

N° 12 / 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



TARI: deliberazioni comunali per l'approvazione delle tariffe

In ambito TARI e nello specifico in materia di deliberazioni comunali per l'approvazione delle tariffe, è intervenuto anche il Tar Campania, con la sentenza n. 8148/2021.

I Giudici si sono espressi in merito al ricorso contro la delibera di approvazione del Piano economico Finanziario e delle Tariffe TARI con la quale un Comune aveva adeguato queste ultime in seguito all'aumento della componente di costo inerente al flusso di smaltimento dei rifiuti che lo stesso PEF aveva previsto. La sentenza in commento, più che entrare nel merito del contenuto della delibera, ha centrato l'attenzione sui tempi del ricorso e sul termine decadenziale per la proposizione dell'impugnativa giurisdizionale.

Il Collegio evidenzia come, ai sensi dell'art. 41 del Codice Civile, i termini per proporre il ricorso, ed il relativo annullamento, di un provvedimento amministrativo, si configurano in 60 giorni dalla data di scadenza del termine della pubblicazione ove prevista dalla legge o in base alla legge.

Le deliberazioni comunali poi, secondo quanto previsto dall'art. 124 del Tuel, devono essere rese pubbliche mediante pubblicazione all'albo pretorio per quindici giorni consecutivi.

In base a quanto appena esposto quindi è possibile affermare che il termine decadenziale per ricorrere avverso gli atti amministrativi degli enti locali sottoposti a pubblicazione necessaria (quindi non indirizzati a determinati destinatari), decorre dal giorno di scadenza del termine della pubblicazione stessa, ovvero dallo spirare del quindicesimo giorno. Principio che, secondo i Giudici, è applicabile anche in relazione ai provvedimenti di carattere generale come nel caso in esame dove, la delibera di adeguamento tariffario, non essendo indispensabile la notificazione individuale dell'atto generale, in quanto per sua natura diretto alla totalità dei cittadini, il citato principio universale di decorrenza del termine di decadenza trova fondamento ed applicabilità. Ad integrazione va detto che a nulla rileva la successiva data di conoscenza personale del provvedimento lesivo di bollettazione a conguaglio a carico del singolo contribuente il quale,

qualora riscontrasse un vizio di legittimità, dovrebbe presentare ricorso nei confronti dell'atto deliberativo, computando il termine decadenziale dalla scadenza del periodo quindicinale di pubblicazione e non appunto dall'avvenuta conoscenza del seguente avviso di pagamento, poiché si configurerebbe l'irricevibilità per tardività del ricorso.

Tar Campania, sentenza n.8148/2021



Notifiche tributarie, per la decadenza conta la data di spedizione

Le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, con la sentenza n. 40543/2021 hanno stabilito che l'atto tributario deve ritenersi rispettoso del termine di decadenza previsto per legge se entro tale termine sia stato emesso e sia stato oggetto di richiesta di notificazione. Secondo i Giudici, per il rispetto del termine di decadenza cui è assoggettato il potere impositivo, assume rilevanza la data nella quale l'ente ha attuato gli adempimenti necessari ai fini della notifica dell'atto e non quello, eventualmente successivo, di conoscenza dello stesso da parte del contribuente. L'intervento delle Sezioni Unite arriva al termine di un numero di sentenze di merito che, senza attendere il parere della Suprema Corte, hanno nel corso del tempo annullato gli atti di accertamento per il solo fatto di essere stati ricevuti oltre i termini decadenziali, anche se spediti nei termini. La sentenza, ampiamente articolata e motivata, chiarisce definitivamente gli eventuali dubbi sorti con i giudizi interlocutori affermando l'applicabilità del principio della scissione soggettiva degli effetti della notificazione anche agli atti impositivi, a ciò non ostando la loro particolare struttura e natura. Ne deriva quindi che l'atto tributario, perfetto e valido sin dal momento della sua emissione, esplica i suoi effetti con la sua notificazione che rimane, però, momento susseguente e autonomo, rispetto a quello di giuridica formazione dell'atto, tanto è vero che eventuali vizi di notifica non inficiano la validità dell'atto stesso.

