

N° 11 / 2018

“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, Giovanni Chittolina e Paolo Salzano



IMU: scuole paritarie

In tema di IMU, torna di attualità la soggettività passiva delle scuole paritarie. La CTP di Bergamo con la sentenza 485/18/2018 ha stabilito che l'immobile posseduto da un ente morale, dove viene svolta l'attività di una scuola paritaria, è esente dal pagamento dell'Imposta Municipale Unica a patto che le rette versate siano irrisorie. Per i Giudici inoltre, se il Comune versa annualmente all'ente un contributo significativo per le spese di gestione, il concetto di cui sopra si rafforza ulteriormente.

La vicenda trae origine da un avviso di accertamento IMU relativo all'annualità 2012, notificato ad un ente morale riconosciuto come IPAB dalla Regione Lombardia, che gestiva un immobile adibito a scuola paritaria. Innanzi la commissione, l'ente evidenziava come la retta mensile versata per l'attività didattica fosse di 140 Euro e che nel corso dell'anno il Comune stesso aveva corrisposto all'ente un contributo sostanzioso per far fronte alle spese di gestione.

Al fine di comprendere al meglio la decisione dei Giudici è utile ricordare come ai fini IMU, per il riconoscimento dell'esenzione, è stato previsto che, l'attività svolta dall'ente non commerciale debba essere gratuita o dietro pagamento di corrispettivi simbolici ovvero importi che "coprono una piccola frazione del costo effettivo del servizio". Nel caso di specie la CTP ha ritenuto la retta mensile di 140 euro una somma irrisoria poiché non tendente alla remunerazione del costo del servizio e quindi in linea con il principio sopra citato in virtù anche del contributo erogato dal Comune che dimostra la non "economicità" della remunerazione.

Ctp di Bergamo, sentenza n.485/18/2018

I requisiti oggettivi riguardanti le attività esenti sono regolamentati dall'art. 4 del DM 200/12; in particolar modo, per le attività didattiche, le indicazioni sono fornite dal c. 3.

Lo svolgimento di attività didattiche si ritiene effettuato con modalità non commerciali se:

- a) l'attività è paritaria rispetto a quella statale e la scuola adotta un regolamento che garantisce la non discriminazione in fase di accettazione degli alunni;*

- b) sono comunque osservati gli obblighi di accoglienza di alunni portatori di handicap, di applicazione della contrattazione collettiva al personale docente e non docente, di adeguatezza delle strutture agli standard previsti, di pubblicità del bilancio;
- c) l'attività è svolta a titolo gratuito, ovvero dietro versamento di corrispettivi di importo simbolico e tali da coprire solamente una frazione del costo effettivo del servizio, tenuto anche conto dell'assenza di relazione con lo stesso.



TRSU: il soggetto passivo nei centri commerciali integrati e nelle multiproprietà

La Corte di Cassazione con la sentenza n. 26201 del 18 ottobre 2018 ha stabilito che, per i locali e le aree scoperte di uso comune o in uso esclusivo ai singoli occupanti o detentori, il soggetto che gestisce i servizi comuni nel caso di multiproprietà o di centri commerciali integrati, è passivo nei confronti del versamento della Tassa sui Rifiuti.

Il caso in esame riguarda un avviso di accertamento Tarsu notificato ad un operatore economico per l'anno 2010 per il quale il contribuente aveva vinto il ricorso di primo grado salvo poi soccombere in regionale; la motivazione consiste nel fatto che riguardo ai centri commerciali integrati, l'articolo 63, comma 3, Dlgs 507/93, inquadra il soggetto passivo del tributo nel gestore dei servizi comuni e non già dei singoli occupanti o detentori di spazi ad uso esclusivo. I Giudici della Suprema Corte hanno di fatto confermato quest'ultima tesi, confermando il consolidato orientamento giurisprudenziale a mezzo del quale viene ribadito il principio di diritto che in tema di Tarsu, per i centri commerciali integrati, e i locali in multiproprietà, soggetti passivi sono coloro che occupano o detengono i locali in uso esclusivo.

