

**N° 11 / 2025**

# **“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, la dichiarazione di variazione della destinazione urbanistica non va presentata**

La Corte di cassazione, con sentenza n. 26921/2025 si è espressa in ambito Ici/Imu in merito all'obbligo dichiarativo in sede di variazione dell'immobile da terreno agricolo ad area edificabile.

In particolare, la Corte ha affermato che: *"l'onere dichiarativo della variazione degli elementi di imposizione previsto dall'art. 10, comma 4, del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 (Ici) e, nell'IMU, dall'art. 13, comma 12 – ter, d.l. n. 201 del 2011, art. 13 (e successivamente imposto dall'art. 1, comma 769, legge 27 dicembre 2019, n. 160) non sussiste nell'ipotesi in cui la variazione consista nella sopravvenuta trasformazione di un terreno agricolo in area edificabile in forza dello strumento urbanistico generale adottato dall'ente impositore"*.

La vicenda nasce dall'impugnazione da parte di un contribuente di due avvisi di accertamento ICI, dopo altalenanti risultati nei primi gradi di giudizio, il caso giunge in Cassazione.

Ad oggetto degli atti notificati dall'Ente vi era un terreno che aveva cambiato la sua natura da agricola a edificabile. Secondo l'ente locale, il termine di decadenza per l'accertamento del tributo non pagato avrebbe dovuto iniziare a decorrere dall'anno successivo a quello in cui il cittadino avrebbe dovuto presentare la dichiarazione di variazione.

I Giudici della Suprema Corte hanno invece accolto le doglianze del contribuente ribaltando quanto evidenziato dal Comune. La Corte ha chiarito che ciò che rileva in senso assoluto è l'inclusione del terreno nel piano regolatore generale. Un atto, questo, deliberato e approvato proprio dagli uffici comunali.

In buona sostanza, secondo la Corte, il nocciolo della questione risiede nel fatto che il Comune, in qualità di "ente impositore" che ha autonomamente modificato lo strumento urbanistico, è

già in possesso di tutte le informazioni necessarie e pertanto, la mutazione del terreno da agricolo a edificabile non può essere considerato un evento di cui il Comune non ha conoscenza, anzi, ne è l'attore principale.

Detto ciò, prosegue la Corte, la necessità di presentare la dichiarazione da parte del contribuente su un avvenimento noto all'amministrazione, è un qualcosa che non trova fondamento se non in un "mero formalismo" privo di alcuna logica e contenuto.

I Giudici della Cassazione hanno sostanzialmente basato la decisione sui principi di "leale collaborazione e buona fede" sanciti dalla Legge n. 212/2000 (Statuto del Contribuente) sulla scorta dei quali la richiesta di un adempimento formale al contribuente risulta in netto contrasto con i principi enunciati. Il contribuente ha tutto il diritto di godere di un beneficio ad esso spettante quando la documentazione necessaria al riconoscimento del beneficio è già nella conoscenza dell'amministrazione anche se non ha presentato alcuna dichiarazione. Il non aver rispettato, in questo caso, un adempimento formale non può far venir meno il diritto al godimento del beneficio.

I Giudici hanno concluso quindi dichiarando che l'onere di dichiarare la variazione, secondo quanto previsto dalle normative vigenti *"non sussiste nell'ipotesi in cui la variazione consista nella sopravvenuta trasformazione di un terreno agricolo in area edificabile in forza dello strumento urbanistico generale adottato dall'ente impositore"*.

[Corte di Cassazione, sentenza n. 26921/2025](#)



### **IMU, il diniego all'esenzione va adeguatamente motivato**

La Suprema Corte di Cassazione, con la sentenza n.27020 dell'8 ottobre scorso, ha ribadito un concetto già espresso in precedenti pronunce ovvero che, l'eventuale avviso di accertamento IMU emesso dal Comune nei casi di disconoscimento dell'esenzione dall'Imposta prevista per gli alloggi sociali, deve essere debitamente motivato in rispetto di quanto sancito dallo Statuto del Contribuente.