Questo, il principio di diritto enunciato dalla Corte: *“In materia di notificazione degli atti di imposizione tributaria e agli effetti di questa sull’osservanza dei termini, previsti dalle singole leggi di imposta, di decadenza dal potere impositivo, il principio della scissione soggettiva degli effetti della notificazione, sancito per gli atti processuali dalla giurisprudenza costituzionale, e per gli atti tributari dall’articolo 60 del Dpr 29 settembre 1973 n. 600, trova sempre applicazione, a ciò non ostando né la peculiare natura recettizia di tali atti né la qualità del soggetto deputato alla loro notificazione. Ne consegue che, per il rispetto del termine di decadenza cui è assoggettato il potere impositivo, assume rilevanza la data nella quale l’ente ha attuato gli*

adempimenti necessari ai fini della notifica dell'atto e non quello eventualmente successivo, di conoscenza dello stesso da parte del contribuente".

Corte di Cassazione, Sezioni Unite, sentenza n.40543/2021



IMU: per l'immobile A/10 niente agevolazioni per abitazione principale

La Ctr Lazio, con la sentenza n.5009/X/2021, ha stabilito che, ai fini IMU, non spetta l'agevolazione per abitazione principale all'immobile accatastato nella categoria A/10 anche se l'utilizzo è di fatto abitativo.

Secondo i Giudici, inoltre, non ha alcuna rilevanza il fatto che la norma, per quanto concerne gli immobili del gruppo A, escluda dall'esenzione solamente quelli appartenenti alle categorie A1, A8 e A9.

La vicenda trae origine dal ricorso presentato da un contribuente che aveva ricevuto un avviso di accertamento IMU per l'anno 2012 per un immobile di sua proprietà ed accatastato in categoria A/10, uffici e studi privati. Il contribuente, nel ricorso, riteneva irrilevante la categoria catastale in virtù dell'effettiva utilizzazione ad abitazione principale. Motivazione accolta dai Giudici di primo grado.

In appello, il Comune sosteneva l'impossibilità di applicare le agevolazioni previste per l'abitazione principale essendo l'immobile accatastato nella categoria A/10 ovvero immobili destinati ad uso ufficio.

I Giudici regionali hanno accolto l'appello del comune ricordando come, in diverse occasioni, la giurisprudenza ha evidenziato l'importanza delle caratteristiche catastali dell'immobile ai fini del versamento dell'Imposta, a prescindere dall'effettiva destinazione della stessa. E ancora, le aliquote agevolate e le detrazioni previste dall'art. 2 del Dlgs 504/92, presuppongono il classamento del fabbricato nella corrispondente categoria catastale. Il Giudizio prende inoltre in considerazione il fatto che le agevolazioni per abitazione principale ai fini Imu integrano un'agevolazione fiscale, alla quale il contribuente ha diritto solo se abbia operato in conformità alle norme di legge che le prevedono.

Infatti, il comune non ha contestato al contribuente il fatto che avesse preso a dimora abituale un immobile accatastato in categoria A/10 ma che su questo immobile vi si applichi l'aliquota agevolata *«trattandosi di un immobile adibito ad ufficio»*. E per i Giudici questo principio è

corretto soprattutto quando si vuol far valere un diritto quale quello di usufruire di agevolazioni fiscali come nel caso della detrazione Imu, alla quale il contribuente, ha diritto solo se abbia operato in conformità alle leggi che la prevedono.

Ctr Lazio, sentenza n.5009/X/2021



IMU: efficacia delle rendite iscritte a catasto

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 31574/2021, è intervenuta nuovamente sull'idoneità e la validità dell'istanza di variazione catastale al fine di correggere retroattivamente la rendita proposta attraverso il DOCFA, consentendo al contribuente la modifica della rendita stessa senza alcun limite temporale e ogni qualvolta la situazione di fatto o di diritto dichiarata all'origine non sia veritiera.

