

CIRCOLARE N. 5/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 11 marzo 2013

OGGETTO: Rapporti tra l'IMU e le imposte sui redditi - Chiarimenti

INDICE

PREMESSA	3
1. RAPPORTO TRA IMU E IMPOSTE SUI REDDITI.....	3
1.1 Effetti sulla base imponibile IRPEF	3
1.2 Indeducibilità dell'IMU	5
2. EFFETTO SOSTITUTIVO SU SINGOLI REDDITI	5
2.1 Redditi sostituiti e redditi non sostituiti.....	5
2.2 Redditi degli immobili esenti da IMU	6
2.3 Beni locati per una parte del periodo di imposta	8
2.4 Locazione di parte dell'abitazione principale	11
2.5. Deduzione per abitazione principale.....	12
2.6 Immobili inagibili	13
2.7 Beni posseduti da società semplici	14
3. ESONERO DELLA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI.....	15

PREMESSA

A partire dal 2012 in tutti i comuni del territorio nazionale si applica l'imposta municipale propria (IMU) a titolo sperimentale. 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. Con la presente circolare, d'intesa con il Dipartimento delle finanze, si forniscono alcuni chiarimenti sugli effetti sull'IRPEF e sulle relative addizionali derivanti dall'applicazione dell'IMU sperimentale per gli anni 2012-2014. Nel seguito, per TUIR si intende il Testo Unico delle Imposte sui Redditi approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. Le circolari e le risoluzioni citate in questo documento sono consultabili nella banca dati Documentazione Tributaria accessibile dal sito www.agenziaentrate.gov.it o dal sito www.finanze.gov.it.

1. RAPPORTO TRA IMU E IMPOSTE SUI REDDITI

1.1 Effetti sulla base imponibile IRPEF

L'art. 13, comma 1, del decreto-legge n. 201 del 2011 ha istituito in via sperimentale l'IMU a decorrere dall'anno 2012 e ne ha previsto l'applicazione in base agli articoli 8 e 9 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, in quanto compatibili.

L'art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 23 del 2011 contiene una prima disposizione di principio nei rapporti tra l'IMU e le imposte sui redditi, stabilendo che l'IMU *“sostituisce, per la componente immobiliare, l'imposta sul reddito delle persone fisiche e le relative addizionali dovute in relazione ai redditi fondiari relativi ai beni non locati ...”*.

Nel rinviare al par. 2 l'individuazione dei singoli redditi in relazione ai quali si produce l'effetto sostitutivo, in questa sede occorre evidenziare in via di inquadramento sistematico che in materia di imposte sui redditi, 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;”*.

L'esclusione dalla base imponibile IRPEF ha effetto sulla determinazione del reddito complessivo, nonché sulla determinazione delle deduzioni e delle detrazioni rapportate al reddito complessivo, salvo che non sussista un'apposita disposizione che preveda l'obbligo di tenere conto del reddito escluso a determinati fini, quali, ad esempio, la verifica della spettanza di benefici fiscali.

Anche se l'IMU non ha natura di imposta sul reddito, il descritto effetto di sostituzione dell'IRPEF - in quanto espressamente disposto per principio dal citato art. 8 del d.lgs. n. 23 del 2011 - 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 pieno effetto sostitutivo deriva anche dalla considerazione che, nelle disposizioni che disciplinano l'IMU, non sussiste una disposizione analoga a quella del comma 7 dell'art. 3 del medesimo d.lgs. n. 23 del 2011 che, nel disciplinare l'imposta sostitutiva denominata cedolare secca, stabilisce che *“Quando le vigenti disposizioni fanno riferimento, per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, al possesso di requisiti reddituali, si tiene comunque conto anche del reddito assoggettato alla cedolare secca.”*.

Il predetto principio di sostituzione 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.”*. Per quanto precedentemente evidenziato, 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.

Si fa presente che il contribuente è tenuto ad indicare nel modello 730/2013 o Unico Persone fisiche 2013, nei quadri dei redditi dei terreni e dei fabbricati, i dati relativi a tutti i terreni e fabbricati posseduti, compresi quelli i cui redditi sono sostituiti dalla cedolare secca e dall'IMU.

