

Senza dichiarazione IMU si perde l'esenzione per i fabbricati merce

Obbligo di presentazione della dichiarazione, a pena di decadenza, anche per gli alloggi sociali e le abitazioni dei militari

/ **Lorenzo MAGRO e Arianna ZENI**

Giovedì, 2 febbraio 2023

Nel corso della videoconferenza del **26 gennaio 2023**, il Ministero dell'Economia e delle finanze ha precisato, tra l'altro, che vi è l'obbligo di presentazione della dichiarazione IMU, a pena di **decadenza**, per fruire:

- dell'esenzione per gli immobili **merce** (ex **art. 1** comma 751 della L. 160/2019, con vigenza dal 2022);
- dell'assimilazione ad abitazione principale per gli alloggi **sociali** ex DM **22 aprile 2008** adibiti ad abitazione principale (**art. 1** comma 741 lett. c) n. 3) della L. 160/2019);
- dell'assimilazione ad abitazione principale per un solo immobile, iscritto o iscrivibile nel Catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, posseduto e non concesso in locazione dal personale in servizio permanente appartenente alle **Forze armate**, alle Forze di polizia, al Corpo nazionale vigili del fuoco e alla carriera prefettizia, per il quale non sono richieste le condizioni della dimora abituale e della residenza anagrafica (**art. 1** comma 741 lett. c) n. 5) della L. 160/2019).

Con tale chiarimento il Ministero dell'Economia ha dunque **rettificato** quanto precedentemente sostenuto nel corso della videoconferenza del **30 gennaio 2020**. In tale sede era stato infatti affermato, in riferimento ai fabbricati merce, che, in ragione della mancata riproposizione, nella disciplina dell'IMU di cui alla L. 160/2019 attualmente vigente, della previsione di decadenza invece esplicitata nella previgente normativa (**art. 2** comma 5-*bis* del DL 102/2013), doveva ritenersi che "la mancata presentazione della dichiarazione comporti **solo** l'applicabilità delle relative **sanzioni** previste in via generale per la violazione dell'obbligo dichiarativo IMU ma non anche la decadenza dai benefici in questione".

Con posizione antitetica rispetto alla precedente, come chiarito nel corso della videoconferenza del 26 gennaio 2023, il MEF ritiene ora che l'**art. 1** comma 769 della L. 160/2019, laddove prescrive che "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", deve essere letto nel senso che, per le richiamate fattispecie, la mancata presentazione della dichiarazione **preclude** il godimento di dette **agevolazioni**, senza possibilità per il soggetto passivo di fruirne qualora si dimostri comunque la spettanza dei requisiti.

Questa posizione viene argomentata facendo rinvio all'orientamento espresso dalla giurisprudenza di legittimità, secondo cui "il principio della decadenza da un beneficio fiscale in assenza del compimento di un onere di comunicazione espressamente previsto dalla legge è (...) un **principio generale** del diritto tributario" (così Cass. 21 dicembre 2022 n. [37385](#), che rinvia a Cass. 6 ottobre 2020 n. [21465](#) e Cass. 17 febbraio 2022 n. [5190](#)).

A tal proposito, non sembrerebbe anzitutto convincere completamente quanto sostenuto dalla Corte di Cassazione con l'ordinanza 17 febbraio 2022 n. 5190, secondo cui sarebbe applicabile l'art. 2 comma 5-*bis* del DL 102/2013 anche a seguito dell'entrata in vigore della L. 160/2019 (ossia dal 1° gennaio 2020). Parrebbe infatti deporre in senso contrario l'**art. 15** delle **preleggi**, a norma del quale "Le leggi non sono abrogate che da leggi posteriori per dichiarazione espressa del legislatore, o per incompatibilità tra le nuove disposizioni e le precedenti o perché la nuova legge regola l'intera materia già regolata dalla legge anteriore".

Decadenza dalle agevolazioni quale principio generale

Ciò rilevato, in ogni caso la giurisprudenza di legittimità, cui si è conformata l'Amministrazione finanziaria, afferma che la mancata presentazione della dichiarazione preclude comunque la fruizione delle agevolazioni IMU in esame, identificando in ciò un **principio generale** del diritto tributario.

Si richiama che l'ultimo periodo dell'art. 1 comma 769 della L. 160/2019 individua un obbligo dichiarativo **solo** in riferimento all'esenzione degli immobili merce di cui al terzo periodo del precedente comma 751 (secondo il quale "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").

A stretto rigore **testuale**, peraltro, solo in riferimento all'esenzione per fabbricati merce (prevista dal 2022, con obbligo dichiarativo da assolvere entro il 30 giugno 2023) sarebbe prevista la decadenza per mancata presentazione della dichiarazione; al contrario, tale previsione non parrebbe invece potersi estendere alla fruizione dell'aliquota **ridotta** per i fabbricati merce, prevista dai primi due periodi del citato comma 751, per gli anni 2020 e 2021 (a tal proposito si richiama che anche per l'anno 2021 la dichiarazione IMU va presentata entro il 30 giugno 2023, ex **art. 3** comma 1 del DL 198/2022).