La vicenda al vaglio della Corte prende i natali da un avviso di accertamento IMU 2016 impugnato da un ente pubblico di edilizia residenziale con il quale il Comune aveva disconosciuto l'esenzione prevista per gli alloggi sociali di cui all'art. 13, comma 2, lett. b), del D.L. 201/2011.

A motivazione del ricorso, il ricorrente, lamentava la totale assenza nel provvedimento della motivazione specifica sul diniego all'esenzione.

Agli atti risultava comunque che l'ente aveva presentato regolarmente la dichiarazione IMU nella quale denunciava l'esenzione degli immobili.

Nei precedenti gradi di giudizio, i giudici avevano ritenuto sufficiente il contenuto motivazionale dell'atto basato esclusivamente sui dati catastali degli immobili colpiti dal provvedimento e dell'ammontare dell'Imposta dovuta.

La Cassazione ha innanzitutto ribadito come, a rigor di norma, l'amministrazione comunale ha l'obbligo di evidenziare adeguatamente le ragioni giuridiche e i presupposti per i quali il provvedimento amministrativo viene emesso.

In merito alla dichiarazione IMU sopra citata, i Giudici evidenziano come il modello ministeriale a disposizione dei contribuenti permette solamente di barrare la casella "esenzione" senza riportare alcuno spazio ulteriore per codificare o specificare la tipologia di agevolazione richiesta.

Questo, per i Giudici, è sufficiente, nel caso in esame, per arrivare alla conclusione che, se la dichiarazione proviene da un Ente che gestisce alloggi di edilizia residenziale, l'agevolazione richiesta può riferirsi solamente a quella relativa agli "alloggi sociali".

La Cassazione punta il dito sull'importanza dell'aspetto motivazionale di un provvedimento amministrativo soprattutto quando quest'ultimo esprime un diniego ad un'agevolazione richiesta. In tema di IMU (ma concetto applicabile ad altri tributi locali) un avviso di accertamento privo di specifica motivazione sul contestuale diniego dell'esenzione prevista per gli alloggi sociali è nullo. E a nulla rileva la semplice barratura della casella esenzione da parte del contribuente senza alcuna altra specifica.

E' fuori da ogni ragionevole dubbio che in presenza di una richiesta proveniente da un Ente (come nel caso in esame) che opera nel campo sociale ed è quindi conosciuto dall'amministrazione, la motivazione al diniego sia inderogabile.

La Corte, per le motivazioni sopra elencate, ha annullato l'avviso di accertamento oggetto del ricorso compensando le spese.

[Corte di Cassazione, sentenza n. 27020 dell'8 ottobre 2025](#)



### **Anche se l'immobile non è abitabile, l'IMU va comunque versata**

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 27017 dell'8 ottobre 2025, ha stabilito che, ai fini IMU, un immobile accatastato versa l'Imposta anche se si trova in condizioni di inabitabilità.

La vicenda trae origine dalla notifica di un avviso di accertamento Tasi per l'anno 2014 (ma le considerazioni valgono anche ai fini IMU) ad una società da parte del Comune il quale contestava il versamento parziale dell'imposta in relazione a determinate unità immobiliari che, nonostante fossero state oggetto di provvedimenti amministrativi di sequestro e di ordine di demolizione, risultavano ancora soggetti a tassazione.

La contribuente impugnava l'atto in primo ed in secondo grado sostenendo che gli immobili non erano più nella sua disponibilità e non erano da essa utilizzabili e quindi non potevano essere considerati tassabili.

Il curatore fallimentare della Società, quindi, ricorreva per Cassazione motivando l'atto, tra le altre, con il fatto che la presenza di un ordine di demolizione e la mancanza di abitabilità avrebbero dovuto comportare la tassazione del solo suolo, non dell'intero fabbricato.

La Corte, sulla scorta dei dettati normativi, ha ribadito innanzitutto il fatto che, ai fini Imu e Tasi, un immobile sconta l'Imposta fino a quando risulta accatastato o accatastabile, e a nulla rileva il fatto che tale immobile sia effettivamente abitabile o che presenti anomalie di natura urbanistica.

