

N° 1 / 2023

“Tributi locali in Pillole”

servizio di aggiornamento fiscale in materia di

I.M.U. ed altri Tributi locali

Rassegna giurisprudenziale

a cura di Massimiliano Franchin e Giovanni Chittolina



Tarsu su immobili oggetto di sequestro

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n.35029/2022 ha stabilito che, in ambito tassa sui rifiuti, un immobile oggetto di sequestro preventivo non ha diritto all'esenzione dal versamento del tributo poiché, stante prova contraria, al contribuente non viene sottratta la disponibilità del bene.

In buona sostanza, secondo i Giudici, un immobile per essere esente dal versamento della Tassa sui Rifiuti non deve essere in grado di produrne, e l'onere della prova spetta al contribuente il quale deve dimostrare che il provvedimento che ha colpito l'immobile oggetto di accertamento ha comportato effettivamente la perdita o la minore disponibilità del bene. Il tutto può essere dichiarato solamente attraverso la denuncia originaria o di variazione ma non in sede processuale.

La Corte ha ben specificato che il procedimento del sequestro preventivo non dà automaticamente diritto all'esenzione dal versamento del tributo poiché la finalità del procedimento di cui all'art. 321 del codice di procedura penale è quella di limitare la libera disponibilità del bene al fine di evitare l'aggravarsi o il protrarsi di reati già commessi o la commissione di altri reati e ciò non comporta in automatico la perdita immediata della facoltà di continuare a occupare o detenere il bene.

Corte di Cassazione, ordinanza n.35029/2022



Ici cambio di destinazione urbanistica

La Corte di Cassazione, con la sentenza n.37051/2022 ha stabilito che, ai fini Ici, il mutamento di destinazione di un'area fabbricabile in terreno agricolo, disposto dallo strumento urbanistico provinciale, ha effetti solamente dopo il suo recepimento nelle delibere urbanistiche comunali.

La vicenda trae origine dalla notifica di un avviso di accertamento Ici in seguito alla variazione di alcune aree edificabili di un Comune lombardo in terreni agricoli per effetto dell'adozione provinciale del Piano territoriale di coordinamento. Ai fini Ici però l'ente li aveva considerati ancora edificabili fino al recepimento del provvedimento provinciale nel Piano regolatore generale, motivo per cui aveva accertato il contribuente.

L'atto era stato impugnato motivando il ricorso con il fatto che, secondo il contribuente, la variazione di destinazione dei terreni oggetto di controllo, aveva effetto immediato e che quindi detti terreni non potevano più esser qualificati come edificabili ai fini del prelievo. In buona sostanza, per il ricorrente, la variazione aveva effetto dall'adozione della delibera provinciale.

La Suprema Corte ha innanzitutto ribadito un concetto utile alla definizione del caso in esame ricordando come, in materia urbanistica, è necessario distinguere quali atti adottati a livello regionale o provinciale hanno effetto immediato a livello comunale e quali no.

Secondo i Giudici, la variazione adottata a livello provinciale in questo caso non ha efficacia immediata a livello comunale, tant'è che il comune stesso, nell'anno di imposta accertato, non aveva modificato il proprio strumento urbanistico e quindi non aveva ancora adottato il Piano Regionale.

Ai fini Imu, è bene ricordare che, affinché un'area sia considerata edificabile (e viceversa) è sufficiente che tale natura risulti dalla variante urbanistica adottata dal Comune, anche se non è ancora intervenuta la successiva approvazione dello strumento urbanistico da parte della Regione.

Corte di Cassazione, sentenza n.37051/2022



Comodato d'uso gratuito, non sempre è possibile...

Interessante pronuncia della Corte di Cassazione in merito alla fattispecie del comodato tra comproprietari.

Il caso esaminato nella sentenza n. 37346/2022, nasce da avvisi di accertamento Ici per gli anni di imposta 2010 e 2011 con i quali il Comune chiedeva il versamento dell'Imposta relativamente ad un immobile di proprietà di tre sorelle, due delle quali dimoranti e residenti nell'immobile oggetto di accertamento.

