

**N° 12 / 2019**

# **“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: risoluzione del contratto di leasing e soggetto passivo**

La Corte di Cassazione, in tema di Imu, ha ribadito un concetto importante in merito alla risoluzione anticipata del leasing. Con la sentenza n.29973/2019 i Giudici hanno confermato che la risoluzione anticipata del contratto di leasing pone il pagamento dell'Imu a carico del proprietario anche quando l'immobile non rientra contestualmente nella disponibilità della proprietà.

La vicenda trae origine da un accertamento Imu per l'anno 2012 relativo ad un omesso versamento a saldo, impugnato da una Società che aveva concesso in locazione finanziaria un immobile e che, nelle memorie del ricorso, aveva osservato come, sebbene il contratto di leasing si fosse risolto anticipatamente, l'immobile era rimasto nelle disponibilità del conduttore. Ed infatti, a supporto della tesi, la Società richiamava le istruzioni ministeriali allegare al Dm dichiarativo Imu, evidenziando come, durante la vigenza del rapporto, in caso di risoluzione anticipata del contratto di leasing, la soggettività passiva Imu ritorna in capo al proprietario dell'immobile solo in caso di riconsegna del bene.

Nei primi due gradi di giudizio le tesi sostenute dalla ricorrente non sono state accolte con la motivazione che, con la risoluzione anticipata del contratto, viene meno la posizione di locatario e l'onere tributario ritorna in capo al proprietario, ancorché il bene non sia materialmente restituito al proprietario. Da qui il ricorso in Cassazione.

Premesso che per gli immobili concessi in locazione finanziaria, secondo l'art. 9 del Dlgs 23/2011, il soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto, i Giudici della Cassazione hanno evidenziato la sussistenza di due interpretazioni formatesi nel corso del tempo:

- Il soggetto passivo è il locatario solo fino a quando il contratto è in essere. Nel caso quindi di cessazione del contratto per inadempimento la data di risoluzione è il momento in cui il locatario

non è più da considerarsi soggetto passivo che quindi tornerebbe a essere il proprietario dell'immobile.

- La seconda tesi invece, prevede che per “durata del contratto di locazione finanziaria” si dovrebbe intendere il periodo che intercorre dalla data della stipulazione alla data di riconsegna effettiva del bene al locatore considerando quindi l'utilizzatore quale soggetto passivo Imu fino alla data di riconsegna dell'immobile, comprovata dal relativo verbale.

La Corte dopo attente valutazioni ha stabilito che in ambito Imu l'esistenza di un vincolo contrattuale è di primaria e fondamentale importanza rispetto alla detenzione materiale dell'immobile. I Giudici evidenziano come sia il contratto a “*determinare la soggettività passiva del locatario e non la disponibilità del bene, quindi il venir meno dell'originario vincolo giuridico (per scadenza naturale o per risoluzione anticipata) fa venir meno la soggettività passiva in capo a quest'ultimo, determinando l'automatico passaggio della stessa in capo al locatore, con rilevanza del presupposto impositivo del possesso nella logica del pieno rispetto del principio della legalità che impone appunto una rigorosa applicazione dei presupposti d'imposta a prescindere da quanto previsto nelle varie istruzioni ministeriali*”.

**Corte di Cassazione, sentenza n. 29973/2019**

In merito al tema della soggettività IMU del bene oggetto di contratto di leasing, in particolare a seguito della risoluzione del contratto, occorre segnalare che, nel corso del 2019, vi sono state altre due pronunce della Cassazione. La n.13793 del 22 maggio 2019 di analogo tenore della sentenza in commento e la n.19166/2019 di parere opposto, con la quale i Giudici avevano stabilito che per gli immobili concessi in leasing l'Imu è dovuta dal locatario anche a seguito della risoluzione del contratto, fino a quando non intervenga la riconsegna del bene.



VIRGILIANA  
CONSULTING

### **ICI: criteri di valutazione di un terreno edificabile**

In ambito Ici, secondo la sentenza n. 33012 della Corte di Cassazione, ai fini della valutazione di un terreno edificabile, non va preso in considerazione soltanto l'inserimento del fondo nel piano regolatore generale, bensì bisogna tenere in considerazione le previsioni del piano paesaggistico regionale che possono prevedere dei limiti di edificabilità che esentano quindi il contribuente dal versamento dell'imposta.