La norma, proseguono i Giudici, non giustifica l'obbligazione tributaria solamente se presente il certificato di agibilità o se a livello edilizio è tutto in ordine ma si limita al mero accatastamento del fabbricato o alla possibilità che tale immobile sia iscrivibile al Catasto. Il presupposto

impositivo non viene meno per la mancanza di abitabilità o per la presenza, come nel caso di specie, di un ordine di demolizione, l'imposta è dovuta fino a quando l'immobile non perde i requisiti di cui sopra in seguito, ad esempio, all'effettiva demolizione o cancellazione dai registri dell'Agenzia del Territorio.

La ricorrente aveva invocato la riduzione del 50% dell'Imposta asserendo che alla fattispecie in esame poteva essere accostata la norma riguardante i fabbricati inagibili.

Così la Corte: *"...per considerare dei fabbricati inagibili/inabitabili, di fatto non utilizzati, si deve tener conto dei requisiti di cui all'articolo 24, comma 1, del D.P.R. n. 380/2001 e quindi nello specifico gli immobili devono presentare un degrado fisico sopravvenuto (fabbricato diroccato, pericolante, fatiscente) o un'obsolescenza funzionale, strutturale e tecnologica non superabile con interventi di manutenzione, ordinaria o straordinaria. L'inagibilità (che consente la riduzione d'imposta) è correlata alla temporanea impossibilità di utilizzo dell'immobile e non va intesa come qualità giuridica superabile con il rilascio del certificato di abitabilità"*.

L'invocata riduzione del 50% prevista per i fabbricati inagibili di cui oggi all'art. 1, comma 747 lettera b) della Legge 160/2019 non trova applicazione nel caso in esame e nemmeno le agevolazioni previste per i fabbricati fatiscenti e classificati nella categoria catastale F/2.

Non sono assimilabili gli immobili affetti da difformità edilizia a quelli inagibili perché la legge non richiede fra i presupposti dell'imposta la regolarità urbanistica dell'immobile né l'abitabilità dello stesso così come sopra esposto.

[Corte di cassazione, ordinanza n. 27017 dell'8 ottobre 2025](#)



### **Tari, l'agriturismo può essere assimilato all'albergo, ma a determinate condizioni**

Il Consiglio di Stato, con la sentenza n.7614/2025 ha stabilito ai fini Tari che l'equiparazione tra categorie tariffarie deve fondarsi esclusivamente sulla *capacità quantitativa e qualitativa di produrre rifiuti urbani* delle superfici tassabili.

Nel caso esaminato dai Giudici, se la capacità di produrre rifiuti è omogenea ad entrambe le categorie, l'attività agrituristica può essere assimilata a quella alberghiera.

I Giudici danno un indirizzo importante e chiaro ai fini operativi per i Comuni. L'agriturismo non è da considerarsi un "albergo" per definizione, ma può esserlo ai fini TARI se le superfici effettivamente destinate all'ospitalità/ristoro hanno la potenzialità di produzione dei rifiuti comparabile con quelle alberghiere.

La sentenza tocca punti importanti e ricorda innanzitutto come il presupposto impositivo oltre alla detenzione dei locali sia la potenzialità delle superfici di generare rifiuti urbani.

In altre parole, il presupposto del tributo, a norma dei commi 641 e 642 dell'art. 1 della Legge 147/2013, è dato dalla suscettibilità dei locali e delle aree a produrre rifiuti e non la qualificazione civilistica o settoriale del soggetto che li usa. Il Comune, tramite proprio Regolamento, da questi presupposti, costruisce categorie e sottocategorie commisurando le tariffe alle quantità e qualità medie dei rifiuti, mediante coefficienti di produttività del metodo normalizzato.

E' dalla qualità dei rifiuti che "nascono" le categorie.

Il Consiglio ricorda come la giurisprudenza sia orientata uniformemente al pensiero che sia legittima la tassazione degli alberghi con tariffe più alte rispetto alle civili abitazioni in quanto la capacità produttiva di rifiuti delle strutture alberghiere è sensibilmente maggiore rispetto a quello delle abitazioni, anche nel caso di strutture stagionali che non concorrono ad alcuna riduzione tariffaria automatica salvo quelle previste ad hoc dai Regolamenti comunali.