La contribuente ricorreva in Cassazione contro la sentenza di secondo grado che aveva accolto le doglianze del Comune, adducendo a motivazione il fatto che le sorelle erano appunto residenti e dimoranti nell'immobile, come noto al Comune stesso; come detto la sorella concedente aveva concesso in comodato gratuito alle altre due la sua quota di possesso, essendo una facoltà prevista dal regolamento comunale.

La Suprema Corte ricorda che *“per unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo si intende quella considerata tale ai sensi del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, e successive modificazioni, nonché quelle ad esse assimilate dal Comune con regolamento o delibera comunale vigente alla data di entrata in vigore del presente decreto, ad eccezione di quelle di categoria catastale A/1, A/8 e A/9 per le quali continua ad applicarsi la detrazione prevista dall'articolo 8, commi 2 e 3, del citato decreto n. 504 del 1992”*. A partire dal 2008, la riduzione si è trasformata in esenzione per le abitazioni iscritte in catasto con categorie diverse da A/1, A/8 e A/9. Pertanto, secondo il combinato disposto delle norme richiamate, se l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale da più soggetti passivi, l'esenzione spetta a ciascuno di essi proporzionalmente alla quota per la quale la destinazione medesima si verifica. Il Comune ha inoltre previsto, tra le fattispecie *“assimilate”* all'*“abitazione principale”*, l'ipotesi dei *“fabbricati concessi in uso gratuito a parenti e affini entro il secondo grado che li utilizzino come abitazione principale”*, ipotesi sulla quale la ricorrente fonda il suo ricorso assumendo di aver concesso gli immobili in uso a titolo gratuito per la sua quota di comproprietà alle sorelle, che pure godevano per le rispettive quote di comproprietà dell'esenzione per l'abitazione principale. A giudizio della Corte però, tale argomentazione non è condivisibile poiché la previsione regolamentare riguarda il caso specifico in cui il proprietario o il titolare del diritto reale di godimento conceda in uso a titolo gratuito (... comodato) l'immobile ad un parente o affine entro il secondo grado per destinarlo ad abitazione principale per sé e per la propria famiglia. Quindi, si presuppone che quest'ultimo non vanti alcun diritto reale o personale di godimento sull'immobile in questione, potendo destinarlo ad abitazione principale soltanto in forza della suddetta concessione in uso. In buona sostanza, concludono i Giudici, *“l'ipotesi di concessione in uso tra comproprietari del medesimo immobile esula dalla ratio della previsione normativa, dal momento che il presupposto dell'esenzione pro quota per il comproprietario che l'abbia, o per i comproprietari che l'abbiano, destinato ad abitazione principale è fondato*

proprio sulla titolarità della quota di comproprietà e prescinde da una superflua concessione in comodato da parte del comproprietario ivi non residente”.

Corte di Cassazione, sentenza n.37346/2022



Enc, l’esonazione “pretende” la dichiarazione

La Corte di Cassazione, con la sentenza n.37385/2022, è intervenuta in merito alla presentazione della dichiarazione IMU per gli Enti non Commerciali stabilendo che, al fine di ottenere l’esonazione dal versamento dell’Imposta, essendo un’eccezione rispetto al principio generale, la dichiarazione deve essere obbligatoriamente presentata.

In base all’art. 91-bis del DL 1/2012, gli Enti non commerciali devono presentare la dichiarazione IMU al fine di stabilire la porzione di immobili non viene utilizzata per scopi commerciali, soprattutto in presenza di attività cosiddette miste. In buona sostanza l’Ente deve dichiarare quali immobili sono soggetti ad imposta e quali esenti perché non utilizzati a scopo commerciale.

