

N° 10 / 2022

“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



IMU abitazione principale, il “post Consulta” e la compensazione delle spese

La Corte di Cassazione, con l’ordinanza n. 32339/2022 ha disposto la compensazione delle spese di giudizio in seguito all’accoglimento del ricorso presentato da un contribuente che rivendicava il diritto all’esenzione IMU per abitazione principale nonostante il coniuge fosse residente in altro comune.

I Giudici della Suprema Corte si sono allineati con la disposizione della Consulta che, con la sentenza 209/2022 ha ridefinito il concetto di abitazione principale, dichiarando l’illegittimità delle disposizioni contenute nel DL 201/2011 e nella Legge 160/2019 relativamente al nucleo familiare e alla dimora dei coniugi in comuni diversi. La vicenda trae origine da un avviso di accertamento IMU notificato ad un contribuente con il quale l’ente chiedeva il versamento dell’Imposta Municipale Unica per un immobile adibito ad abitazione principale ma che per l’ente non poteva godere dell’agevolazione in quanto i coniugi avevano residenze disgiunte e in due diversi comuni. Il contribuente impugnava la sentenza della Ctr chiedendo il riconoscimento dell’agevolazione ad almeno uno dei coniugi. Riprendendo la sentenza della Consulta sopra citata, i giudici della Suprema Corte hanno accolto il ricorso del contribuente. La Consulta ha come detto ridefinito il concetto di abitazione principale identificandola nell’immobile “iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore dimora abitualmente e risiede anagraficamente” escludendo dai requisiti quello anagrafico, riguardante la contemporanea residenza nell’immobile del nucleo familiare.

In accoglimento del ricorso, la Cassazione ha inoltre disposto la compensazione delle spese riconoscendo una sorta di incertezza normativa visto che la decisione assunta fa molta leva sul citato disposto della Consulta, così i giudici “...avuto riguardo alle oscillazioni giurisprudenziali in materia e alla circostanza che per la decisione della controversia in esame è stata decisiva la citata sentenza della Corte costituzionale”. È probabile che la compensazione delle spese venga

adottata per tutti i giudizi tutt'oggi pendenti poiché gli avvisi di accertamento notificati precedentemente alla decisione della Consulta, si fondano su norme poi dichiarate illegittime e su principi giurisprudenziali consolidati.

Corte di Cassazione, ordinanza n.32339/ 2022



Imu esenzione Covid-19

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Modena, con la sentenza n.398 dell'11 ottobre scorso, ha stabilito che, alla persona fisica socia di una snc esercente attività alberghiera, non spetta l'esonero dal versamento dell'Imu previsto dalla normativa Covid-19. Il motivo, evidenziano i Giudici, è la non coincidenza tra soggetto passivo dell'imposta e gestore dell'attività ricettiva.

La vicenda al vaglio dei giudici trae origine da una richiesta di rimborso presentata da un contribuente socio di un albergo per l'Imposta 2020 regolarmente versata, sulla scorta dell'interpretazione fornita dal Dipartimento delle Finanze (con la nota n. 29191 del 10 giugno 2021) in riferimento all'esonero dal versamento dell'acconto e saldo Imu 2020 per le attività del settore turistico e dello spettacolo di cui all'art.177 del DI 34/2020 e all'art. 78 del DI 104/2020. Il Mef, a tal proposito, aveva interpretato le disposizioni allargando il beneficio anche nei casi in cui le attività economiche siano gestite da società di persone i cui soci risultino proprietari degli immobili nei quali l'attività viene svolta. La commissione ha rilevato come *“le norme di agevolazione fiscale sono di stretta interpretazione e l'estensione analogica effettuata dal Dipartimento delle Finanze incontra l'ostacolo stabilito dall'art. 14 delle disposizioni preliminari, in quanto la regola generale stabilisce, per l'esonero dall'IMU, la coincidenza tra il proprietario dell'immobile ed il gestore dell'attività”*, concetto questo già presente nella giurisprudenza di legittimità espresso in precedenti pronunce con le quali veniva evidenziato che *“è irrilevante la qualificazione giuridica della società nel caso di agevolazioni, in quanto la società è un soggetto giuridico diverso dai soci, creato con specifiche finalità, mentre il regime agevolativo impone che il beneficio sia concesso a persone fisiche, proprietarie di immobili o di diritti reali sugli stessi, che utilizzano il bene con le finalità peculiari della norma”*, pensiero valido anche per le società di persone.