1.2 Indeducibilità dell'IMU

L'art. 14, comma 1, del d.lgs. n. 23 del 2011 contiene una seconda disposizione di principio riguardante il rapporto tra l'IMU e le altre imposte, in quanto prevede che *“L'imposta municipale propria è indeducibile dalle imposte erariali sui redditi e dall'imposta regionale sulle attività produttive.”*

Come già evidenziato nella circolare n. 3/DF del 2012, quindi, l'IMU, non è deducibile dalla base imponibile dell'IRPEF, dell'imposta sul reddito delle società (IRES) e dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP).

2. EFFETTO SOSTITUTIVO SU SINGOLI REDDITI

2.1 Redditi sostituiti e redditi non sostituiti

Le disposizioni che regolano l'IMU, come detto, ne prevedono l'effetto sostitutivo, per la componente immobiliare, dell'IRPEF e delle relative addizionali dovute in relazione ai redditi fondiari relativi ai beni non locati (art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 23/2011).

Al riguardo, si ricorda che con circolare n. 3/DF del 2012 il Dipartimento delle finanze ha precisato che la locuzione *“beni non locati”* 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.

La medesima circolare ha chiarito, inoltre, che 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.

Le disposizioni che regolano l'IMU elencano espressamente i redditi in relazione ai quali non si produce l'effetto di sostituzione e che, quindi, continuano ad essere assoggettati alle ordinarie imposte erariali sui redditi (art. 9, comma 9, del d.lgs. n. 23 del 2011). Rientrano nell'elenco, in particolare:

- il reddito agrario di cui all'articolo 32 del TUIR;
- i redditi fondiari diversi da quelli cui si applica la cedolare secca;
- i redditi derivanti dagli immobili non produttivi di reddito fondiario ai sensi dell'articolo 43 del TUIR;
- i redditi degli immobili posseduti dai soggetti passivi dell'IRES.

Al riguardo si evidenzia che, nell'elenco di redditi cui si applica comunque l'IRPEF, il riferimento ai "*redditi fondiari diversi da quelli cui si applica la cedolare secca*" vada inteso come redditi di fabbricati relativi a beni locati diversi da quelli cui si applica la cedolare secca.

Si fa presente, infine, che vi sono altre ipotesi, oltre a quelle indicate nella disposizione in esame, in cui l'effetto di sostituzione non opera in quanto gli immobili non producono redditi fondiari.

Ad esempio, si applica l'IRPEF ai redditi derivanti da terreni dati in affitto per usi non agricoli, in quanto i terreni non si considerano produttivi di reddito dominicale (art. 27, comma 2, del TUIR), ma di redditi diversi (art. 69, comma 1, lett. e del TUIR), e alle indennità di occupazione, considerate anch'esse redditi diversi (35, comma 6, del Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di espropriazione per pubblica utilità, approvato con DPR 8 giugno 2001, n. 327).

2.2 Redditi degli immobili esenti da IMU

L'art. 9, comma 9, del d.lgs. n. 23 del 2011, come modificato dal d.l. n. 16 del 2012, specifica che "*Sono comunque assoggettati alle imposte sui redditi ed*

alle relative addizionali, ove dovute, gli immobili esenti dall'imposta municipale propria".

La circolare n. 3/DF del 2012 chiarisce che la locuzione "ove dovute" è finalizzata a ribadire 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.

Si ricorda che nella medesima circolare n. 3/DF del 2012 si afferma che sono assoggettati a IRPEF e alle relative addizionali, ove dovute, gli immobili esenti dall'IMU costituiti dai terreni di cui all'art. 7, comma 1, lett. h), del d.lgs. n. 504 del 1992. Al riguardo, si fa presente che l'applicazione dell'esenzione IMU ai "terreni incolti" siti in aree montane e di collina è stata oggetto di un'interrogazione parlamentare rivolta al Ministro dell'economia e delle finanze (cfr. interrogazione a risposta in Commissione 5-08397).