Per quanto concerne il modello dichiarativo, la L. 160/19 istitutiva della “nuova Imu” ha previsto l’emanazione di un nuovo modello che però, ad oggi, non è ancora stato approvato, rimanendo così in vigore il modello approvato nel 2014. Se è vero che la norma non prevede l’obbligo dichiarativo è vero anche che la Cassazione ha intrapreso un orientamento ben definito in tal senso atto a identificare la dichiarazione quale unico strumento per ottenere l’agevolazione prevista.

La vicenda al vaglio dei Giudici prende i natali da un avviso di accertamento IMU per l’anno 2013 con il quale un comune Toscano chiedeva il versamento dell’imposta ad una Fondazione la quale, presentando ricorso in Ctp, riteneva la pretesa infondata poiché asseriva di avere diritto all’esonazione dall’imposta in quanto i locali erano destinati allo svolgimento di attività non commerciali trattandosi di attività senza scopo di lucro.

I Giudici di primo grado rigettavano il ricorso ritenendo non spettasse l’agevolazione attesa la mancata presentazione da parte della contribuente della dichiarazione IMU ENC (enti non commerciali) e la mancata prova, quindi, degli spazi utilizzati per le due attività (commerciale e non).

La Fondazione proponeva quindi appello innanzi la Commissione Regionale secondo la quale, avendo la Fondazione fornito tutti i dati per dimostrare che la maggior parte dei locali erano stati utilizzati senza scopo di lucro, e non avendo il Comune contestato detti dati, risultava imponibile solo una parte dell'immobile con conseguente riconoscimento di una esenzione parziale per utilizzo promiscuo degli immobili in questione.

Il Comune proponeva quindi ricorso in Cassazione adducendo a motivazione principalmente la violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 7, comma 1, lettera i, nonché della L. n. 160 del 2019, articolo 1, comma 770 e Decreto Ministeriale 19 novembre 2012, n. 200, articolo 6 nonché del Decreto Legge n. 1 del 2012, per avere la CTR accolto parzialmente l'appello della contribuente quantificando direttamente la superficie imponibile, sulla base di dati forniti dalla contribuente asseritamente non contestati dall'Ente impositore, prescindendo del tutto dalla circostanza della omessa presentazione della dichiarazione Tasi Enc quale presupposto informativo inderogabile ai fini della concessione della agevolazione da rapportarsi alla porzione di immobile in cui si svolgeva l'attività di natura non commerciale.

La Suprema Corte, in accoglimento del ricorso, ricorda che, secondo il Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 7, comma 1, lettera i), sono esenti dal pagamento dell'ICI gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'articolo 87, comma 1, lettera c) del TUIR, destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'articolo 16, lettera a), della L. 20 maggio 1985, n. 222. L'esenzione di cui all'articolo 7, comma 1, lettera i), del Decreto Legislativo n. 504 del 1992 presuppone l'esistenza sia di un requisito soggettivo, costituito dalla natura non commerciale dell'ente, sia di un requisito oggettivo, ovvero che l'attività svolta nell'immobile rientri tra quelle previste dal medesimo articolo 7.

Come detto in precedenza, la Corte ribadisce che per l'ottenimento dell'agevolazione occorre presentare la dichiarazione Enc di cui al DL 14 marzo 2011, n. 23, articolo 9, comma 6.

L'omessa presentazione della dichiarazione comporta quindi, continuano i Giudici, la non spettanza del beneficio *“il principio della decadenza da un beneficio fiscale in assenza del compimento di un onere di comunicazione espressamente previsto dalla legge e' del resto un principio generale del diritto tributario, come pure lo è quello secondo cui le norme di esenzione,*

in quanto norme che fanno eccezione rispetto a principi generali, non sono applicabili in via analogica”.

La CTR non si è conformata alle suddette norme e principi nel riconoscere alla contribuente parzialmente l'esenzione prescindendo del tutto dalla circostanza della omessa presentazione della dichiarazione IMU/TASI ENC, quale presupposto informativo necessario ai fini della concessione della agevolazione medesima.