I Giudici evidenziano che la dichiarazione DOCFA costituisce l'atto iniziale di un procedimento amministrativo di tipo "cooperativo" che porta alla corretta classificazione degli immobili e alla determinazione delle rendite dagli stessi prodotte. La rendita catastale nel vigente sistema tributario non ha mai efficacia costitutiva diretta di alcuna obbligazione fiscale ma solo una efficacia riflessa ai fini delle imposte sul reddito complessivo, ai fini delle imposte sul patrimonio immobiliare e ai fini delle imposte indirette sui trasferimenti immobiliari.

La Corte sottolinea il principio per il quale la rendita catastale *"non forma oggetto di una dichiarazione annuale del contribuente e non esaurisce la propria efficacia con riguardo a una singola annualità d'imposta, avendo – al contrario – efficacia pluriennale escludente in radice qualsiasi ipotesi di definitività o irrevocabilità"*.

L'efficacia della rendita catastale è illimitata nel tempo e di conseguenza, sempre secondo la Corte, rimane intatto e illimitato il diritto del contribuente di presentare istanze di variazione, rettifica e correzione, quando la situazione ab origine non sia veritiera. Se l'Ufficio finanziario, infatti, può intervenire per rettificare la rendita proposta dal contribuente (*ex Dm n. 701/1994*), deve esser fatta salva la possibilità del contribuente di presentare istanze di variazione, anche a correzione dei propri errori, atteso che la non emendabilità di eventuali dichiarazioni inesatte cristallizzerebbe, in contrasto con l'art. 53 Cost., un'imposizione falsata nei presupposti.

Non è chiaro se anche la dichiarazione DOCFA di variazione degli errori abbia effetto retroattivo anche se, sul tema della retroattività, ricordiamo come l'ordinanza n. 20463 del 28/08/2017

della stessa Cassazione affermava che “*correzioni di errori materiali di fatto, anche se sollecitate all’ufficio dal contribuente*” hanno efficacia a decorrere dall’anno successivo alla data in cui sono annotate negli atti catastali.

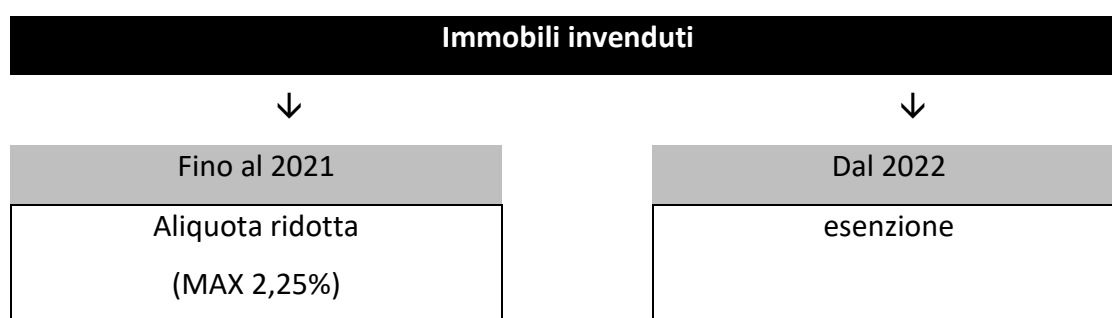
Corte di Cassazione, ordinanza n.31574/2021

L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini

La riduzione IMU per i fabbricati invenduti

Ai fini IMU è prevista un'agevolazione a favore delle imprese costruttrici che non sono riuscite a vendere i propri immobili: per tale fattispecie è infatti prevista un'aliquota ridotta che, dal 2022, dovrebbe evolvere in una esenzione d'imposta.



Si tratta comune di un beneficio che è subordinato alla verifica di diversi requisiti, prima di tutto la natura del soggetto possessore dell'immobile.

Benefici IMU solo per il costruttore

Anche nella nuova IMU in vigore dal 2020 (in precedenza analoga previsione era contenuta nell'art. 2 del DL 102/13) è stata introdotta una specifica agevolazione volta a supportare le imprese di costruzione.

Il comma 751 della L. 160/19, infatti, stabilisce che, fino all'anno 2021, l'aliquota di base per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita (i cosiddetti "beni merce"), fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati (da una interpretazione ufficiosa resa dal MEF, anche una locazione transitoria farebbe perdere per sempre il diritto a fruire dell'agevolazione in relazione allo specifico immobile), è pari allo 0,1%. I comuni possono aumentarla fino allo 0,25% o diminuirla fino all'azzeramento.