Tale principio trova fondamento nella corretta interpretazione dell'articolo 63, comma 3, del Dlgs 507/93, che appunto prevedeva, nel caso di godimento di beni in multiproprietà o di strutture commerciali integrate, che il soggetto o la società che gestisce i servizi comuni fosse responsabile in via esclusiva del versamento. Il quarto comma, ora soppresso, indicava inoltre con la data del 20 gennaio, la scadenza di presentazione da parte del soggetto passivo, dell'elenco degli occupanti o detentori dei locali e delle aree del centro commerciale integrato.

Corte di Cassazione, sentenza n.26201 del 18 ottobre 2018

In tema di ICI, secondo la Corte di Cassazione, gli immobili posseduti dal consorzio Asi - area per lo sviluppo industriale, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali, non richiedono il versamento dell'ICI. Questo il principio recato dall'ordinanza n. 26575/2018 con la quale la Suprema Corte specifica inoltre che, al fine di ottenere l'esenzione, devono essere soddisfatti due requisiti: il primo, come detto, risiede nel fatto che gli immobili posseduti dai consorzi siano destinati esclusivamente all'espletamento dei compiti istituzionali, ed il secondo prevede che gli enti consorziati siano individualmente esenti dall'imposta.

Entrando nello specifico dei requisiti da soddisfare, il comma 4 dell'articolo 36 della legge 5 ottobre 1992 n. 317 stabilisce che *"i consorzi di sviluppo industriale sono enti pubblici economici"* in quanto tali, svolgono attività di tipo imprenditoriale. La Corte di cassazione ha chiarito i limiti entro cui questi consorzi assolvano finalità di natura pubblicistica, rimanendo per il resto soggetti alla normativa generale riguardante gli enti con finalità lucrativa. Per sottrarsi alla normativa generale e beneficiare delle norme fiscali che dispongano esenzioni o agevolazioni, il consorzio deve dimostrare che gli immobili sono esclusivamente destinati all'espletamento dei compiti istituzionali e che non rientrano nell'esercizio dell'ordinaria attività industriale e commerciale che li porterebbe ad essere assoggettabili all'Ici al pari di qualsiasi operatore commerciale.

La stessa Corte ha rilevato inoltre che il comma 18 dell'articolo 31 della legge 289/2002, di natura interpretativa, stabilisce che *"l'esenzione degli immobili destinati ai compiti istituzionali posseduti dai consorzi tra enti territoriali, prevista dal D.Lgs. 504/92, art. 7, comma 1, lett. a), ai fini dell'imposta comunale sugli immobili, deve intendersi applicabile anche ai consorzi tra enti territoriali ed altri enti che siano individualmente esenti ai sensi della stessa disposizione"*. Ne consegue che l'eventuale presenza di soggetti non individualmente esenti, tra i soggetti consorziati, contrasta con la sopra citata norma, precludendo la possibilità di concorrere all'esenzione dall'ICI per gli immobili posseduti, a prescindere dalla destinazione degli stessi.

Corte di Cassazione, ordinanza n.26575/2018

L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini e Giovanni Chittolina

Abitazione principale ai fini IMU e TASI: un nuova interpretazione sulla rilevanza della residenza dei familiari

Un recente linea interpretativa della giurisprudenza di merito interviene sulla corretta definizione di abitazione principale ai fini IMU. Si tratta di una posizione che si discosta dall'interpretazione proposta dal Ministero nella celebre circolare 3/DF del 18 maggio 2012: secondo diverse sentenze pronunciate dalla CTR della Lombardia, sezione staccata di Brescia (si segnalano le recenti sentenze 1287/18 e 2573/18), il vincolo della residenza e del domicilio dei componenti del nucleo familiare risulterebbe operativo per il riconoscimento dell'esenzione IMU anche se i diversi immobili utilizzati dai familiari dovessero essere ubicati in comuni diversi.