Corte di Cassazione, sentenza n.37385/2022



Il Sindaco può firmare gli atti di accertamento

Secondo la Corte di Cassazione, il sindaco può firmare gli avvisi di accertamento in mancanza di nomina del funzionario responsabile. L'ordinanza n.37022/2022 evidenzia che il sindaco, quale rappresentante legale dell'ente, non solo ne manifesta la volontà all'esterno, ma è anche titolare del potere impositivo. La vicenda trae origine da un avviso di accertamento notificato ad una società relativamente al prelievo relativo ai rifiuti per gli anni dal 2010 al 2015. La ditta impugnava gli avvisi adducendo a motivazione l'illegittimità dell'atto per violazione di legge e del regolamento comunale, nonché per difetto di sottoscrizione poiché, l'accertamento impugnato, era stato firmato dal Sindaco e non dal funzionario comunale responsabile del tributo.

Dopo il giudizio contrario espresso dalla commissione Regionale, secondo cui gli atti erano stati regolarmente sottoscritti dal Sindaco, la Società si era rivolta alla Suprema Corte sollevando la mancata osservazione del già citato articolo 74 in quanto il Comune non aveva concluso la nomina del funzionario responsabile del tributo e non aveva, al contrario, nominato il Sindaco come responsabile del procedimento.

Va giustamente ricordato che l'articolo 74 del dlgs 507/1993 recita testualmente "*il Comune designa un funzionario cui sono attribuiti la funzione e i poteri per l'esercizio di ogni attività organizzativa e gestionale relativa alla tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani interni; il predetto funzionario sottoscrive le richieste, gli avvisi, i provvedimenti relativi e dispone i rimborsi*".

Dinanzi alla Corte la parte ricorrente ha dedotto la nullità della motivazione, osservando che il suddetto articolo 74 era stato violato dal Comune in quanto l'ente non aveva provveduto a effettuare la nomina del funzionario responsabile del tributo, né d'altra parte risultava che il sindaco fosse stato nominato egli stesso responsabile del procedimento con la conseguenza, secondo la ricorrente, che il primo cittadino non può invadere le funzioni di altri dirigenti.

Secondo la Cassazione la tesi esposta non può essere accolta perché, ricordano i Giudici, il sindaco è titolare della rappresentanza legale del Comune e, quindi, del potere di manifestare la volontà dell'ente verso i terzi. Inoltre, nel caso specifico, il sindaco non ha invaso altre funzioni in quanto nel Comune non era stata definita la nomina del funzionario responsabile del tributo. In ogni caso, affermano ancora i Giudici, anche in presenza di conflitto di competenza, l'atto conserva la sua validità.

Corte di Cassazione, sentenza n.37022/2022

L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini

Ricorso avverso il rifiuto al rimborso: termini di proposizione

Con la sentenza 37016 del 16 dicembre 2022 la Corte di Cassazione interviene per precisare quale sia il termine di impugnazione del rifiuto avverso un diniego ad una richiesta di rimborso avanzata dal contribuente.

Il caso, in particolare, ha riguardato il ricorso proposto un diniego tacito al rimborso (ossia l'ente impositore non ha comunicato alcuna risposta nei termini all'istanza proposta dal contribuente); i giudici della Suprema Corte, sul punto hanno stabilito quanto segue: il principio da osservare è quello per cui, in caso di silenzio-rifiuto che si è formato in relazione all'istanza presentata dal contribuente, il termine di prescrizione decorre da quando quest'ultimo si forma, cioè non dalla data dell'istanza ma alla scadenza dei 90 giorni successivi.

Il caso

La questione esaminata riguarda un contribuente che propone ricorso, affidato a due motivi, per la cassazione della sentenza pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale, la quale aveva respinto l'appello del contribuente stesso (che era risultato soccombente pure in primo grado) avverso silenzio diniego formatosi sulla richiesta di rimborso dell'IMU pagata in relazione al 2013, inviata al Comune verso il quale detto pagamento era stato effettuato.