Corte di giustizia tributaria di 1° grado di Modena, sentenza n.398 dell'11 ottobre 2022

Tassa Rifiuti, i concessionari dei parcheggi versano il tributo

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 25548/2022, ha stabilito che i parcheggi a pagamento posti su aree comunali devono versare la Tarsu. Secondo la Corte poi è irrilevante che sugli stessi non venga versata la Tosap.

La vicenda trae origine da un avviso di accertamento Tarsu notificato ad una Società che gestisce i servizi dei parcheggi a pagamento, la quale impugnava lo stesso adducendo a motivazione il fatto di essere concessionaria per conto del Comune del servizio di riscossione dei ticket da parte dei fruitori dei parcheggi con un appalto privo dei requisiti di occupazione del suolo pubblico e che anche l'occupazione temporanea riguarda i singoli cittadini escludendo così il presupposto impositivo della Tosap.

I Giudici della Cassazione hanno subito evidenziato come il presupposto impositivo della Tosap sia differente da quello della tassa sui rifiuti, ed infatti nel caso della Tosap rileva l'occupazione di uno spazio del demanio o del patrimonio indisponibile dell'ente locale, nel caso della Tarsu rileva invece l'occupazione o la detenzione di locali e aree scoperte a qualsiasi uso adibiti suscettibili di produrre rifiuti. Continua la Corte *“la mera occupazione o detenzione di un qualsivoglia spazio non sarebbe di per sé sufficiente a giustificare un tributo, se non accompagnata da elementi specificativi del vantaggio economicamente apprezzabile che ciò arreca, anche in relazione alle caratteristiche dello spazio occupato”*.

In altre parole, mentre per quanto concerne la Tosap vi è la sottrazione di un'area alla collettività, nel caso della Tassa sui rifiuti vi è un'esposizione della collettività alla produzione di rifiuti, differenza che stabilisce un differente presupposto impositivo dei due tributi. Nei casi come quello in esame è necessario inoltrarsi nei termini contrattuali tra Ente e concessionario al fine di rilevare se al concessionario viene concordata solamente la gestione delle aree, con le relative funzioni di verifica e controllo, oppure, in aggiunta, anche la detenzione delle aree stesse, con conseguente obbligo al pagamento della tassa per lo smaltimento dei rifiuti, come nel caso esaminato dai Giudici che hanno ritenuto infondate le doglianze della Società concessionaria.

Corte di Cassazione, sentenza n.25548/2022

L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini

Abitazione principale: per l'esenzione IMU non rileva la residenza del coniuge

La Corte Costituzionale con la sentenza 209 del 13 ottobre 2022 è intervenuta in tema di definizione di abitazione principale ai fini Imu rimuovendo, nel controllo del requisito anagrafico per il riconoscimento dell'esenzione, la necessità di verifica della dimora e della residenza dei familiari.

L'intervento della Consulta non è stato effettuato unicamente sulla norma attualmente a regime (peraltro recentemente modificata dal decreto fiscale) e quindi opera "pro futuro", ma anche in relazione alla norma previgente, aprendo la strada alle ipotesi di rimborso.

La definizione di abitazione principale

L'articolo 1, comma 741, lettera b), L. 160/2019 al primo periodo stabilisce quanto segue:

"per abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e i componenti del suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente".

Questa parte della disposizione, in vigore dal 2020, non è dissimile ad analoga previsione applicabile dal 2012 e contenuta nell'art. 13 del DL 201/11 e medio tempore confermata nella L. 147/13. Si tratta della regola generale che definisce l'abitazione principale ai fini IMU, che si innesca quando vengono contemporaneamente soddisfatti due requisiti

- congiunto accatastamento: l'immobile deve essere iscritto o iscrivibile nel Catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare. Conseguentemente, il contribuente che deciderà di utilizzare, come unica abitazione, immobili che catastalmente sono separati, non potrà considerarli entrambi abitazione principale ma, al contrario, solo per uno potrà invocare l'esenzione, mentre l'altro dovrà scontare l'imposta sulla base dell'aliquota ordinaria stabilita dal Comune;
- dimora e residenza coincidenti: viene richiesto il duplice requisito della dimora abituale e della residenza anagrafica nell'immobile per il quale si invocano le agevolazioni. Può

considerarsi abitazione principale solo l'immobile nel quale il possessore dimora abitualmente e risiede anagraficamente.

