

N° 11 / 2021

“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



ICI: residenze universitarie

Con l'ordinanza n. 33765/2021 la Corte di Cassazione ha stabilito che le fondazioni private del settore cultura e formazione devono pagare l'Ici per le residenze universitarie gestite poiché il prezzo elevato richiesto agli ospiti fa presumere che l'attività abbia natura commerciale. Viceversa, spetta al contribuente l'onere di dimostrare che non vi è appunto attività commerciale. Un comune lombardo aveva richiesto il versamento dell'Ici 2010 ad un Collegio universitario gestito da una Fondazione poiché riteneva le modalità di accoglienza del collegio assolutamente commerciali soprattutto in virtù del "preziario" particolarmente salato rispetto alla media. La Fondazione, di contro, ricorreva in primo grado asserendo che l'attività svolta dal Collegio era sostanzialmente quella di *"servizio di accoglienza, caratterizzato da fattori educativi e formativi, oggettivamente non commerciali"*. Nei primi due gradi di giudizio le doglianze della Fondazione non hanno trovato accoglimento, da qui il ricorso alla Suprema Corte.

Anche per i Giudici della Cassazione la Fondazione deve pagare l'Ici perché l'attività esercitata dal Collegio ha natura commerciale. Nell'esporre la sentenza i Giudici richiamano l'art. 7, comma 1, lettera i) del Dlgs 504/1992 ed evidenziano che l'esenzione dal tributo è possibile qualora due requisiti vengano rispettati. Il primo di natura oggettiva, ovvero che l'attività svolta nell'immobile non abbia modalità commerciali ed un secondo, soggettivo, che l'ente che esercita tale attività non abbia come principale oggetto l'esercizio di attività commerciali. Come detto in precedenza, entrambi i requisiti devono essere provati dal contribuente mentre, nel caso in esame, la Fondazione non ha offerto alcuna prova, limitandosi a invocare l'applicabilità della normativa di favore.

Corte di Cassazione, ordinanza n.33765/2021

I Giudici della Corte di Cassazione sono tornati a trattare la questione dell'agevolazione per abitazione principale nel caso di coniugi con residenze separate.

Con l'ordinanza n. 31958/2021 i Giudici hanno deciso che le agevolazioni non spettano laddove vi sia una frattura di mero fatto del rapporto coniugale non provata.

La decisione riguarda l'Ici e fa riferimento all'art. 8, comma 2, del Dlgs 504/1992 il quale definiva l'abitazione principale quella nella quale il contribuente (che la possiede a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale) e i suoi familiari dimorano abitualmente. La norma prevedeva altresì la presunzione di coincidenza tra dimora abituale e residenza anagrafica del possessore, superabile laddove il contribuente (o il Comune) fosse in grado di dimostrare che l'effettiva dimora abituale del possessore non coincidesse con la residenza anagrafica. Nel caso in esame i Giudici si sono basati sull'orientamento prevalente secondo il quale *“nel caso in cui il soggetto passivo dell'Ici sia coniugato, ai fini della spettanza delle detrazioni e riduzioni dell'imposta previste per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo dall'articolo 8 del Dlgs 504/1992, non basta che il coniuge abbia trasferito la propria residenza nel Comune in cui l'immobile è situato ma occorre che in questo immobile si realizzi la coabitazione dei coniugi, atteso che, considerato che l'articolo 144 del Codice civile prevede che i coniugi possano avere esigenze diverse ai fini della residenza individuale e fissare altrove quella della famiglia, ciò che assume rilevanza, per beneficiare di dette agevolazioni, non è la residenza dei singoli coniugi bensì quella della famiglia”*. In buona sostanza, l'agevolazione per abitazione principale si configurava solamente quando il possessore e i suoi familiari fissavano la propria dimora abituale presso l'abitazione. Quindi, qualora i due coniugi avessero avuto dimore diverse non potevano riconoscersi i benefici previsti per l'abitazione principale, a meno di una frattura nel rapporto coniugale. Per la Cassazione la frazione nel rapporto coniugale è una valida motivazione che consente di derogare alle condizioni di cui sopra a patto però che la frattura sia supportata da un atto ufficiale. E ancora, per i Giudici spetta eventualmente al contribuente l'onere della prova che certifichi la frattura di fatto del rapporto.