I familiari

Ai fini Imu (ma la stessa disciplina risulta essere applicabile anche alla Tasi), sotto il profilo anagrafico, è richiesto il duplice requisito della dimora abituale e della residenza anagrafica nell'immobile per il quale si invocano le agevolazioni; al riguardo il DL 16/12 aveva introdotto un vincolo riguardante i soggetti facenti parte del nucleo familiare. Occorre ricordare la formulazione letterale dell'art. 13 c. 2 del DL 201/11, almeno per il paragrafo che in questa sede interessa:

“Per abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e il suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente. 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.”

Lo scopo di tale norma è quello di evitare comportamenti elusivi nell'applicazione delle agevolazioni per l'abitazione principale. La prima parte di tale previsione è simile a quanto, in ambito ICI, previsto dall'art. 8 c. 2 del D.Lgs. 504/92: tale disposizione comportava il

disconoscimento dell'agevolazione quanto i coniugi avevano dimora (il parametro rilevante ai fini del vecchio tributo comunale) in diversi immobili.

La questione è stata affrontata anche dalla giurisprudenza di legittimità: affinché un immobile potesse essere considerato abitazione principale del contribuente ai fini ICI non era sufficiente che il contribuente avesse stabilito la propria dimora in tale immobile, ma era necessario che anche la famiglia dimorasse nell'immobile in questione. Sul punto è intervenuta la Cassazione (sentenza 14389 del 15 giugno 2010) – e sulla medesima linea interpretativa consta anche la risposta all'interrogazione parlamentare 5-04345 del 9 marzo 2011 – che ha confermato come ai fini ICI, per individuare l'abitazione principale occorre valutare la “residenza della famiglia”, quindi come luogo ove dimorava l'intero nucleo familiare. Per la verifica della dimora del nucleo familiare, il Legislatore aveva preso come riferimento il luogo ove i due coniugi convivevano. Se, ad esempio, il marito dimorava a Milano e la moglie dimorava a Rimini, su nessuno dei due immobili era applicabile l'agevolazione per abitazione principale.

IMU: la posizione ministeriale

Sulla questione, il MEF si è espresso evidenziando una lettura molto restrittiva della previsione contenuta nell'art. 13 DL 201/11.

Nella CM 3/DF/12 si legge come *“la norma deve essere interpretata in senso restrittivo, soprattutto per impedire che, nel caso in cui i coniugi stabiliscano la residenza in due immobili diversi nello stesso comune, ognuno di loro possa usufruire delle agevolazioni dettate per l'abitazione principale e per le relative pertinenze.”*

In altre parole, la seconda parte della norma richiamata, secondo il Mef, sarebbe una specificazione della prima: mentre viene regolamentato il caso di abitazioni ubicate nell'ambito dello stesso comune, secondo il dipartimento fiscale, *“il legislatore non ha, però, stabilito la medesima limitazione nel caso in cui gli immobili destinati ad abitazione principale siano ubicati in comuni diversi, poiché in tale ipotesi il rischio di elusione della norma è bilanciato da effettive necessità di dover trasferire la residenza anagrafica e la dimora abituale in un altro comune, ad esempio, per esigenze lavorative.”*

Si tratta di una lettura molto limitante, che nella sostanza disinnescava la portata della disposizione in commento. In realtà, non vi sono evidenze che la norma abbia intenzione di limitare il vincolo al solo caso di due immobili ubicati nello stesso comune.