In risposta all'interrogazione il Sottosegretario per l'economia e le finanze ha precisato che *"L'articolo 7, comma 1, lettera h) del decreto legislativo n. 504 del 1992, applicabile anche all'IMU, infine, prevede l'esenzione dal pagamento dell'imposta per i terreni agricoli ricadenti in aree montane o di collina, delimitate ai sensi dell'articolo 15 della legge 27 dicembre 1977, n. 984. I terreni incolti ricadenti nelle aree montane e di collina, dunque, in base ad un'interpretazione strettamente letterale della normativa, non potrebbero rientrare nella disposizione di esenzione, in quanto sfuggono, come evidenziato nell'interrogazione in esame, alla definizione di «terreno agricolo» di cui al citato articolo 2 del decreto legislativo n. 504 del 1992. Tuttavia, si deve sottolineare che una lettura sistematica delle disposizioni citate, porta a ritenere che, nell'ambito di applicazione dell'esenzione, devono rientrare anche i terreni incolti aventi le caratteristiche di cui all'articolo 7, lettera h) suddetto, proprio perché, si ribadisce, rispetto all'ICI, nel presupposto dell'IMU rientra il possesso di qualunque immobile. A conferma di ciò, il Dipartimento delle finanze segnala che nel decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 30 ottobre 2012 – pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale, serie generale, n. 258 del 5 novembre 2012*

– recante l'approvazione del modello di dichiarazione IMU e delle relative istruzioni – vengono richiamate le fattispecie di esenzione e, tra queste, viene fatto, in generale, riferimento ai «terreni ricadenti nelle aree montane e di collina» e non più ai soli terreni agricoli, manifestando in tal modo l'intento di escludere dall'assoggettamento al tributo in argomento anche i terreni cosiddetti incolti.».

Nella circolare n. 3/DF del 2012 è altresì precisato che non sono assoggettati a IRPEF ed alle relative addizionali i fabbricati rurali ad uso strumentale di cui all'art. 9, comma 3-bis, del d.l. n. 557 del 1993, ubicati nei comuni classificati montani o parzialmente montani di cui all'elenco dei comuni italiani predisposto dall'Istituto Nazionale di Statistica (ISTAT), esenti dall'IMU per il disposto dell'art. 9, comma 8, del d.lgs. n. 23 del 2011.

2.3 Beni locati per una parte del periodo di imposta

L'applicazione del principio di sostituzione indicato nel par. 2.1 necessita di alcune precisazioni per l'ipotesi in cui un immobile sia locato per una parte del periodo di imposta.

La tassazione dei redditi fondiari derivanti dalla locazione di immobili per una parte del periodo di imposta, per i quali il contribuente opti per la cedolare secca, non dà luogo a particolari problemi considerato che, in base alle indicazioni date con circolare n. 26/E del 2011, occorre dividere il periodo di imposta tra la parte in cui l'immobile non è locato, con applicazione delle regole IRPEF, e la parte in cui l'immobile è locato, con applicazione delle regole della cedolare secca.

Nel caso descritto 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.

Nelle ipotesi in cui il contribuente non opti per la cedolare secca o non sia possibile optare per la cedolare secca (immobili non abitativi, immobili abitativi locati a uso non abitativo, immobili locati a conduttori che esercitano attività di

impresa, o arti e professioni), le regole IRPEF di determinazione del reddito dei fabbricati prevedono all'art. 37, comma 4-*bis*, del TUIR:

- il confronto tra la rendita catastale rivalutata e il canone di locazione ridotto forfetariamente (relativo alla parte del periodo di imposta in cui l'immobile è locato);
- il concorso al reddito del canone di locazione se superiore alla rendita.

Una rigorosa applicazione del principio di sostituzione di cui all'art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 23 del 2011, rende necessaria l'esatta suddivisione del periodo di imposta tra la parte in cui i fabbricati sono locati e la parte in cui non lo sono, in modo analogo a quanto già indicato per l'applicazione della cedolare secca.

Pertanto, 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.

Esempio

Immobile tenuto a disposizione dal 1° gennaio al 31 maggio 2012 e concesso in locazione a decorrere dal 1° giugno 2012 al 31 maggio 2013; canone annuo 12.000 euro; rendita 3000 euro (comprensiva della rivalutazione del 5%).

Reddito fondiario anno 2012

Parte del periodo di imposta che va dal 1° gennaio al 31 maggio 2012: non è dovuta l'IRPEF sul reddito fondiario dell'immobile non locato, in quanto è sostituita dall'IMU.

Nella dichiarazione dei redditi (modello 730/2013 o modello Unico Persone Fisiche 2013) il contribuente deve comunque indicare nel quadro B/RB anche i dati relativi al periodo dell'anno in cui l'immobile non è locato. Il reddito fondiario dell'immobile non locato sarà riportato in un apposito rigo del

prospetto di liquidazione 730-3 o del quadro RN del modello Unico PF 2013.