La questione riguardante la "frattura del rapporto coniugale" ha rilevanza anche con l'Imu, specialmente nel caso di coniugi con residenze in Comuni differenti. La giurisprudenza è

orientata a non considerare in questo caso specifico l'unità immobiliare come abitazione principale. Non vanno però dimenticate alcune recenti pronunce come, ad esempio, l'ordinanza n. 17408/2021, con la quale si è data una lettura della norma volta a riconoscere comunque al nucleo familiare una abitazione principale.

Corte di Cassazione, ordinanza n.31958/2021

La questione dell'abitazione principale ai fini IMU e l'interpretazione restrittiva che la Cassazione ne sta dando è di grande rilevanza e sta facendo discutere. Il legislatore sta intervenendo con una disposizione in corso di approvazione, da un lato confermando tale interpretazione, ma comunque concedendo al nucleo familiare (scisso) l'agevolazione almeno su uno degli immobili abitati).



Imposta di soggiorno: per la Corte dei Conti si applica anche ai Comuni in dissesto

In tema di Imposta di soggiorno la Corte dei Conti, sezione regionale per la Sicilia, è intervenuta con la deliberazione n. 154/2021 stabilendo che l'imposta può essere applicata anche nei Comuni in stato di dissesto.

Per la Corte, infatti, essendo un'imposta di scopo istituita con vincolo legislativo, può essere utilizzata per le attività stabilite dall'articolo 4 del Dlgs 23/2011 compatibilmente con lo stato di dissesto dell'ente locale e con l'articolo 259, comma 5, del Dlgs 267/2000, poiché la prima norma, cronologicamente successiva alla disposizione del Tuel, deve essere coordinata con la precedente.

Se è vero che l'articolo 259, comma 5, del Tuel recita testualmente *“per la riduzione delle spese correnti l'ente locale riorganizza con criteri di efficienza tutti i servizi, rivedendo le dotazioni finanziarie ed eliminando, o quanto meno riducendo ogni previsione di spesa che non abbia per fine l'esercizio di servizi pubblici indispensabili”* è altrettanto vero che appunto, essendo l'Imposta di soggiorno un'Imposta di scopo stabilito da un vincolo legislativo, i relativi proventi devono essere necessariamente destinati alle spese previste dalla norma di legge perché anch'esse attinenti a servizi istituzionali dell'ente e ciò pur in costanza di una situazione di dissesto. La possibilità quindi di finalizzare le entrate derivanti dall'applicazione del sopra citato articolo 4, comma 1, del Dlgs n. 23 del 2011 a spese predefinite, in quanto deroga

normativamente disposta al principio di unità del bilancio, non contrasta con i limiti e le finalità dell'articolo 259, comma 5, del Tuel.

La Corte, inoltre, riferendosi alla sentenza del Consiglio di Stato n. 6644/2018, lascia spazio alla possibilità di estendere l'impiego del gettito non solo al campo del settore turistico, bensì anche al settore dei servizi pubblici locali generale. L'Imposta di soggiorno secondo i magistrati può essere destinata alla copertura finanziaria di tutti i servizi pubblici locali offerti dal Comune alla collettività, quale ente pubblico a fini generali nell'ambito della cui azione amministrativa l'imposta di soggiorno per i non residenti si giustifica per via dell'aggravio di spesa per tali servizi derivanti dall'afflusso e dal soggiorno di popolazione non residente.

Su questo tema però è giusto evidenziare come sussista un altro orientamento giurisprudenziale che classifica sì l'imposta di soggiorno come una "imposta di scopo" ma basata sulla correlazione prelievo-beneficio e diretta a determinare un miglior livello di accettazione del sacrificio richiesto. In buona sostanza, quindi, l'articolo 4 del Dlgs 23/2011 destina il gettito ottenuto dall'imposta esclusivamente per il finanziamento diretto e immediato di interventi nel settore del turismo, mediante la previsione di un vincolo di destinazione incombente sulla relativa entrata.