Tale previsione, nella versione vigente sino al 2021, prevedeva però una specificazione che vincolava l'applicazione dell'agevolazione nel caso in cui il contribuente e il coniuge presentavano dimore e/o residenze divergenti.

Dopo un'ampia disputa giurisprudenziale riguardante l'applicazione della disposizione, era intervenuto il decreto fiscale (articolo 5-decies, D.L. 146/2021 introdotto in sede di conversione) che aveva innovato, con decorrenza dal 2022, la disciplina portando una nuova definizione di abitazione principale:

“Nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per un solo immobile”.

Questa ultima disposizione è stata oggetto di intervento da parte della citata sentenza della Corte Costituzionale: tale parte è infatti stata eliminata. La giustificazione di tale intervento risiede nel pregiudizio che avrebbe un contribuente coniugato rispetto ad un contribuente “single”.

Si badi bene che questo non significa che ogni famiglia ha diritto a fruire automaticamente dell'esenzione per più immobili; al contrario, il significato di tale eliminazione porta al riconoscimento dell'esenzione per abitazione principale al contribuente che possiede l'immobile, senza che questo sia subordinato alla verifica della residenza del coniuge.

Esempio 1

Marito risiede e dimora nell'immobile A al 100% di sua proprietà, mentre la moglie dimora e risiede nell'immobile B al 100% di sua proprietà.

Entrambi gli immobili risultano esenti.

Esempio 2

Marito risiede e dimora nell'immobile A, mentre la moglie dimora e risiede nell'immobile B ed entrambi gli immobili sono al 50%.

Marito esenta il suo 50% dell'immobile A e la moglie esenta il suo 50% dell'immobile B, mentre le rimanenti quote sono tassabili.

Esempio 3

Marito risiede e dimora nell'immobile A, mentre la moglie dimora e risiede nell'immobile B ed entrambi gli immobili sono di proprietà del marito al 100%.

Marito esenta l'immobile A mentre tassa integralmente l'immobile B.

Esempio 4

Marito risiede e dimora nell'immobile A, mentre la moglie dimora e risiede nell'immobile B.

Moglie è proprietaria a 100% dell'immobile A mentre il marito è proprietario al 100% dell'immobile B (proprietà "incrociate").

Entrambi gli immobili sono tassati ordinariamente.

Nella sentenza i giudici però ci tengono a specificare che tale nuova posizione non determina, in alcun modo, una situazione in cui le cosiddette "seconde case" delle coppie unite in matrimonio o in unione civile possano usufruire dell'esenzione: ove i coniugi abbiano la stessa dimora abituale (e quindi principale) l'esenzione spetta una sola volta. La sentenza elimina l'automatismo e responsabilizza i comuni e le altre autorità preposte ad effettuare adeguati controlli.

Il rimborso

La declaratoria di incostituzionalità non riguarda solo la norma vigente (quindi le modalità di calcolo dell'imposta futura, già a partire dalla prossima scadenza del saldo di dicembre 2022) ma ha interessato anche la norma previgente, aprendo la strada alla possibilità di presentare istanza di rimborso per quanto versato in passato in relazione agli immobili oggi esentati.

La norma di riferimento per la gestione dei rimborsi in ambito di tributi locali è l'articolo 1, comma 164, L. 296/2006 (applicabile in forza del rinvio contenuto nella L. 160/2019); tale disposizione stabilisce che:

"Il rimborso delle somme versate e non dovute deve essere richiesto dal contribuente entro il termine di 5 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 180 giorni dalla data di presentazione dell'istanza".