Parte del periodo di imposta che va dal 1° giugno al 31 dicembre 2012: è dovuta l'IRPEF sul reddito fondiario dell'immobile locato, in quanto non è sostituita dall'IMU.

1/1	Immibile <u>non</u> locato	31/5	1/6	Immibile locato	31/12
IMU			IRPEF e IMU		

Periodo 1/6 - 31/12, determinazione del reddito da assoggettare a IRPEF:

- > canoni 1° giugno - 31 dicembre = $12.000 \times (214 / 365) = 7.035,62$;
 - > canone ridotto forfettariamente del 15% ai sensi del comma 4-bis) dell'art. 37 del TUIR (in vigore fino al 31 dicembre 2012) = 5.980,27;
 - > rendita 1° giugno - 31 dicembre = $3000 \times 214 / 365 = 1.758,90$;
- è da assoggettare a IRPEF l'importo del canone di euro 5.980,27.

Per il medesimo periodo 1/6 - 31/12, è dovuta anche l'IMU, in quanto l'immobile è locato e non si produce l'effetto di sostituzione dell'IRPEF.

Reddito fondiario anno 2013

Parte del periodo di imposta che va dal 1° gennaio al 31 maggio 2013: è dovuta l'IRPEF sul reddito fondiario dell'immobile locato, in quanto non è sostituita dall'IMU.

Parte del periodo di imposta che va dal 1° giugno al 31 dicembre 2013: non è dovuta l'IRPEF sul reddito fondiario dell'immobile non locato, in quanto è sostituita dall'IMU.

1/1	Immibile locato	31/5	1/6	Immibile <u>non</u> locato	31/12
IRPEF e IMU			IMU		

Periodo 1/1 - 31/5, determinazione del reddito da assoggettare a IRPEF:

- > canoni 1° gennaio - 31 maggio = $12.000 \times 151 / 365 = 4.964,38$;
 - > canone ridotto forfettariamente del 5% ai sensi del comma 4-*bis*) dell'art. 37 del TUIR (*in vigore dal 1° gennaio 2013*) = 4.716,16
 - > rendita 1° gennaio - 31 maggio = $3000 \times 151 / 365 = 1.241,10$
- è da assoggettare a IRPEF l'importo del canone di euro 4.716,16.

Per il medesimo periodo 1/1 - 31/5, è dovuta anche l'IMU, in quanto l'immobile è locato e non si produce l'effetto di sostituzione dell'IRPEF.

Si ricorda che nell'ipotesi un cui un contribuente, ricorrendone i presupposti, avesse esercitato l'opzione per il regime della *cedolare secca*, di cui all'art. 3 del d.lgs. n. 23 del 2011, il reddito fondiario determinato ai fini IRPEF sarebbe stato assoggettato all'imposta sostitutiva applicando le aliquote previste nel citato regime (21% o 19% per taluni contratti) sul canone di locazione senza alcuna riduzione forfetaria (cfr. circolare n. 26 del 2011).

2.4 Locazione di parte dell'abitazione principale

Un'ipotesi particolare è costituita 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.

Per il caso in esame si ricorda che con circolare n. 3/DF del 2012 è stato ammesso che l'IMU possa avere un effetto sostitutivo dell'IRPEF e della cedolare secca dovuta su un bene locato.

In tal caso è stato ritenuto, infatti, 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). Sono, invece, dovute sia l'IMU che l'IRPEF o la cedolare secca nel caso in cui l'importo del canone di locazione (abbattuto della riduzione

spettante ovvero considerato nel suo intero ammontare nel caso di esercizio dell'opzione per la cedolare secca) sia di ammontare superiore alla rendita catastale rivalutata del 5%.

Naturalmente, se la locazione di parte dell'abitazione principale si estende solo per una parte del periodo di imposta, quanto sopra precisato in termini di confronto tra rendita rivalutata e canone di locazione si applica limitatamente alla parte del periodo di imposta in cui sussiste il rapporto di locazione.

2.5. Deduzione per abitazione principale

L'art. 10, comma 3-bis, del TUIR prevede che *“Se alla formazione del reddito complessivo concorrono il reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e quello delle relative pertinenze, si deduce un importo fino all'ammontare della rendita catastale dell'unità immobiliare stessa e delle relative pertinenze, rapportato al periodo dell'anno durante il quale sussiste tale destinazione ed in proporzione alla quota di possesso di detta unità immobiliare. (...)”*.