Il contribuente solleva una questione di legittimità costituzionale di cui in questa sede non ci occupiamo (peraltro rigettata dalla Corte).

Con il secondo motivo di ricorso il ricorrente denuncia violazione degli artt. 11 L. n. 212/2000, art. 21 lett. g e 21 co. 2 D.Lgs. n. 546/1992, avendo ritenuto la Commissione Tributaria Regionale che il silenzio dell'ente locale sulla richiesta di rimborso IMU dovesse qualificarsi come silenzio-diniego sulla stessa; la Corte osserva che la norma richiamata (art. 11, co. 2, L. n. 212/2000) attiene esclusivamente il diritto di interpello del contribuente, ovvero la facoltà del contribuente di formulare quesiti all'Amministrazione finanziaria qualora sussistano dubbi interpretativi circa una norma tributaria ed il diritto di ottenere una risposta (disposizione

quindi inconferente con il caso di specie); trova al contrario applicazione, nel caso in esame riguardante l'istanza di rimborso di imposta (IMU), l'art. 21, comma 1, primo periodo, del d.lgs. n. 546 del 1992.

L'impugnazione del rifiuto all'istanza di rimborso

Prima di tutto richiamo il contenuto delle norme citate nella sentenza.

L'art. 19 c. 1 del D.Lgs. 546/92 stabilisce che:

«il ricorso deve essere proposto a pena di inammissibilità entro 60 giorni dalla data di notificazione dell'atto impugnato»,

La lettera g) del c. 1 stabilisce quanto segue:

«il ricorso può essere proposto avverso il rifiuto espresso o tacito della restituzione di tributi, sanzioni pecuniarie ed interessi o altri accessori non dovuti»

Quindi, oltre che un atto impositivo, è atto impugnabile anche il rifiuto di un rimborso richiesto dal contribuente.

Non risulta però impugnabile sono il rifiuto esplicito, ma anche quello tacito. Il successivo c. 2 prevede infatti che:

«il ricorso avverso il rifiuto tacito della restituzione di cui all'art. 19, comma 1, lett. g), può essere proposto dopo il novantesimo giorno dalla domanda di restituzione presentata entro i termini previsti da ciascuna legge d'imposta e fino a quando il diritto alla restituzione non è prescritto. La domanda di restituzione, in mancanza di disposizioni specifiche, non può essere presentata dopo due anni dal pagamento ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione» (quest'ultima parte, relativo al termine per chiedere il rimborso, non è applicabile ai tributi locali che invece prevedono un termine specifico).

Da queste disposizioni la Cassazione conclude che la domanda di rimborso o di restituzione di un tributo, e comunque di quanto pagato in quantità eccedente, deve essere presentata all'Amministrazione competente, a pena di decadenza, entro il termine stabilito dalla disciplina di settore o, secondo la norma generale residuale di cui al comma 2 dell'art. 21, entro due anni dal pagamento.

Come detto, la norma IMU di riferimento che regola il rimborso dei tributi locali è l'art. 1 c. 164 della L. 296/06:

“il rimborso delle somme versate e non dovute deve essere richiesto dal contribuente entro il termine di cinque anni dal giorno del versamento, ovvero da quello in cui è stato accertato il diritto alla restituzione. L’ente locale provvede ad effettuare il rimborso entro centottanta giorni dalla data di presentazione dell’istanza”

Se a seguito della domanda il contribuente riceve dall’Ufficio un provvedimento esplicito di diniego, questo deve essere impugnato entro 60 giorni dal perfezionamento della sua notificazione. Quindi, in altre parole, se il Comune nega esplicitamente il rimborso il contribuente dovrà attivarsi repentinamente, visto che da tale data di notifica decorre il termine di 60 giorni per presentare ricorso.