IMU: la posizione della giurisprudenza di merito

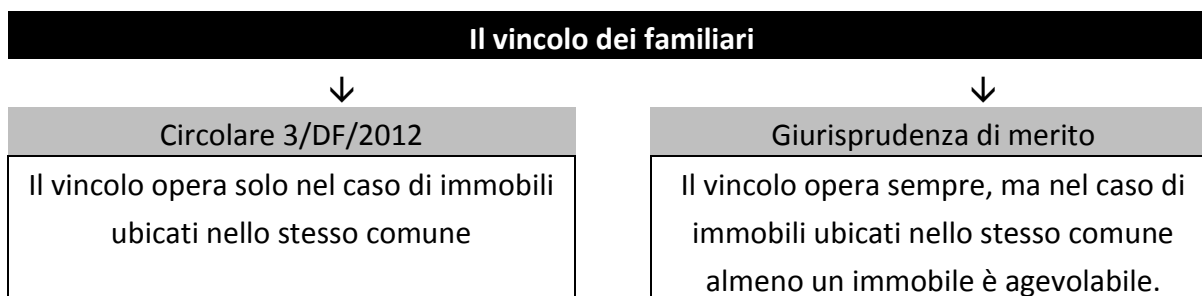
Anzi, a ben vedere, l'ultimo periodo pare essere una concessione rispetto al requisito precedentemente espresso. Quindi, così interpretando, ad esempio:

1. se il marito dimora e risiede nel proprio immobili ubicato a Milano e la moglie dimora e risiede nel proprio immobile ubicato a Venezia, sulla base di tale interpretazione occorrerebbe concludere che nessuno dei due beneficerebbe dell'agevolazione
2. al contrario, al verificarsi della stessa situazione (coniugi che dimorano e risiedono in abitazioni diverse), ma con i due immobili ubicati nel medesimo comune, anche se in nessuno dei due formalmente abita l'intero nucleo familiare, comunque almeno uno dei due potrebbe beneficiare dell'agevolazione.

In tal senso si è espressa la CTR Lombardia segnalando come non si corretto disinnescare il limite nel caso di immobili ubicati in comuni diversi, preferendo una interpretazione in linea con quella già in precedenza consolidatasi con riferimento all'ICI.

In entrambe le sentenze richiamate, nel giudizio di appello la commissione tributaria condivide la posizione del comune appellante, riformando la sentenza pronunciata dalla commissione tributaria provinciale che aveva al contrario dato ragione al contribuente accertato.

In effetti, tale interpretazione pare più conforme al tenore letterale della norma, ben più di quella proposta dal Mef nella citata circolare; per tale motivo la CTR ha dato ragione al comune che ha disconosciuto l'agevolazione, evidenziando come le agevolazioni devono essere valutate in maniera rigorosa e non possono essere oggetto di interpretazione estensiva a casi non espressamente stabiliti dalla norma, richiamando al riguardo la sentenza della Cassazione 1113/2017.



Notizie Flash

le ultime novità in materia di Tributi

a cura di Massimiliano Franchin

Esenzione IMU per le immobiliari solo con dichiarazione

Il dl 102/2013, con l'articolo 2 comma 1, ha introdotto per il secondo semestre 2013 (il comma 2 del medesimo articolo ha poi esteso l'agevolazione anche agli anni successivi) l'esenzione dal versamento dell'IMU per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintantoché permanga la destinazione e a condizione che non siano in ogni caso locati.

La norma ha previsto inoltre che, per ottenere l'agevolazione, vengano rispettati alcuni requisiti:

- I fabbricati devono essere di nuova costruzione ovvero (come chiarito dal MEF con la risoluzione 11/DF/2013) fabbricati oggetto di intervento di restauro, risanamento conservativo o di ristrutturazione;
- I fabbricati devono essere destinati alla vendita dalla stessa impresa costruttrice;
- Il fabbricato non deve essere in alcun modo locato.

Determinante, al fine di ottenere l'agevolazione, è la presentazione di variazione IMU entro il termine ordinario di scadenza, con la quale il possessore attesta la sussistenza dei requisiti per ottenere l'agevolazione, indicando gli identificativi catastali degli immobili ai quali il beneficio deve essere applicato. La mancata presentazione della dichiarazione comporta l'impossibilità di accedere all'agevolazione anche se rispettati i requisiti di cui sopra.

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