Tale vincolo implica che, nel bilancio dell'ente, tale entrata debba essere correlata esclusivamente a spese della tipologia indicata dal legislatore e non ad altre.

Corte dei Conti, sez. regionale Sicilia, deliberazione 154/2021



Tarsu: il monastero di clausura paga la Tassa

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 38984/2021 ha ribadito che, ai fini Tarsu, l'unico elemento che rileva ai fini dell'esenzione è la "oggettiva inidoneità degli immobili alla produzione dei rifiuti". In altre parole, sono esenti dal pagamento solamente quei locali i locali e quelle aree che non possono produrre rifiuti, o per la loro natura, o per il particolare uso cui sono stabilmente destinati, o ancora perché risultano in condizioni di non utilizzabilità. Per i Giudici, quindi, non rileva la destinazione dei locali.

La vicenda trae origine da un contenzioso sorto tra un comune campano e un Monastero i cui luoghi destinati al culto, per l'Ente, erano assoggettabili al versamento della Tassa sui rifiuti. Per la contribuente invece, i luoghi destinati alle funzioni religiose, erano esenti così come previsto

dall'articolo 16 della legge 222/1985. I primi due gradi di giudizio hanno avuto esiti contrapposti, la Suprema Corte invece ha ribadito la debenza del tributo.

La Corte evidenzia come il Regolamento comunale per l'applicazione della Tarsu legittimamente non prevedeva l'esenzione per i luoghi di culto, poiché tale esenzione era stata disposta dalla normativa nazionale in tema di Ici, ma non in tema di Tarsu, attraverso una disposizione insuscettibile di interpretazione analogica. La conseguenza è quella che una norma regolamentare che esclude gli edifici di culto dal pagamento della Tarsu, ha sempre come presupposto l'incapacità di questi immobili di produrre rifiuti e non la loro destinazione al culto che, in assenza di specifica previsione normativa, non può giustificare l'esenzione dalla tassa.

Corte di Cassazione, ordinanza n.38984/2021



Imposta di Pubblicità: bandierine con figure stilizzate e messaggio di benvenuto

Con l'ordinanza n. 34226, la Suprema Corte di Cassazione ha stabilito che le bandierine che vengono esposte nei pressi di un centro commerciale, che raffigurano decorazioni floreali o figure stilizzate di donne o ancora diciture di benvenuto sono assoggettate alla tassa sulla pubblicità se costituiscono un chiaro invito alle persone in transito a entrare per effettuare acquisti. Le bandierine che non contengono il logo di un'azienda o il nome di un prodotto commercializzato, se sono ritenute utili a un proficuo svolgimento dell'attività di impresa, sono soggette alla tassa sulla pubblicità.

La questione posta alla decisione della Suprema Corte riguarda l'applicazione della tassa sulla pubblicità alle bandiere esposte presso un centro commerciale che riproducono figure (donne, fiori) e un messaggio di benvenuto; la questione è se possano qualificarsi come mezzi pubblicitari e, quindi, tassabili, o se invece non sia ravvisabile alcun messaggio pubblicitario in quanto, per aversi il messaggio pubblicitario è necessario che sia individuabile il soggetto pubblicizzato e la specifica attività svolta dall'azienda o il prodotto offerto.

I Giudici pongono l'attenzione sulla distinzione tra i mezzi *“obiettivamente idonei a veicolare un messaggio, diretto a una pluralità indeterminata di possibili acquirenti, che promuovano l'immagine ovvero i prodotti e/o servizi di un'azienda”* e quelli aventi finalità meramente decorativa, per i quali, secondo la normativa, l'imposta non deve essere versata. E' pur vero, prosegue la Corte, che anche delle rappresentazioni grafiche che non contengono il nome

dell'azienda o dei prodotti venduti possono essere idonee a veicolare il messaggio pubblicitario, soprattutto se collocate in luoghi dove il messaggio è legato ad un'attività commerciale da promuovere e alla idoneità del mezzo alle finalità di richiamare l'attenzione dell'acquirente e invogliarlo all'acquisto.