Si tratta di un vantaggio di non poco conto visto che il prelievo sulla categoria degli altri fabbricati spesso si assesta nei pressi del massimo della forchetta delle aliquote IMU prevista dal

c. 754, pari al 1,06% (se non addirittura l'1,14% qualora il Comune abbia azionato la maggiorazione prevista al c. 755).

A decorrere dal 2022 tali fabbricati, salvo interventi normativi in senso diverso, saranno esenti dall'IMU.

Si tratta di una previsione di significativo interesse, che permette di non gravare eccessivamente il conto economico delle imprese immobiliari che faticano a collocare sul mercato i propri fabbricati, che però deve essere attentamente esaminata per evitare una applicazione errata.

Prima di tutto va ricordato che l'agevolazione è indirizzata ai soli fabbricati (di ogni tipologia catastale, quindi tanto a destinazione abitativa quanto a destinazione commerciale).

Al contrario, nessun beneficio (in tal senso) spetta alle aree fabbricabili e ai terreni agricoli.

Sul punto va ricordato che i fabbricati in corso di costruzione, fino al termine dei lavori, ai sensi del c. 746 ai fini IMU sono assoggettati al prelievo come fossero terreni edificabili, quindi senza poter beneficiare dell'aliquota ridotta prevista per i fabbricati invenduti. L'agevolazione è quindi applicabile solo a partire dalla data di fine dei lavori.

L'aliquota ridotta in commento spetta unicamente ai soggetti passivi che possono qualificarsi come "imprese costruttrici"; questo significa che una volta alienato l'immobile, non sarà più possibile per nessun soggetto beneficiare dell'agevolazione in commento.

Mutuando quanto già chiarito in relazione al comparto IVA (si veda sul punto, da ultima, la CM 22/E/13) l'agevolazione in commento va riconosciuta all'impresa che ha costruito l'immobile anche se tale attività non risulta essere l'attività tipica, così come nel caso in cui l'attività di costruzione sia del tutto occasionale.

Si intendono imprese costruttrici, oltre alle imprese che realizzano direttamente i fabbricati con organizzazione e mezzi propri, anche quelle che si avvalgono di imprese terze per l'esecuzione dei lavori (quindi affidano a terzi in appalto la costruzione dei fabbricati).

Qualora siano state poste in essere trasformazioni sostanziali soggettive (fusioni, scissioni, conferimenti d'azienda, ecc.) si realizza una continuità nella posizione giuridica del soggetto: conseguentemente, la qualifica di "costruttore" eventualmente presente in capo al dante causa si trasferisce agli aventi causa, a seguito di queste operazioni straordinarie.

Come chiarito dal Ministero dell'Economia (risoluzione 11/DF/2013), tale agevolazione spetta anche a favore dei fabbricati che siano stati oggetto di interventi di cui all'art. 3 c. 1 lett c), d) ed

e) del DPR 380/01, ossia interventi edilizi “pesanti”, qualora le imprese che hanno eseguito tali interventi non sono riuscite a collocarli sul mercato. Il beneficio spetta evidentemente solo dalla data di fine dei lavori in quanto precedentemente il prelievo avviene con le modalità previste per le aree fabbricabili. Nessuna agevolazione invece spetta a favore dei fabbricati che siano stati solo oggetto di interventi edilizi “leggeri”, ossia manutenzioni ordinarie o straordinarie di cui alle lettere a) e b) di cui al citato art. 3 del DPR 380/01.

Dal punto di vista dichiarativo, ai sensi del c. 769, ai fini dell'applicazione dei benefici di cui al comma 751 terzo periodo concernente appunto i beni-merce, il soggetto passivo attesta nel modello di dichiarazione il possesso dei requisiti prescritti dalle norme. Va segnalata la risoluzione 7/DF del 6 novembre 2020 nella quale si afferma che detta dichiarazione può essere resa con le modalità tradizionali (ossia inoltrando al comune il modello approvato con DM 30 ottobre 2012) ovvero in forma telematica.