E' la stessa Cassazione che in più occasioni ha escluso il beneficio dalle strutture alberghiere stagionali a meno di situazioni particolari ove è obiettiva la condizione di non utilizzabilità dei locali.

Tutto ciò in virtù dell'applicazione del principio "chi inquina paga".

Ed è proprio l'importanza del principio della produttività di rifiuti che permette ad esempio agli agriturismi di non essere esclusi da qualunque equiparazione agli alberghi semplicemente richiamando la diversa disciplina di settore (agriturismo/agricola e albergo/turistica).

Il Consiglio evidenzia in maniera decisa che in sede di applicazione tariffaria delle superfici si deve tassativamente tener conto della natura delle stesse e dalla potenzialità di produrre rifiuti

delle stesse non limitandosi in maniera superficiale alla mera categoria di appartenenza dei locali.

Se l'agriturismo ha aree effettivamente destinate a ricettività e somministrazione, su quelle superfici si applicano le tariffe della categoria omogenea, quindi il più delle volte quella alberghiera o para alberghiera, mentre le superfici agricole dovranno essere trattate con le regole e le eventuali agevolazioni proprie di quella categoria.

In questa sentenza, il Consiglio ribalta in parte la pronuncia del 2019 con la quale, lo stesso collegio, aveva invitato i comuni a creare sottocategorie ad hoc al fine di non accostare gli alberghi agli agriturismi. La pronuncia in esame, pur sostenendo comunque il concetto per il quale le due categorie non sono assimilabili perché diverse per statuto e finalità, accentra il concetto sul fatto che, l'eventuale assimilazione, deve poggiare unicamente sulla produttività di rifiuti delle superfici tassabili.

Concludendo, stante quanto fin qui esposto, per il Consiglio di Stato, è valida la delibera comunale che, ai fini della Tari, equipara l'attività agrituristiche a quella alberghiera.

Da notare, inoltre, che nella stessa pronuncia il Consiglio ha ricordato l'importanza dichiarativa e probatoria al fine di ottenere una qualsiasi agevolazione tariffaria, siano esse esclusioni o riduzioni di superfici produttive.

[Consiglio di Stato, sentenza n.7614/2025](#)



# L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini

## **Mancato contraddittorio preventivo: l'avviso di accertamento IMU è annullabile**

Quando l'avviso di accertamento relativo all'omesso versamento dell'IMU comporta una serie di attività di determinazione del valore imponibile sottostante, eccedendo il mero incrocio delle informazioni contenute nelle banche dati a disposizione del Comune, tale atto deve essere preceduto dalla fase di contraddittorio preventivo, prevista dall'art. 6-bis della L. 212/00 (Statuto dei diritti del contribuente).

In mancanza di tale fase preliminare, l'atto è annullabile.

### **Il contraddittorio preventivo**

Con il D.Lgs. 219/2023 è stata attuata una profonda revisione dello Statuto dei diritti del contribuente (L. 212/00), introducendo nuove disposizioni destinate ad incidere anche sulla gestione dei tributi comunali.

In particolare, in questa sede preme ricordare l'art. 6-bis, con il quale viene introdotto il diritto al contraddittorio preventivo; per principio del contraddittorio deve intendersi il diritto del soggetto amministrato di essere sentito prima della adozione di un atto che incida sfavorevolmente sulla sua sfera giuridica.

In particolare, il comma 1 precisa che in caso di mancata attivazione del contraddittorio, che deve essere informato (quindi il contribuente deve avere a disposizione le informazioni sulla base delle quali il Comune muove la contestazione) ed effettivo (quindi non deve essere una fase meramente formale, ma piuttosto sostanziale nella quale amministrazione e contribuente si confrontano), l'atto è annullabile.

L'ambito di operatività del contraddittorio preventivo obbligatorio viene delimitato dal comma 2 dell'articolo 6-bis, in base al quale *“non sussiste il diritto al contraddittorio ai sensi del presente articolo per gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta*

*liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, nonché per i casi motivati di fondato pericolo per la riscossione”.*

Il DM 24 aprile 2024 ha individuato gli atti interessati e quelli esclusi da tale adempimento preliminare, non regolamentando però i tributi comunali.

L’adattamento della disciplina generale recata dall’art. 6-bis alla disciplina dei tributi comunali deve essere attuato mediante uno specifico regolamento comunale, che individui:

- a) le tipologie di atti per le quali sussiste “il diritto” al contraddittorio,
- b) gli atti esclusi dal contraddittorio, individuati anche sulla scorta delle indicazioni eventualmente recate nell’emanando decreto delle Finanze,
- c) gli atti per i quali può essere attivato un contraddittorio “facoltativo”, fermo restando, che in quest’ultimo caso, la mancata attivazione non determina l’annullabilità dell’atto, espressamente prevista solo nell’ipotesi in cui vi sia il diritto del contribuente al contraddittorio.

Necessariamente il regolamento deve essere coniato tenendo conto dei principi sulla base dei quali è stata coniata la norma in commento.

Come osservato dall’IFEL, nell’ambito dei tributi comunali è possibile far riferimento alla categoria degli “atti automatizzati” e “di pronta liquidazione”, ovvero gli atti che liquidano l’imposta dovuta sulla base di comunicazioni precedentemente inviate al contribuente, come gli avvisi bonari Tari, gli atti di mera liquidazione dell’imposta dovuta sulla base della dichiarazione presentata, gli atti di liquidazione sulla base delle informazioni già note al Comune, per i quali non sussiste l’obbligo di dichiarazione, come le rendite catastali o il possesso di un immobile risultante dal MUI.

Al contrario saranno certamente oggetto di contraddittorio preventivo gli atti con i quali viene contestato un diverso valore delle aree fabbricabili ovvero vengono disconosciute agevolazioni tributarie (ad esempio, l’esonero per abitazione principale o quella concessa a favore degli enti non commerciali).

### **La recente giurisprudenza**

Proprio sul tema del contraddittorio preventivo applicato ai tributi locali consta una recente sentenza pronunciata dalla Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Chieti (sentenza n. 387/1/25 del 1 agosto 2025), che ha accolto la doglianza del contribuente che lamentava la mancanza del contraddittorio preventivo.

Si tratta di una delle prime pronunce in tale senso visto che la disciplina in commento è piuttosto recente: essa infatti trova applicazione per gli atti emessi a decorrere dal 30 aprile 2024.

Dalla pronuncia si apprende che l'avviso di accertamento datato 10 dicembre 2024 e derivante da omesso versamento dell'IMU, aveva ad oggetto diverse unità immobiliari e alcune aree edificabili.

Nella pronuncia richiamata, i giudici di merito hanno evidenziato che ai fini della determinazione del valore imponibile IMU per i terreni edificabili ci si deve riferire al valore venale in comune commercio che deve essere ricavato in base ai parametri di cui art. 5 comma 5 del DLgs. 504/1992, quali la zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per gli eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, ai prezzi medi rilevati sul mercato della vendita di aree aventi analoghe caratteristiche.

Quindi, il Comune aveva utilizzato una base imponibile per tali aree fabbricabili che doveva essere oggetto di confronto con il contribuente.

Pertanto, si legge nella pronuncia, l'attività di accertamento sottostante è ben lungi da una *“mera rilevazione di violazioni mediante l'incrocio di elementi contenuti in banche dati nella disponibilità della stessa amministrazione, ovvero la mera attività di controllo effettuato sulla base dei dati e degli elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni presentate dai contribuenti e dai dati in possesso della stessa amministrazione, e che dunque non può sfociare in atti automatizzati, prevalentemente automatizzati o di pronta liquidazione, per i quali il comma 2 dell'art. 6-bis della L. 212/2000 esclude l'obbligo di contraddittorio preventivo”*.

Per tale motivo la CGT adita ha deciso per l'annullamento dell'accertamento in quanto sarebbe stato doveroso attivare il contraddittorio preventivo con il contribuente.

# Notizie Flash

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



## **Aliquote IMU, arriva il nuovo prospetto**

La Conferenza Stato-città ha espresso parere positivo sul decreto che riapprova il prospetto delle aliquote Imu con le casistiche in base alle quali i Comuni possono diversificarle nel 2026.

La riapprovazione, con modifiche e integrazioni al precedente prospetto (di cui al DM 6 settembre 2024), è motivata dalle esigenze emerse nel corso del primo anno di applicazione obbligatoria del Prospetto, vale a dire l'anno d'imposta 2025.

Si precisa che, nel 2026, per i Comuni che hanno approvato le aliquote 2025 con il prospetto ministeriale e che non vogliono apportare modifiche, si intendono automaticamente confermati i valori dell'anno precedente.

Il nuovo prospetto interviene:

- sui fabbricati inagibili, per i quali prima era prevista la sola ipotesi della calamità naturale, aggiungendo anche cause diverse;
- in riferimento ai requisiti del soggetto passivo, con alcune precisazioni;
- sugli immobili locati o concessi in comodato;
- sulla possibilità di differenziare le aliquote anche valorizzando la potenza degli impianti di produzione dell'energia.

Via libera ancora più ampia per quanto concerne, quindi, la discrezionalità comunale.

[Il Decreto](#)

[L'Allegato A](#)

## Tari e luoghi di culto

Con la risoluzione 1/DF del 15 settembre scorso il Mef ha risposto ad un interpello in merito alla tassabilità ai fini TARI dei luoghi di culto.

In particolarità il quesito proposto riguardava: *“un chiarimento sull’idoneità alla produzione dei rifiuti da parte dei luoghi in questione alla luce dei principi di proporzionalità e congruità rispetto all’effettiva produzione di rifiuti nonché quantità dei rifiuti prodotti come stabilito dal criterio comunitario “chi inquina paga””*.

Il Mef ha ribadito come attualmente la normativa non preveda espressamente alcuna esenzione per i luoghi di culto ma i comuni, con proprio Regolamento, possono stabilire riduzioni tariffarie ed esenzioni nel caso di:

- a) abitazioni con unico occupante;
- b) abitazioni tenute a disposizione per uso stagionale o altro uso limitato e discontinuo;
- c) locali, diversi dalle abitazioni, ed aree scoperte adibiti ad uso stagionale o ad uso non continuativo, ma ricorrente;
- d) abitazioni occupate da soggetti che risiedano o abbiano la dimora, per più di sei mesi all'anno, all'estero;
- e) fabbricati rurali ad uso abitativo;
- e-bis) attività di prevenzione nella produzione di rifiuti, commisurando le riduzioni tariffarie alla quantità di rifiuti non prodotti.

Ne consegue che è chiaro come i luoghi di culto non rientrino tra le fattispecie per le quali è prevista espressamente la facoltà per il comune di stabilire riduzioni o esenzioni.

Il comma 660 dell’art. 1 della legge n. 147 del 2013 stabilisce però che il comune può deliberare, sempre con regolamento, ulteriori riduzioni ed esenzioni rispetto a quelle previste dal citato comma 659 e che la relativa copertura può essere disposta attraverso apposite autorizzazioni di spesa e deve essere assicurata attraverso il ricorso a risorse derivanti dalla fiscalità generale del comune.

Il Mef ricorda che la Suprema Corte si è espressa asserendo che l'eventuale agevolazione, sia essa in forma di riduzione o esenzione, può essere disposta dal comune, in armonia con il principio unionale "chi inquina paga", qualora riconosca che si tratta di aree non idonee alla

produzione dei rifiuti per il particolare uso cui sono destinate, accertandosi dell'effettivo utilizzo dei locali al culto.

Resta quindi ferma la facoltà per il Comune come sopra esposto di disciplinare all'interno del proprio regolamento apposite agevolazioni ricorrendo alla copertura delle stesse mediante risorse diverse dal gettito TARI.

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