionista.**

La Circolare, parimenti, precisa che, nel momento in cui si verifica un'esenzione ai fini IMU, devono comunque continuare ad applicarsi le regole ordinarie proprie che disciplinano l'IRPEF e le relative addizionali.

L'applicazione del principio di sostituzione, come sopra descritto, necessita di **alcune precisazioni** per l'ipotesi in cui un **immobile sia locato per una parte del periodo di imposta.**

In tal caso, **l'IMU sostituisce l'IRPEF** e le addizionali dovute in relazione al reddito fondiario relativo alla **sola parte del periodo di imposta in cui**

l'immobile non è locato mentre, per la restante parte, il reddito fondiario riveniente dall'immobile locato è soggetto a IRPEF e addizionali calcolate con le regole ordinarie.

Sull'argomento la Circolare **fornisce alcune valide esemplificazioni** alle quali si rimanda per un maggiore approfondimento della problematica.

Un'ipotesi particolare è costituita, altresì, dalla **locazione di parte dell'abitazione principale**. La particolarità trae origine dalla circostanza che l'immobile rappresenta, per il proprietario, la propria abitazione principale per l'intero anno, nonostante parte di essa sia stata concessa in locazione.

In tal caso, si ritiene che **debba applicarsi la sola IMU nel caso in cui l'importo della rendita catastale**, (rivalutata del 5%), **risulti maggiore del canone annuo di locazione**, (abbattuto della riduzione spettante ovvero considerato nel suo intero ammontare nel caso di esercizio dell'opzione per la cedolare secca).

Risultano dovute sia l'IMU che l'IRPEF (o la cedolare secca) **nel caso in cui, l'importo del canone di locazione sia di ammontare superiore alla rendita catastale rivalutata del 5%**.

In relazione invece agli **immobili inagibili**, l'articolo 13, comma 3, del d.l. n. 201 del 2011, dispone alla lett. b) che **la base imponibile IMU è ridotta del 50%**. Pertanto, **in virtù del principio di sostituzione** sopra illustrato, per gli immobili inagibili per i quali siano rispettate tutte le prescrizioni di cui all'art. 13, comma 3, lett. b), del citato d.l. n. 201 del 2011, **è dovuta solamente l'IMU**.

Si consideri, infine, **il principio** secondo cui l'IMU sostituisce, per la componente immobiliare, l'IRPEF e le addizionali dovute in relazione ai redditi fondiari relativi ai beni non locati, **comporta effetti anche sul piano degli obblighi dichiarativi**, integrando le ipotesi di esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Pertanto, **il contribuente che possiede solo redditi sostituiti dall'IMU, non è tenuto alla presentazione della dichiarazione dei redditi** mentre, se possiede anche altri redditi, è invitato a verificare, nelle istruzioni ai modelli di dichiarazione 730 e UNICO PF, se la propria particolare situazione rientra tra i casi di esonero.

Ad maiora

IL PRESIDENTE
Edmondo Duraccio

(*) Rubrica riservata agli iscritti nell'Albo dei Consulenti del Lavoro della Provincia di Napoli. E' fatto, pertanto, divieto di riproduzione anche parziale. Diritti legalmente riservati agli Autori

ED/FC/PDN