Sul punto peraltro il MEF, durante i forum tenuti con la stampa specializzata nel mese di gennaio 2020, ha precisato che il Legislatore non ripropone nel nuovo impianto normativo dell'IMU quelle norme che subordinavano, a pena di decadenza, il riconoscimento delle agevolazioni, al previo assolvimento dell'obbligo dichiarativo, come nel caso dei beni-merce (c. 5-bis dell'art. 2 del DL 102/13); conseguentemente si deve ritenere che tale impostazione sia venuta meno e quindi la mancata presentazione della dichiarazione comporti solo l'applicabilità delle relative sanzioni previste in via generale per la violazione dell'obbligo dichiarativo Imu ma non anche la decadenza dai benefici in questione.

Notizie Flash

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

Dal 1° gennaio cambia il tasso di interesse legale

Come previsto dal comma 1, art. 1284, del Codice Civile è stato stabilito il tasso di interesse legale che, a partire dal 1° gennaio 2022, passa all'1,25% in ragione d'anno. Tale tasso deve essere utilizzato, ad esempio, per il calcolo degli interessi dovuti in caso di ravvedimento operoso del contribuente.

La variazione è contenuta nel decreto del Mef del 13.12.2021 pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n.297 del 15.12.2021.

[Decreto 13 dicembre 2021](#)

Addizionale Irpef, novità dalla legge di bilancio

I Comuni che hanno deliberato delle aliquote differenziate per scaglioni di reddito dovranno entro il 31 marzo ovvero entro il termine di approvazione del bilancio di previsione se successivo, modificare gli scaglioni e le aliquote dell'addizionale Irpef per conformarsi alla nuova articolazione.

Per la simulazione i Comuni possono utilizzare il simulatore accessibile dal Portale del federalismo fiscale.

La legge di bilancio è infatti intervenuta per modificare la misura delle aliquote irpef e dei relativi scaglioni di applicazione; sempre la legge di bilancio è intervenuta per correggere l'articolazione delle detrazioni per carichi di lavoro.

Sono dedicati al tema delle addizionali i commi da 5 a 7 dell'art. 1 della L. 234/21:

- il comma 5, al fine di garantire la coerenza della disciplina dell'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche con la nuova articolazione degli scaglioni stabilita dal comma 2, differisce al 31 marzo 2022 (rispetto al 31 dicembre 2021) il termine entro il quale le regioni sono tenute a pubblicare l'eventuale maggiorazione dell'aliquota di compartecipazione dell'addizionale regionale.

- Il comma 6 stabilisce inoltre che le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano entro il 13 maggio 2022 provvedono alla trasmissione dei dati rilevanti per la determinazione dell'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche ai fini della pubblicazione sul sito informatico www.finanze.it.
- Analogamente a quanto disposto dal comma 5, il comma 7 prevede che entro il 31 marzo 2022, o, in caso di scadenza successiva, entro il termine di approvazione del bilancio di previsione, i comuni per l'anno 2022 modificano gli scaglioni e le aliquote dell'addizionale comunale all'imposta sul reddito delle persone fisiche al fine di conformarsi alla nuova articolazione prevista per l'imposta sul reddito delle persone fisiche.

Credito di imposta per il canone patrimoniale

L'articolo 67-bis del Decreto Legge 73 del 25 Maggio 2021 (Decreto Sostegni-*bis*), convertito con modificazioni dalla Legge 23 Luglio 2021 n.106, a seguito dell'emergenza sanitaria COVID-19 ha introdotto un credito d'imposta per il pagamento del canone patrimoniale con riferimento alla diffusione dei messaggi pubblicitari.

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 29 Ottobre 2021, prot.n. 295258, adottato ai sensi del comma 2 dello stesso articolo 67 bis sono state stabilite sia le modalità attuative per la fruizione del credito di imposta sia le modalità di comunicazione, con relative istruzioni, per i soggetti interessati alla presentazione della stessa all'Agenzia delle Entrate.

L' Agenzia delle Entrate ha fornito le proprie indicazioni operative attraverso la circolare ministeriale 1/E del 7 gennaio 2022.

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