Conclude la Cassazione dicendo che, se le bandiere esposte, come nel caso di specie, seppur prive di logo, ma contenenti figure stilizzate e "benvenuto" che, nel loro insieme, costituiscono un chiaro invito alle persone in transito a entrare per gli acquisti, sono soggette al pagamento dell'Imposta di Pubblicità.

Corte di Cassazione, ordinanza n.34226/2021

L' approfondimento

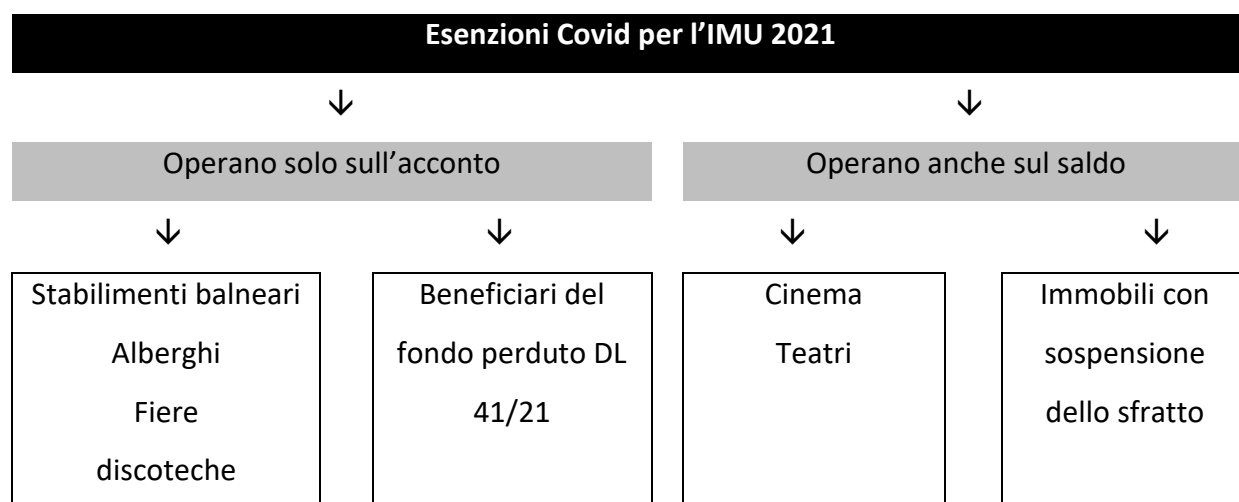
a cura di Fabio Garrini

Saldo IMU 2021: quali esenzioni covid operano?

In relazione alla prossima scadenza del saldo IMU 2021 non sono state introdotte disposizioni specifiche per attenuare l'impatto del tributo comunale sulle attività che hanno subito le chiusure legate alla pandemia; questo in conformità all'andamento della pandemia, che attualmente non ha imposto alcuna serrata.

Ciò posto, vi sono alcune fattispecie precedentemente introdotte che operano anche in relazione alla rata di dicembre 2021 e che quindi permetteranno ai contribuenti di non versare alcuna imposta, in relazione a tali immobili, con riferimento alla scadenza del 16 dicembre prossimo.

Inoltre, va ricordato che alcune ipotesi hanno trovato applicazione solo in relazione all'acconto in scadenza lo scorso mese di giugno e che non sono state riproposte per la scadenza del saldo; evidentemente tali situazioni devono essere gestite per verificare la quota figurativamente imputabile all'acconto, da scomputare all'imposta annua complessivamente dovuta.