La vicenda ha come protagonista un terreno che per il Piano Regolatore del Comune cade in zona edificabile ma che al tempo stesso è gravato da numerosi vincoli di inedificabilità di carattere regionale e nazionale risultanti dal certificato di destinazione urbanistica.

Nello specifico il terreno, a causa delle proprie caratteristiche naturalistiche, era inserito in "Zona parco pubblico" G2, con il conseguente assoggettamento ai vincoli del Dlgs 42/2004 (Codice dei beni culturali e del paesaggio) e della Legge regionale 24/1998, oltre che dallo stesso regolamento comunale in materia. Il Comune però, nonostante i vincoli di cui sopra, riteneva dovuto il versamento dell'Imposta Comunale sugli Immobili in quanto il fondo era inserito nel Piano Regolatore Generale.

Il contribuente ha presentato ricorso alla Commissione tributaria provinciale la quale ha dato parere negativo così come i Giudici di secondo grado, da qui il ricorso in Cassazione. Le motivazioni del ricorso vertevano sostanzialmente nell'assurdità evidenziata dal dover versare l'Ici per un terreno considerato edificabile quando il terreno stesso di fatto, per i vincoli sopracitati, risultava inedificabile da un piano paesaggistico inderogabile.

I Giudici della Cassazione hanno avallato la tesi sostenuta dal contribuente, se è vero che ai fini Ici, l'edificabilità dell'area discende dalla inclusione del fondo, in quanto tale, nel piano regolatore generale, è vero anche che *"disposizioni contenute negli atti di pianificazione territoriale diversi dal piano regolatore comunale"* non sono irrilevanti. E ancora, secondo i Giudici, nel rapporto tra piano regolatore generale e piano paesaggistico regionale, c'è la netta prevalenza di quest'ultimo, con la conseguenza che i vincoli di inedificabilità posti dalla Regione sono *"idonei ad escludere la natura edificabile dell'area"*. E' sancito dall'art. 145 del Dlgs 24/2004 il concetto per il quale le previsioni dei piani paesaggistici regionali non possono in alcun modo essere derogate da disposizioni urbanistiche comunali, prevalendo in ogni caso su quest'ultime.

**Corte di Cassazione, sentenza n.33012/2019**

# L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini

## La nuova IMU dal 2020

Una cospicua “sezione” del maxi articolo unico della legge di bilancio 2020 è dedicato alla revisione della fiscalità immobiliare locale: i commi da 738 a 783 intervengono infatti sui tributi locali, procedendo alla unificazione dell'Imposta Municipale Unica (introdotta nel 2011 ricalcando la precedente ICI) e della Tassa sui servizi indivisibili (introdotta nel 2014).

Tale intervento ha comportato la soppressione della TASI (scelta condivisibile visto che i due tributi presentavano forti sovrapposizioni), il cui gettito sarà sostituito da un'IMU fondata su di un'aliquota base incrementata, che sale dallo 0,76% allo 0,86%.

La prima conseguenza di questo intervento è l'esonero per i detentori degli immobili (inquilini, comodatari, ecc) da qualunque obbligo di versamento; in precedenza, infatti, la TASI era dovuta tanto dal titolare del diritto reale sull'immobile (proprietario, usufruttuario, ecc) quanto, nel caso in cui l'immobile fosse stato occupato da un soggetto diverso da quest'ultimo, anche dall'occupante stesso. L'occupante era chiamato a corrispondere l'imposta nella misura stabilita dal comune nel proprio regolamento, compresa tra il 10% e il 30%.

Quindi, dal 2020, il prelievo tornerà ad essere a carico dei soli titolari dei diritti reali sugli immobili; anche per il futuro, nel caso di contratto di leasing in corso, il soggetto passivo dovrà essere individuato nell'utilizzatore dell'immobile.

Ovviamente gli occupanti continueranno ad essere soggetti al prelievo in relazione all'imposta sulla raccolta e smaltimento dei rifiuti (TARI).

Non si tratta però dell'unica modifica, in quando la ridefinizione del prelievo locale ha dato l'occasione al Legislatore per intervenire a correggere alcune fattispecie; posto che per larghi tratti la nuova IMU coincide con la precedente, nel presente contributo ci soffermeremo sulle principali modifiche che entreranno in vigore dal 2020.

### Le aliquote

Come detto l'aliquota di base della nuova IMU è pari allo 0,86%, aliquota che i Comuni, con deliberazione del consiglio comunale, possono aumentare sino allo 1,06% o diminuirla fino all'azzeramento.