Il contribuente per presentare istanza di rimborso (su carta libera, anche se il Comune potrebbe prevedere uno specifico modello) deve dimostrare gli elementi che giustificano l'applicazione dell'esenzione, quindi oltre alla residenza, soprattutto va dimostrata la dimora abituale nell'immobile; su tale elemento non ci sono regole specifiche e quindi vale ogni mezzo di prova ragionevole.

Si considerino, ad esempio, le utenze intestate al contribuente relative all'immobile da cui risultano consumi costanti, il medico designato risulta nella zona di tale immobile, la corrispondenza è stata recapitata all'indirizzo dell'immobile, i figli sono iscritti a scuola nei pressi dell'immobile, iscrizione a circoli, palestre o biblioteche; non tutti questi elementi devono necessariamente essere presenti, ma certo più se ne portano a sostegno, più facilmente si potrà ottenere ragione.

L'aspetto centrale risulta essere quello legato al termine per la proposizione dell'istanza di rimborso: i contribuenti hanno diritto ad ottenere la restituzione delle imposte indebitamente versate nei 5 anni precedenti la data di presentazione dell'istanza al comune (quindi, se l'istanza fosse presentata prima del 16 dicembre 2022, sarebbe possibile ottenere la restituzione di quanto versato a partire dalla rata di saldo 2017).

Con riferimento alle annualità per le quali il contribuente abbia subito una contestazione (ossia non aveva versato l'imposta ed è quindi stato raggiunto da un avviso di accertamento) occorrerà distinguere:

- per gli atti che sono divenuti definitivi (per atti non impugnati ovvero per pronunce sfavorevoli passate in giudicato) non vi sarà possibilità di sgravio per contribuente;
- per gli atti non ancora definitivi perché il giudizio risulta pendente sarà possibile richiedere al giudice la vittoria della lite a seguito dell'intervento della Corte Costituzionale che ha modificato alla radice la disposizione, ovvero si potrà chiedere la cessazione della materia del contendere se il comune, nel frattempo, dovesse aver proceduto all'annullamento dell'atto in autotutela). Per tali contenziosi, vista l'interpretazione altalenante della disposizione, pare logico sarà comunque disposta la compensazione delle spese di giudizio.

Notizie Flash

*le ultime novità in materia di Tributi
a cura di Massimiliano Franchin e Giovanni Chittolina*

Le principali novità per gli enti locali a seguito delle modifiche al processo tributario (legge 31 agosto 2022, n. 130)

L'Ifel, lo scorso 4 novembre, ha pubblicato una nota con la quale ha evidenziato le sostanziali novità del processo tributario che colpiscono la fiscalità locale.

Tra le novità spicca l'introduzione dell'art. 4-bis del Dlgs 546/1992 il quale dispone che, a far data dal 1° gennaio 2023, la Corte di giustizia tributaria di primo grado decide monocraticamente le controversie fino a 3.000 Euro. Per quanto concerne le spese di lite poi, nel caso in cui una delle parti accetti una proposta di conciliazione mentre l'altra senza giustificato motivo la rifiuti, rimangono in campo a quest'ultima le spese di giudizio maggiorate del 50%. Viceversa, si intenderanno compensate le spese nel caso di conciliazione.

L'art. 4 comma 1 lett. e) della Legge 130/2022 integra inoltre l'art. 17 bis con il seguente comma: *"In caso di rigetto del reclamo o di mancato accoglimento della proposta di mediazione formulata ai sensi del comma 5, la soccombenza di una delle parti, in accoglimento delle ragioni già espresse in sede di reclamo o mediazione, comporta, per la parte soccombente, la condanna al pagamento delle relative spese di giudizio. Tale condanna può rilevare ai fini dell'eventuale responsabilità amministrativa del funzionario che ha immotivatamente rigettato il reclamo o non accolto la proposta di mediazione"*. In altre parole, viene stabilita normativamente la possibile responsabilità del funzionario che rigetterà, senza motivazione, il reclamo e la proposta di mediazione, preordinati al giudizio vero e proprio. Limitatamente alle controversie soggette a reclamo, la corte di giustizia tributaria può formulare una proposta di conciliazione, così come disposto dall'art. 48-bis del Dlgs 546/1992. Infine, la riforma introduce la possibilità di ammissione da parte del giudice della prova testimoniale in forma scritta.

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