All’opposto, se l’Ufficio non risponde e sulla domanda si forma il silenzio rifiuto, come nel caso in esame, questo non è impugnabile entro 60 giorni ma entro il termine di prescrizione, poiché, per il contribuente inizia a decorrere il termine decennale della prescrizione ordinaria di cui all’art. 2946 c.c. e che è sospeso durante il tempo di formazione del silenzio rifiuto a norma dell’art. 21 citato che, per l’appunto, prevede che l’istanza di rimborso si intende respinta quando sono trascorsi 90 giorni dalla data della sua presentazione senza che l’Ufficio si sia pronunciato.

Pertanto, se l’ente non risponde il contribuente ha molto più tempo a disposizione per adire alla giustizia tributaria: egli ha infatti a disposizione ben 10 anni, che decorrono dal novantesimo giorno successivo la presentazione dell’istanza.

Notizie Flash

*le ultime novità in materia di Tributi
a cura di Massimiliano Franchin e Paolo Salzano*

Arera e la Carta dei servizi

Arera, con la delibera n.15/2022 ha introdotto le disposizioni in materia di qualità del servizio di gestione dei rifiuti. L'Ente territorialmente competente deve approvare la Carta della qualità del servizio integrato di gestione rifiuti.

Nella carta trovano spazio obblighi di natura contrattuale e obblighi di natura tecnica, ad essi si aggiungono indicatori di qualità e relativi standard generali differenziati per schemi regolatori, basati sul livello qualitativo offerto in partenza. Schematizzando gli obblighi di cui sopra possiamo così riassumere:

QUALITA' CONTRATTUALE:

- a) gestione delle richieste di attivazione, variazione e cessazione del servizio;
- b) gestione dei reclami, delle richieste di informazioni e di rettifica degli importi addebitati;
- c) punti di contatto con l'utente;
- d) modalità e periodicità di pagamento, rateizzazione e rimborso degli importi non dovuti;
- e) ritiro dei rifiuti su chiamata;
- f) disservizi e riparazione delle attrezzature per la raccolta domiciliare;

QUALITA' TECNICA

- a) continuità e regolarità del servizio;
- b) sicurezza del servizio.

Nel caso i gestori dei singoli servizi siano più di uno, l'Ente Territorialmente Competente deve integrare i contenuti delle carte di qualità predisposte dai singoli gestori in un unico testo, ciascuno per i servizi di rispetta competenza.

Cup e antenne della telefonia, la nota dell'Ifel

Con la nota del 12 dicembre 2022, l'Ifel ha fornito precisazioni in merito al regime da applicare per le antenne di telefonia mobile che insistono su suoli comunali iscritti nel patrimonio disponibile dell'ente. Nello specifico, a questa fattispecie non si applicherebbe il Canone Unico

Patrimoniale da 800,00 Euro di cui al comma 831 bis dell'art. 1 della legge 160/2019, bensì il canone di locazione convenzionalmente contrattato.

Di seguito il link alla nota Ifel del 12 dicembre 2022

[Nota Ifel](#)

Tasso legale di interesse 2023

Con il DM 13.12.2022, pubblicato sulla *G.U.* 15.12.2022 n. 292, il tasso di interesse legale di cui all'art. 1284 c.c. è stato aumentato dall'1,25% al 5% in ragione d'anno.

Il nuovo tasso di interesse legale del 5% si applica dall'1.1.2023.

Riepiloghiamo i tassi legali di interesse dall'1.1.2016 ad oggi:

- allo 0,2%, dall'1.1.2016 al 31.12.2016;
- allo 0,1%, dall'1.1.2017 al 31.12.2017;
- allo 0,3%, dall'1.1.2018 al 31.12.2018;
- allo 0,8%, dall'1.1.2019 al 31.12.2019;
- allo 0,05%, dall'1.1.2020 al 31.12.2020;
- allo 0,01%, dall'1.1.2021 al 31.12.2021;
- all'1,25%, dall'1.1.2022 al 31.12.2022;
- al 5%, dall'1.1.2023.

Al fine di evitare interruzioni nel servizio, si ricorda di comunicare eventuali variazioni degli indirizzi di posta elettronica.