In sostituzione della maggiorazione della TASI (ossia la possibilità che era concessa ai comuni di incrementare dello 0,8 per mille l'aliquota) l'Ente ha la possibilità di aumentare ulteriormente l'aliquota massima, oltre l'1,06%, sino all'1,14%; tale incremento è praticabile nella stessa misura già applicata per l'anno 2015 e confermata fino all'anno 2019, mentre non sarà possibile introdurla ex novo dal 2020.

L'aliquota di base per l'abitazione principale di lusso (fabbricati di categoria catastale A/1, A/8 o A/9) dal 2020 sarà fissata allo 0,5% e il comune, con deliberazione del consiglio comunale, può aumentarla di 0,1 punti percentuali o diminuirla fino all'azzeramento. E' altresì confermata la detrazione di 200 euro, che oltre che all'abitazione principale di lusso è anche applicabile anche agli alloggi regolarmente assegnati dagli Istituti autonomi per le case popolari (IACP) o dagli enti di edilizia residenziale pubblica.

Anche per gli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D l'aliquota di base è pari allo 0,86%, di cui la quota pari allo 0,76% è riservata allo Stato; i Comuni, con deliberazione del consiglio comunale, possono aumentare l'aliquota di prelievo di tali immobili sino allo 1,06 per cento o diminuirla fino al limite dello 0,76 per cento (la parte che eccede lo 0,76% è di competenza del Comune).

In relazione ai fabbricati rurali la previgente disciplina stabiliva un'aliquota dello 0,2%, con possibilità per i comuni di ridurla allo 0,1%; dal 2020 sarà possibile prevedere un'IMU nella misura dello 0,1% che i comuni possono ridurre fino all'azzeramento.

Dal 2021 (quindi ancora per il 2020 ogni Ente avrà libertà di azione), i comuni potranno diversificare le aliquote esclusivamente con riferimento alle fattispecie individuate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze; i comuni dovranno obbligatoriamente avvalersi di una sorta di griglia di aliquote messa a disposizione dal Portale del federalismo fiscale tramite un'applicazione che consentirà, previa selezione delle fattispecie di interesse del comune tra quelle individuate con il decreto citato, di elaborare il prospetto delle aliquote che forma parte integrante della delibera di approvazione delle stesse. Pertanto, la delibera approvata senza il prospetto non sarà idonea a produrre effetti.

### **I versamenti**

Circa le modalità di calcolo dell'imposta e di versamento del tributo dovuto, non vengono introdotte grosse novità; il versamento dell'imposta per l'anno in corso è effettuato in due rate:

- la prima rata scade il 16 giugno. Il versamento della prima rata è pari all'imposta dovuta per il primo semestre applicando l'aliquota e la detrazione dei dodici mesi dell'anno precedente; per il 2020, in sede di prima applicazione dell'imposta, la prima rata da corrispondere è pari alla metà di quanto versato a titolo di IMU e TASI per l'anno 2019;
- la seconda rata è in scadenza il 16 dicembre ed è eseguita a conguaglio per l'intera annualità, sulla base delle aliquote risultanti dal prospetto pubblicato nel sito informatico del Dipartimento delle finanze alla data del 28 ottobre di ciascun anno (aliquote che i Comuni dovranno comunicare entro il 14 ottobre), scomputando quanto già versato in sede di acconto.

Rimane possibile provvedere al versamento dell'imposta complessivamente dovuta in un'unica soluzione annuale, da corrispondere entro il 16 giugno.

Per gli enti non commerciali, il versamento è effettuato in tre rate, con eventuale compensazione dei crediti, allo stesso comune nei confronti del quale è scaturito il credito.

Per quanto concerne le modalità di versamento del tributo, la norma dispone l'utilizzo esclusivo del modello F24 o del bollettino di conto corrente postale con esso compatibile, oppure la possibilità di utilizzare la piattaforma PagoPA.

### **Le fattispecie imponibili**

Il presupposto dell'imposta municipale sugli immobili (IMU), vale a dire il possesso di immobili, ad eccezione del possesso dell'abitazione principale o assimilata, che non risulta soggetta al prelievo, salvo che si tratti di un'unità abitativa classificata nelle categorie catastali A/1, A/8 o A/9, non subisce modifiche rispetto al passato

Non è stata apportata alcuna modifica neppure al concetto di abitazione principale: è tale 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. 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. Per pertinenze dell'abitazione principale si intendono esclusivamente quelle classificate nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, nella misura massima di un'unità pertinenziale per ciascuna delle categorie catastali indicate, anche

se iscritte in catasto unitamente all'unità ad uso abitativo (ad esempio, cantine e soffitte accatastate congiuntamente all'abitazione).