Esenzioni che hanno prodotto effetti solo per l'acconto 2021

La Legge di bilancio 2021 (art. 1 c. 599 della L. 178/20) aveva riproposto in relazione alla sola rata di acconto 2021 alcune ipotesi di esonero che già avevano trovato applicazione lo scorso anno:

- a) immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché immobili degli stabilimenti termali;
- b) immobili rientranti nella categoria catastale D/2 e relative pertinenze (ossia gli alberghi), immobili degli agriturismi, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei bed and breakfast, dei residence e dei campeggi, a condizione che i relativi soggetti passivi siano anche gestori delle attività ivi esercitate;
- c) immobili rientranti nella categoria catastale D in uso da parte di imprese esercenti attività di allestimento di strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni;
- d) immobili destinati a discoteche, sale da ballo, night club e simili, a condizione che i relativi soggetti passivi, siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

Tali fattispecie hanno beneficiato dell'esonero solo in relazione all'acconto in scadenza lo scorso mese di giugno, mentre il saldo continua ad essere dovuto. Al contrario, (in assenza di indicazioni ufficiali) si dovrà procedere come segue:

- occorrerà prima di tutto calcolare l'imposta annua dovuta sulla base delle aliquote deliberate per tali immobili in relazione al periodo d'imposta 2021 (che, come noto, dovevano essere pubblicate dal Comune di ubicazione dell'immobile entro lo scorso 28 ottobre 2021, in caso contrario trovano applicazione le aliquote previste per il 2020);
- a questo punto dovrà essere determinata l'imposta figurativa che si sarebbe dovuta versare in acconto (pertanto sulla base delle aliquote deliberate per l'anno precedente), importo non versato in applicazione dell'esenzione;
- infine si procederà a determinare l'imposta dovuta a saldo scomputando dall'imposta annua l'acconto figurativo non versato il 16 giugno, in applicazione dell'esenzione.

L'esenzione concessa in acconto potrebbe avere una diversa base di calcolo rispetto all'imposta dovuta per il 2021, con la conseguenza che non basterà versare la metà dell'imposta annua

dovuta per il 2021 (a meno che le aliquote non siano rimaste inalterate, così come la situazione soggettiva ed oggettiva dell'immobile).

Analoghe considerazioni vanno proposte anche in relazione ai soggetti che hanno beneficiato dell'esenzione prevista dal decreto sostegni: l'art. 6-sexies, introdotto dalla L. 69 del 21 maggio 2021 in conversione del DL 41 del 22 marzo 2021 ha infatti previsto una specifica esenzione in relazione agli immobili utilizzati nelle proprie attività da parte dei contribuenti beneficiari del fondo perduto introdotto dallo stesso decreto sostegni.

Nessuna previsione di esenzione IMU è stata invece introdotta in relazione ai contribuenti che hanno beneficiato del solo contributo a fondo perduto introdotto dal successivo decreto sostegni-bis (DL 73/21).

Le esenzioni che operano anche in relazione al saldo 2021

In relazione alla determinazione del saldo 2021 si deve rammentare l'esenzione introdotta dall'art. 78, alla lettera d), del DL 104/20, la quale, ai sensi del c. 3, continua ad operare anche per i periodi d'imposta 2021 e 2022 (da notare, per l'intero periodo d'imposta).

Quindi, anche per il saldo 2021, beneficiano dell'esenzione dal pagamento dell'IMU gli immobili rientranti nella categoria catastale D/3 destinati a spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

Ma questa non è l'unica disposizione di esenzione della disciplina emergenziale che opera anche per il saldo: l'art. 4-ter del DL 73 del 25 maggio 2021 (decreto sostegni-bis) ha introdotto l'esenzione dal pagamento dell'IMU per l'anno 2021 in relazione agli immobili colpiti dalla sospensione dei provvedimenti di sfratto, tanto quelli sospesi dal decreto sostegni, quanto quelli la cui sospensione si era esaurita lo scorso 30 giugno.

Viene infatti stabilito che "alle persone fisiche che possiedono un immobile, concesso in locazione a uso abitativo, che abbiano ottenuto in proprio favore l'emissione di una convalida di sfratto per morosità entro il 28 febbraio 2020, la cui esecuzione è sospesa sino al 30 giugno 2021, è riconosciuta l'esenzione per l'anno 2021 dal versamento dell'imposta municipale propria (IMU) relativa all'immobile predetto. L'esenzione di cui al precedente periodo si applica anche a beneficio delle persone fisiche titolari di un immobile, concesso in locazione ad uso

abitativo, che abbiano ottenuto in proprio favore l'emissione di una convalida di sfratto per morosità successivamente al 28 febbraio 2020, la cui esecuzione è sospesa fino al 30 settembre 2021 o fino al 31 dicembre 2021.”