Il reddito dell'abitazione principale, in virtù del principio di sostituzione illustrato al par. 2.1, non concorre alla formazione del reddito complessivo e, quindi, la relativa deduzione non si applica.

Si ricorda che, fino al periodo di imposta antecedente il 2012 per consolidata prassi (cfr. istruzioni ai relativi modelli di dichiarazione dei redditi), nei casi di locazione di parte dell'abitazione principale per l'intero periodo di imposta (caso 1) e di locazione dell'intera abitazione principale per una parte del periodo di imposta (caso 2), la deduzione per abitazione principale (comunque rapportata al periodo di utilizzo dell'immobile come abitazione principale) spettava solo se la rendita catastale rivalutata fosse pari o superiore al canone al netto della riduzione forfetaria.

A decorrere dal periodo di imposta 2012, la circolare n. 3/DF del 2012, nell'affrontare l'ipotesi (caso 1) dell'abitazione principale “parzialmente locata” per l'intero periodo di imposta, specifica che nel caso in cui la rendita è pari o

superiore al canone si applica la sola IMU e, quindi, non trova spazio la deduzione IRPEF per abitazione principale. Per l'ipotesi (caso 2) in cui l'intera abitazione principale è locata per una parte dell'anno, è necessario suddividere il periodo di imposta tra la parte in cui l'abitazione stessa è locata e la parte in cui non lo è, secondo il criterio indicato nel par. 2.3. Come già evidenziato, per la parte del periodo di imposta in cui l'immobile è abitazione principale, il relativo reddito non concorre alla formazione del reddito complessivo e la relativa deduzione non si applica.

2.6 Immobili inagibili

Con riguardo 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 per cento *“per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono dette condizioni. L'inagibilità o inabitabilità è accertata dall'ufficio tecnico comunale con perizia a carico del proprietario, che allega idonea documentazione alla dichiarazione. In alternativa, il contribuente ha facoltà di presentare una dichiarazione sostitutiva ai sensi del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, rispetto a quanto previsto dal periodo precedente. Agli effetti dell'applicazione della riduzione alla metà della base imponibile, i comuni possono disciplinare le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta del fabbricato, non superabile con interventi di manutenzione.”*.

In virtù del principio di sostituzione illustrato al par. 2.1, 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.

Infatti, anche se nel caso in esame l'IMU è dovuta in misura ridotta, in quanto la base imponibile è pari al 50 per cento, l'immobile non può comunque essere considerato “esente” da IMU e, quindi, opera l'effetto di sostituzione dell'IRPEF.

2.7 Beni posseduti da società semplici

Per i redditi fondiari, relativi a beni non locati, posseduti da società semplici, fattispecie comune nell'ambito delle attività agricole, occorre considerare che:

- le società semplici non sono soggetti passivi IRPEF;
- a differenza delle società di persone commerciali, in cui il reddito da qualsiasi fonte provenga è considerato reddito di impresa, nelle società semplici il reddito mantiene la natura della categoria in cui lo stesso è classificabile;
- per prassi dell'Amministrazione finanziaria, i redditi di partecipazione in società semplici imputati per trasparenza ai soci che non detengono la partecipazione in regime di impresa mantengono in capo a questi ultimi la medesima natura dei redditi da cui promanano.

Conseguentemente, si ritiene che l'effetto di sostituzione debba essere applicato in capo ai soci persone fisiche che non detengono la partecipazione in regime di impresa, per la quota del reddito di partecipazione riferibile a redditi fondiari in relazione ai quali operi l'effetto di sostituzione.

Per il profilo operativo, dal prospetto di ripartizione del reddito trasmesso dalla società semplice ai soci persone fisiche deve risultare la quota del reddito di partecipazione del socio corrispondente al reddito dominicale dei terreni non affittati o al reddito dei fabbricati non locati per i quali opera l'effetto di sostituzione. Nel caso la società semplice sia partecipata anche da soci che operano in regime d'impresa, l'effetto di sostituzione non si produce in capo a questi ultimi e la quota del reddito di partecipazione corrispondente al reddito dominicale dei terreni non affittati o al reddito dei fabbricati non locati concorre alla determinazione del reddito di detti soci.

3. ESONERO DELLA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

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, illustrato al par. 2.1 comporta effetti anche sul piano degli obblighi dichiarativi, integrando le ipotesi di esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi. 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.

* * *

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA