

N° 12 / 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: fabbricati di interesse storico e artistico

La Ctr di Milano, con la sentenza n.5396/2018 del 12 dicembre scorso, ha stabilito che, non viene meno l'agevolazione IMU sui fabbricati di interesse storico o artistico se il vincolo riguarda solamente la facciata dell'edificio poiché essa è una componente essenziale del fabbricato quale componente costitutiva dello stesso. Un comune aveva notificato ad una società un avviso di accertamento IMU con il quale veniva richiesto il versamento dell'Imposta su un fabbricato sottoposto a vincolo di tutela sui fabbricati di interesse storico ed artistico di cui alla Legge 1089/1939 e per il quale, la società aveva versato l'IMU in misura ridotta.

La Società decideva di impugnare l'atto ricorrendo in Ctp. I Giudici di primo grado, basandosi sull'ordinanza 29194/2017 della Cassazione, accoglievano il ricorso affermando che la ratio della norma agevolativa è quella di agevolare i possessori di tali immobili in ragione delle maggiori spese di conservazione che sono tenuti ad affrontare per preservare le caratteristiche dell'immobile vincolato, anche nel caso in cui l'interesse riguardi solo una porzione dell'immobile. Al contrario, per l'ente impositore, essendo il vincolo limitato alla sola facciata dell'edificio, estendere il beneficio all'intero edificio significava violare l'art. 14 delle preleggi, ovvero il divieto di analogia o di interpretazione estensiva.

La Ctr, partendo dal tenore letterale dell'art. 13 comma 3 lettera a) del DL 201/2011 con il quale viene prevista la riduzione del 50% della base imponibile IMU per i fabbricati di interesse storico ed artistico, ha ammesso che la norma fa riferimento al fabbricato nella sua complessità, come sottolineato dall'ente impositore ma, proprio alla stregua di tale formulazione, non risulta possibile distinguere segnatamente una componente essenziale dello stesso fabbricato quale è certamente la facciata.

[Ctr di Milano, sentenza n.5396 del 12 dicembre 2018](#)

TIA2: confermata l'applicazione dell'IVA sulla tariffa

I Giudici della Corte di Cassazione si sono nuovamente occupati dell'applicazione dell'Iva sulla Tia2. In particolare, con l'ordinanza n. 32251/2018, la Corte ha ribadito che l'imposta sul valore aggiunto va applicata alla Tia2, confermando la pronuncia precedente (Cassazione n.16332/2018).

I Giudici hanno sostanzialmente confermato che la Tia2, così come stabilita dall'art. 238 del Dlgs 152/2006 ed interpretata dall'art. 14, comma 33, del Dl 78/2010 ha natura privatistica, ed è pertanto soggetta Iva. Per la Cassazione la natura della Tia2 è molto chiara soprattutto in virtù di quanto previsto dal sopra citato Dl 78/2010, il quale prevede espressamente che le controversie rientrano nella giurisdizione dell'autorità giudiziaria ordinaria *“sicché, a fronte del chiaro disposto di tale norma, è evidente che, a seguito della sua emanazione, non è più dato neppure interrogarsi sulla natura di corrispettivo, e non di tributo, della c.d. TIA 2, e sulla conseguente sua assoggettabilità ad IVA”*.

La Corte poi, in riferimento alla ratio della norma, ha aggiunto che *“nella prospettiva dell'opzione legislativa è cioè chiaro che l'individuazione del costo con componenti predeterminate o accessorie è del tutto compatibile trattandosi di contratti di massa, nella cornice dei quali trova idonea spiegazione anche la redistribuzione agevolativa dei costi con modalità che tengano conto anche di indici reddituali”*. La pronuncia lascia più di qualche dubbio, in primis perché emanata da una sezione che si ritiene incompetente per materia, ed in secondo luogo perché l'importanza del tema trattato avrebbe richiesto motivazioni più precise e puntuali. Non dimentichiamoci che, con riferimento alla Tia1, la Corte costituzionale, nella sentenza n. 238/2009, aveva rilevato che la natura tributaria o meno di un prelievo va scrutinata *“indipendentemente dal nomen iuris utilizzata dalla normativa che disciplina i prelievi stessi”*.

Corte di Cassazione, ordinanza n.32251/2018

Imposta sulla Pubblicità: il cartello sulla gru versa l'imposta

La Corte di Cassazione, attraverso le sentenze n.30046 e n.30049, ha stabilito che la denominazione sociale di un'impresa riportata sullo striscione o cartello apposto su una gru di sua produzione costituisce un mezzo pubblicitario e giustifica la richiesta dell'imposta sulla

pubblicità in quanto l'informazione pubblicitaria del marchio percepita, nell'immediatezza, in associazione con il prodotto dell'attività imprenditoriale su cui è apposta è in grado di raggiungere una pluralità di potenziali acquirenti per la sua dimensione e ubicazione.

I Giudici hanno considerato determinanti per l'imponibilità, indipendentemente dall'intento soggettivo di perseguire *“una funzione reclamistica e propagandistica”*, *“le modalità di esposizione del cartello pubblicitario”* e il fatto che *“la gru sia stata collocata nel luogo visibile al pubblico”*.

La vicenda trae origine dalla controversia nata tra le parti sulla riconducibilità del *“cartello”* apposto sulla gru prodotta dalla società ricorrente, con la scritta della denominazione dell'impresa costruttrice, alla nozione di **impianto pubblicitario**, che, stante quanto previsto dall'art. 5 del Dlgs n. 507/1993, è quindi assoggettabile al pagamento della imposta sulla pubblicità.

Nei primi due gradi di giudizio l'impresa costruttrice, destinataria degli avvisi di accertamento notificati da due diversi Comuni, si è vista respingere i ricorsi poiché, entrambe le commissioni, hanno riconosciuto la natura pubblicitaria dei cartelli apposti sul braccio mobile delle gru non di sua proprietà e ubicate in cantieri estranei alla sua sede. Da qui il ricorso in Cassazione.

In linea con i due precedenti gradi di giudizio, la Cassazione ha confermato la natura pubblicitaria del cartello, sia per la dimensione sia per il posizionamento ad altezza rilevante, circostanza che lo rende particolarmente visibile al pubblico. Del sopra citato articolo 5 del Dlgs n. 507/1993, secondo la Corte, l'intento è *“quello di assoggettare all'imposta sulla pubblicità il messaggio pubblicitario attuato attraverso forme di comunicazione visive o acustiche, ogniqualvolta l'uso del segno distintivo dell'impresa o del prodotto (ditta, ragione sociale, marchio) travalichi la mera finalità distintiva - che è quella di consentire al consumatore di riconoscere i prodotti o servizi offerti sul mercato distinguendoli da quelli degli altri operatori del settore - orientando le scelte, per il luogo (pubblico, aperto o esposto al pubblico) ove esso è situato, per le sue caratteristiche strutturali, o per le modalità di utilizzo, in quanto oggettivamente idoneo a far conoscere a un numero indeterminato di possibili acquirenti o utenti il nome, l'attività o il prodotto dell'impresa*. In virtù di ciò quindi, i Giudici hanno confermato che il presupposto normativo va individuato nella astratta possibilità del messaggio, in rapporto alla ubicazione del mezzo, ad avere un numero indeterminato di destinatari, che

diventano tali solo perché vengono a trovarsi in un determinato luogo. Hanno inoltre ritenuto determinante, al fine di stabilire la funzione pubblicitaria del mezzo, la dimensione e l'ubicazione dello stesso.

Corte di Cassazione, sentenze nn.30046 e 30049/2018



ICI/IMU: imbullonati, rendita ricalcolata, sanzioni al 100%

Per la Ctp di Sassari una centrale idroelettrica che non provvede tempestivamente all'accatastamento degli impianti di produzione e poi dichiara con Docfa una rendita catastale che viene rideterminata in aumento dal catasto, è tenuta a corrispondere la maggiore imposta non pagata con le sanzioni del 100%. Questo il contenuto della sentenza n.585/1/2018 con la quale la commissione ha approvato l'operato del Comune relativamente ad avvisi di accertamento ICI/IMU notificati ad una Società gestore di una centrale idroelettrica.

La vicenda tocca il tema degli imbullonati e nello specifico trae origine dal contenzioso in essere tra una Società che ha in gestione una centrale idroelettrica e il Comune nella quale insiste. La centrale possiede attrezzature ed impianti funzionali allo specifico processo produttivo che quindi possono essere considerati macchinari imbullonati che, come noto, dal 2016 sono esclusi dall'ambito della valutazione catastale, alla quale rimangono, invece, soggetti il suolo, le costruzioni e i soli impianti che, ordinariamente, accrescono la qualità e l'utilità dell'unità immobiliare, indipendentemente dal processo produttivo nella stessa svolto (commi da 21 a 24 della legge 208/2015). La Società che ha in gestione la centrale, su invito del Comune, aveva provveduto nel 2012 ad aggiornare la rendita catastale presentando all'Agenzia del Territorio un Docfa contenente la rideterminazione della stessa. Il Catasto aveva rideterminato la rendita in aumento rispetto a quanto proposto dalla Società e sulla scorta di quanto stabilito dal Territorio il Comune aveva emesso avvisi di accertamento per le annualità dal 2009 al 2013 comprensivi di interessi e sanzioni al 100%.

E' giusto precisare che, a partire dal 1 gennaio 2016, in seguito al chiarimento fornito dall'Agenzia delle Entrate attraverso la circolare n. 2/E/2016, per le centrali di produzione di energia e stazioni elettriche sono escluse dalla stima le caldaie, le turbine, i generatori, gli alternatori, gli inverter, eccetera. Nel caso in esame quindi si applica la vecchia normativa, in particolare la legge 88/2005 (articolo 1-quinquies del DL 44/2005) che imponeva alle centrali

idroelettriche di modificare la rendita catastale includendo nel valore anche le turbine e le opere idrauliche di superficie e di sottosuolo in quanto elementi essenziali della centrale, non separabili senza una sostanziale alterazione del bene.

I Giudici hanno appoggiato l'operato dell'ente sottolineando il colpevole ritardo con il quale la società di gestione della centrale si era adeguata alle nuove disposizioni in ordine al valore catastale dell'opificio. Infatti la ricorrente avrebbe dovuto provvedere a rideterminare la rendita già dal 2005, senza attendere l'invito del Comune. La commissione inoltre ha evidenziato la totale assenza di incertezza normativa e confermato la corretta applicazione della sanzione da parte dell'ente escludendo l'applicazione del cumulo giuridico.

Ctp di Sassari, sentenza n.585/1/2018

L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini

La Cassazione conferma le agevolazioni IMU alle società agricole

Con la sentenza 28062 del 2 novembre 2018 la Cassazione conferma la possibilità di applicare anche alle società le agevolazioni previste per gli Imprenditori Agricoli professionali quando siano soddisfatti i requisiti in capo ai soci di questa. Se la società agricola coltiva un terreno che lo strumento urbanistico qualifica edificabile, esso dovrà scontare la tassazione IMU quale terreno agricolo: pertanto detto terreno sarà esente IMU, posto che per tali soggetti i terreni agricoli non sono soggetti a prelievo.

La finzione di non edificabilità

L'art. 2 del D.Lgs. 504/92 riconosce una riqualificazione, a favore dei coltivatori diretti e degli imprenditori agricoli professionali, dei terreni sui quali persiste l'utilizzazione agro-silvo-pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura ed all'allevamento di animali: tali terreni, benché urbanisticamente edificabili, ai fini IMU e TASI sono da considerarsi agricoli con la conseguenza che l'IMU non risulta dovuta in forza dell'esenzione riconosciuta a favore di coltivatori diretti e IAP, mentre i terreni sono in ogni caso esclusi da imposta ai fini del prelievo sui servizi indivisibili.

In definitiva, questi immobili, benché edificabili ai fini urbanistici, non lo sono ai fini del tributo comunale.

Per ottenere tali benefici è necessario che siano rispettati i seguenti requisiti:

- a) iscrizione agli appositi elenchi ex Scau;
- b) assoggettamento agli obblighi assicurativi per invalidità, malattia e vecchiaia,
- c) possesso e conduzione diretta di terreni agricoli e/o aree edificabili;
- d) carattere principale di tali attività rispetto ad altre fonti di reddito.

Come già chiarito dalla Cassazione (sentenza 9143/10, ma già in precedenza 21728/04 e 24959/09), la prova della sussistenza di tali presupposti è a carico del contribuente che chiede di avvalersi della agevolazione.

Con il passaggio dall'ICI all'IMU, si è modificata la qualifica soggettiva del beneficiario dell'agevolazione:

- per l'ICI, l'art. 58 c. 2 D.Lgs. 446/97 stabiliva che *“si considerano coltivatori diretti od imprenditori agricoli a titolo principale le persone fisiche iscritte negli appositi elenchi comunali previsti dall'articolo 11 della legge 9 gennaio 1963, n. 9, e soggette al corrispondente obbligo dell'assicurazione per invalidità, vecchiaia e malattia; la cancellazione dai predetti elenchi ha effetto a decorrere dal primo gennaio dell'anno successivo.”*
- ai fini IMU è il medesimo art. 13 c. 2 del DL 201/11 a stabilire che i soggetti agevolati *“sono individuati nei coltivatori diretti e negli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, e successive modificazioni, iscritti nella previdenza agricola.”*

Le società: requisito soggettivo

Il riferimento che la disciplina IMU pone al D.Lgs. L. 99/04 è finalizzato ad includere nell'agevolazione i soggetti costituiti in forma societaria:

- in ambito ICI, infatti, la Cassazione si è più volte espressa escludendo dall'agevolazione i terreni posseduti da società (da ultima, la sentenza 22484/17), posto che l'art. 58 c. 2 del D.Lgs. 446/97 faceva esplicito riferimento alle “persone fisiche”.
- ma questa limitazione certamente dal 2012, dopo l'istituzione dell'IMU, non è più operante, posto che il riferimento all'art. 1 del D.Lgs. 99/04 espressamente ricomprende le società.

Sotto il profilo soggettivo, infatti, l'art. 1 al comma 3 del richiamato D.Lgs. 99/04 stabilisce che la qualifica di IAP possa essere riconosciuta anche alle società di persone, cooperative e di capitale, anche a scopo consortile, qualora lo statuto preveda come oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività agricole di cui all'art. 2135 del codice civile e che siano in possesso dei seguenti requisiti:

- *“nel caso di società di persone qualora almeno un socio sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale. Per le società in accomandita la qualifica si riferisce ai soci accomandatari” (lettera a);*
- *“nel caso di società di capitali o cooperative, quando almeno un amministratore che sia anche socio per le società cooperative sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale” (lettera c).*

Ai fini del riconoscimento alle società della qualifica di IAP è necessaria, però, l'ulteriore condizione rinvenibile nello stesso art. 1, comma 5-bis, del D. Lgs. 99/04, in base al quale *“l'imprenditore agricolo professionale persona fisica, anche ove socio di società di persone o cooperative, ovvero amministratore di società di capitali, deve iscriversi nella gestione previdenziale ed assistenziale per l'agricoltura. Ai soci lavoratori di cooperative si applica l'art. 1, comma 3, della legge 3 aprile 2001, n. 142”.*

Le società – possibilità di applicare l'agevolazione

Dopo aver visto l'estensione della qualifica di IAP alla società, occorre verificare quando la società che coltiva il terreno dei soci possa beneficiare dell'agevolazione, posto che detta agevolazione richiede il soggetto possessore coltivi i terreni.

Il diritto a fruire delle agevolazioni previste per l'imprenditoria agricola, ed in particolare la finzione di non edificabilità, NON viene meno nel caso in cui:

- i terreni risultino essere posseduti da coltivatori diretti che svolgono l'attività su questi terreni attraverso una società di cui essi stessi sono soci,
- ed alla quale hanno concesso in affitto o in comodato detti terreni.

Infatti, ai sensi dell'art. 9 del D.Lgs. n.228/01, ai soci delle società agricole sono riconosciute le agevolazioni tributarie previste per le persone fisiche: *“ai soci delle società di persone esercenti attività agricole, in possesso della qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo a titolo principale, continuano ad essere riconosciuti e si applicano i diritti e le agevolazioni tributarie e creditizie stabiliti dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso delle predette qualifiche...”.*

Pertanto, malgrado vi sia una scissione tra soggetto possessore e coltivatore, quando il primo è socio della seconda si verifica una sorta di immedesimazione; nella sostanza, il socio coltiva per mezzo della sua società.

Il documento di prassi richiamato limita il beneficio al caso in cui la coltivazione avvenga ad opera di una società di persone; in tal senso anche la posizione espressa nella Circolare 3/DF del 2012. Da notare come sul punto consti una interpretazione ministeriale estensiva recata dal Dipartimento Fiscale del Ministero dell'Economia e delle Finanze, con una nota datata 23 maggio 2016 (prot. 20535/2016): in tale documento viene specificato che detta previsione risulta applicabile, alle condizioni e nei limiti previsti dalla norma (D.Lgs. 99/04), alle società di persone, cooperative e di capitale, anche a scopo consortile.

La Cassazione, nella sentenza in commento, richiamando la precedente sentenza 375/17, conferma l'applicazione dell'agevolazione alle società, ma anche in questo caso richiama esplicitamente le sole società personali, non anche quelle di capitali.

Notizie Flash

le ultime novità in materia di Tributi

a cura di Massimiliano Franchin

Legge di stabilità 2019 – cosa cambia per i tributi comunali

Una delle novità contenute nella legge di stabilità 2019 è il ripristino dell'autonomia impositiva per Comuni, Province e Regioni, bloccata dal 2016. Quanto stabilito dalla legge 145/2018 però non coincide con l'automatico aumento di tutti i tributi comunali poiché molti enti, in realtà, avevano già esaurito tutta la leva fiscale. Vediamo nel concreto i possibili scenari in riferimenti ai tributi comunali:

- Addizionale

Per quanto riguarda l'addizionale Irpef, i Comuni hanno la possibilità di aumentare l'aliquota fino allo 0,8 per cento, ma anche di rimodularne l'applicazione, rideterminando le soglie di esenzione o le singole aliquote, in caso di applicazione per scaglioni di reddito, che si ricorda devono essere gli stessi di quelli previsti ai fini Irpef.

Sul fronte delle addizionali va però tenuto conto dell'estensione del regime forfettario introdotto dalla legge di stabilità 2015 ed ora esteso alla soglia dei compensi e ricavi fino a 65.000 euro. Il regime è quello previsto dal comma 64 della legge 190/2014, il quale prevede che l'imposta sostitutiva sostituisce non solo l'Irpef, ma anche le addizionali comunali e regionali, oltre all'Irap. Nella relazione tecnica alla legge di stabilità si è stimata, a decorrere dal 2020, una perdita di gettito per l'addizionale comunale di 59 milioni di euro, e per quella regionale di 119,5 milioni di euro.

- Imu e Tasi

L'Imu e la Tasi potranno essere aumentate rispettando le aliquote massime del 10,6 per mille e del 2,5 per mille. E' altrettanto vero però che la norma prevede che la sommatoria delle due non può superare il 10,6 per mille. Per quanto concerne la maggiorazione Tasi dello 0,8 per mille, che si va a sommare al limite massimo del 10,6 per mille, che inizialmente doveva servire a finanziare le detrazioni per l'abitazione principale, ma che a seguito dell'esenzione Tasi per tali immobili poteva essere utilizzata anche per immobili diversi dall'abitazione principale, è stata prorogata la possibilità di

utilizzarla anche per il 2019. Questa proroga riguarda solamente gli enti che avevano già deliberato la maggiorazione, ed anche quest'anno è richiesta l'adozione di un'espressa delibera confermativa.

- **Tari**

La Tari non era soggetta a blocchi ma con la legge di stabilità viene prorogata, al fine di evitare aumenti per tutti gli utenti, la possibilità di derogare ai coefficienti di produzione dei rifiuti nei limiti del 50% dei valori minimi o massimi previsti dal Dpr 158/1999.

- **Imposta sulla pubblicità**

In merito all'imposta sulla pubblicità la legge di stabilità cerca di ripristinare una situazione assai confusionaria in seguito alla sentenza della Corte Costituzionale 15/2018 che ha dichiarato l'illegittimità delle maggiorazioni fino al 50% sull'imposta di pubblicità deliberate, anche tacitamente, dai Comuni a partire dal 2013, benché difatti sia stata confermata la legittimità costituzionale dell'articolo 1, comma 739 della legge 208/2015 che aveva la funzione di salvaguardare proprio le delibere dei Comuni che avevano già deliberato la maggiorazione. Dal 1° gennaio 2019 le tariffe ed i diritti possono essere aumentati fino al 50% per le superfici "superiori" al metro quadrato.

Novità sostanziali nella disciplina IMU

La legge di bilancio induce due previsioni sostanziali che impattano sull'applicazione dell'IMU.

La prima riguarda la possibilità di continuare ad applicare la riduzione al 50% per i fabbricati concessi in uso gratuito a parenti in linea retta entro il primo grado, quando dovesse intervenire il decesso del comodatario e qualora l'immobile fosse utilizzato dal coniuge superstite del comodatario e da figli minori.

Esempio

Mario Rossi concede al figlio Piero Rossi l'immobile nel quale Piero Rossi abita con moglie e un figlio di due anni. Ricorrendo i requisiti fissati dalla norma, Mario Rossi può beneficiare della riduzione al 50% della base imponibile.

Si verifica il decesso di Piero Rossi; la moglie ed il figlio continuano ad abitare la casa messa a loro disposizione da Mario Rossi.

Prima delle modifiche introdotte dalla Legge di Bilancio 2019 su tale immobile Mario Rossi, dalla data del decesso del figlio, avrebbe dovuto pagare integralmente l'imposta; in applicazione della nuova previsione, al contrario, Mario Rossi può continuare ad applicare l'agevolazione.

La seconda previsione interessa il mondo agricolo: in particolare viene estesa ai coadiuvanti la possibilità di applicare le agevolazioni previste per coltivatori diretti e IAP; si tratta, in particolare, della possibilità di esentare i terreni agricoli posseduti e condotti quando il piano regolatore ne assegna una qualificazione edificabile.

Nel comma 705 della legge di bilancio 2019 si afferma: *“I familiari coadiuvanti del coltivatore diretto, appartenenti al medesimo nucleo familiare, che risultano iscritti nella gestione assistenziale e previdenziale agricola quali coltivatori diretti, beneficiano della disciplina fiscale propria dei titolari dell'impresa agricola al cui esercizio i predetti familiari partecipano attivamente.”*

Si tratta di una previsione di portata generale che pare potersi applicare anche al caso di specie; pertanto, quando il terreno sia di proprietà, ad esempio, del padre coadiuvante e venga coltivato dall'impresa del figlio (impresa della quale il padre è appunto coadiuvante) l'agevolazione diviene applicabile anche a tali terreni.

Sarà necessario capire cosa si debba intendere per “partecipino attivamente” e come sarà possibile dimostrare il rispetto di tale requisito.

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