Tale disposizione trovava applicazione già in sede di acconto; comunque, visto che essa è entrata in vigore solo a fine luglio, è prevista la possibilità di chiedere il rimborso di quanto pagato (secondo le regole fissate dal decreto MEF del 30 settembre 2021). I contribuenti potranno invece applicare correttamente tale esenzione in relazione alla scadenza del saldo IMU 2021, in scadenza il prossimo 16 dicembre.

Notizie Flash

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

Rimborso minori entrate Ici, il rischio del danno erariale

La Corte dei Conti, con la sentenza n. 280/2021 ha stabilito che *“produce danno erariale la condotta del Comune diretta a ottenere dallo Stato spettanze a titolo compensativo del minore gettito Ici nel caso in cui siano stati considerati tra i beni indicati anche alcuni immobili esenti dal tributo”*. E ancora che, in merito alle conseguenze in sede penale e, in particolare, quanto alla ricostruzione dell'elemento soggettivo dell'illecito, la condotta posta in essere, in presenza di reiterate segnalazioni di irregolarità delle richieste di rimborso trasmesse al ministero dell'Interno (avanzate da consiglieri comunali, dall'organo di revisione e dalla Corte dei conti), unitamente alla dimostrata insussistenza dei presupposti di legge per accedere al beneficio in questione, costituiscono nel loro complesso elementi per accertare la gravità della colpa da ascrivere ai soggetti che vi hanno partecipato.

Gestori delle attività ricettive responsabili del pagamento dell'Imposta di soggiorno

L'emendamento al DI 146/2021 che introduce una norma di interpretazione autentica del comma 3 dell'art. 180 del DI 34/2020, stabilisce che il gestore di una struttura ricettiva deve qualificarsi responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno, con diritto di rivalsa sui soggetti passivi (i clienti delle strutture), prevedendo l'applicazione delle sanzioni tributarie in caso di mancato riversamento o di omessa dichiarazione anche per il periodo precedente al 19 maggio 2020, data di entrata in vigore delle modifiche apportate alla disciplina del tributo dal sopra menzionato DI 34/2020.

Data la retroattività della disposizione, le conseguenze sul piano penale si configurano nella neutralizzazione della giurisprudenza di Cassazione che ha escluso la configurabilità del reato di peculato ma solo a decorrere dal 19 maggio 2020, poiché, ad oggi, il gestore è debitore in

proprio di somme nei confronti dell'ente impositore. Una depenalizzazione si avrebbe anche per i casi verificatisi prima del 19 maggio 2020.

Tari: gli immobili della Chiesa sono esenti

L'emendamento a firma dell'onorevole D'Alfonso approvato al Senato contiene una mini sanatoria per alcuni immobili della Chiesa (tra cui le Basiliche di San Paolo, San Giovanni in Laterano, Santa Maria Maggiore, il palazzo di Castel Gandolfo, quello della Dataria, di Propaganda Fide in piazza di Spagna e della Cancelleria) con il quale, oltre a riconoscere l'esenzione dal pagamento della tassa rifiuti per alcuni beni della Chiesa, si applica uno sconto fiscale anche ai periodi di imposta per i quali sono ancora aperti i termini per l'accertamento. Strada sbarrata quindi a possibili pretese sui mancati pagamenti del tributo comunale.

Il Pef rifiuti va pubblicato su amministrazione trasparente

L'Anac, con la deliberazione n. 719/2021, ha stabilito che la delibera di approvazione del piano economico finanziario del servizio di gestione dei rifiuti e il relativo allegato devono essere pubblicati nella sezione amministrazione trasparente del sito internet dei Comuni. Di seguito la delibera.

<https://www.anticorruzione.it/documents/91439/2366412/Delibera+n.+719+del+27+ottobre+2021.pdf/6ff2aa50-aa0d-7581-70b4-95b182f2d624?t=1636561777303>

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