Si continuano a considerare assimilate all'abitazione principale le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari (o studenti universitari soci anche non residenti), gli alloggi sociali ai sensi del DM 22.4.2008, la casa familiare (in passato era definita "coniugale") assegnata al genitore affidatario dei figli, a seguito di provvedimento del giudice (tale assegnazione costituisce ai soli fini dell'applicazione dell'imposta, il diritto di abitazione in capo al genitore affidatario stesso liberando quindi dal prelievo il coniuge non affidatario), l'unità immobiliare del personale in servizio permanente appartenente alle Forze armate, di polizia e vigili del fuoco per il quale non sono richieste le condizioni della dimora abituale e della residenza anagrafica, l'unità immobiliare posseduta da anziani o disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o sanitari (quest'ultima solo nel caso di delibera comunale in tale senso).

Da segnalare gli effetti di modifiche degli elementi che incidono sulla base imponibile:

- Per effetto delle modifiche apportate al Senato viene chiarito che le variazioni di rendita catastale intervenute in corso d'anno, a seguito di interventi edilizi sul fabbricato, producono effetti dalla data di ultimazione dei lavori, o, se antecedente, dalla data di utilizzo. La rendita catastale rivalutata, a cui applicare lo specifico moltiplicatore previsto per ciascuna categoria catastale, costituisce la base imponibile dei fabbricati;
- Per effetto delle modifiche apportate al Senato, per le aree fabbricabili si stabilisce che il valore è costituito da quello venale al 1° gennaio dell'anno di imposizione ovvero dall'adozione degli strumenti urbanistici in caso di variazione in corso d'anno. Il valore venale costituisce infatti la base imponibile per le aree fabbricabili.

Vengono altresì confermate le ipotesi di riduzione della base imponibile al 50%:

- fabbricati di interesse storico o artistico di cui all'articolo 10 del D. Lgs 42/04 (ossia gli immobili con vincolo diretto);
- fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati. L'inagibilità o inabitabilità è accertata dall'ufficio tecnico comunale con perizia a carico del proprietario, ovvero il contribuente ha facoltà di presentare una dichiarazione sostitutiva



che attesti la dichiarazione di inagibilità o inabitabilità del fabbricato da parte di un tecnico abilitato;

unità immobiliari, fatta eccezione per quelle cosiddette di lusso, concesse in comodato (registrato) dal soggetto passivo ai parenti in linea retta entro il primo grado che le utilizzano come abitazione principale (il comodante non deve possedere altre abitazioni oltre la propria abitazione principale; egli deve risiedere nello stesso comune dove è ubicata l'abitazione concessa in comodato). Tale beneficio si estende, in caso di morte del comodatario, al coniuge con figli minori.

# Notizie Flash

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

## **Legge di Bilancio 2020 – novità sugli altri tributi locali**

Di seguito, in breve, alcune novità portate dall'approvazione del DL 124 del 26 ottobre 2019.

### **Imposta di soggiorno:**

- Possibilità di aumento dell'imposta fino all'importo massimo di 10 euro a notte. Il decreto, all'articolo 46, fissa la possibilità di deroga della tariffa massima per i Comuni capoluogo di provincia che, in base all'ultima rilevazione Istat, hanno registrato presenze turistiche in numero venti volte superiore a quello dei residenti.

### **Tari:**

- l'articolo 57-bis del decreto fiscale fissa al 30 aprile 2020 la scadenza per l'approvazione delle tariffe e dei regolamenti della Tari e della tariffa corrispettiva. La proroga, disposta solo per il 2020, è motivata dalla necessità di acquisire il piano finanziario del servizio di gestione dei rifiuti urbani, da redigere nel rispetto delle nuove disposizioni approvate da Arera con la deliberazione n. 443/2019. La medesima disposizione si applica anche in caso di esigenze di modifica a provvedimenti già deliberati.

L'articolo 10-bis del DL 124/2019 amplia poi l'ambito applicativo del **ravvedimento operoso**, estendendo ai tributi locali alcune disposizioni sanzionatorie che prima erano riservate solo ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, ai tributi doganali e alle accise amministrati dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli.

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