

N° 12 / 2023

“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



La competenza della componente pubblicitaria nel Canone unico

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Lombardia, con la sentenza n. 2199/2023, ha stabilito che la componente pubblicitaria del canone unico patrimoniale va corrisposta al Comune anche se l'impianto è installato su strada provinciale, a prescindere dalla circostanza che l'autorizzazione sia stata rilasciata dalla Provincia.

Il contenzioso tra un'agenzia pubblicitaria e la concessionaria comunale ha ad oggetto l'individuazione del soggetto attivo del canone in caso di impianti pubblicitari installati su strade provinciali, fuori dal centro abitato. Con il ricorso presentato in primo grado l'agenzia afferma che il canone sarebbe di competenza della Provincia che aveva rilasciato l'autorizzazione per l'installazione degli impianti. Di parere contrario erano stati però i Giudici affermando che solamente il canone di occupazione del suolo pubblico è di competenza delle province mentre di competenza esclusivamente comunale è il canone per la diffusione di messaggi pubblicitari, indipendentemente dalla natura della strada su cui questi sono apposti.

Anche per i Giudici di secondo grado la tesi sopracitata merita la preferenza perché mantiene di fatto distinta la soggettività attiva per la tassa di occupazione suolo pubblico e per quella sulla pubblicità, come sempre stato.

E' vero infatti che, con l'istituzione del canone unico patrimoniale in vigore dal 2021, i presupposti sono comunque rimasti invariati e separati per quanto concerne i due prelievi, anche in virtù della garanzia sulla parità di gettito che può essere ottenuta solamente rispettando questo principio. Non vi è alcuna indicazione del legislatore atta a legittimare la quota attiva anche alla provincia.

Infine, a conferma della tesi seguita dai Giudici, vi è la previsione del canone sulla diffusione di messaggi pubblicitari *"su beni privati laddove siano visibili da luogo pubblico o aperto al pubblico del territorio comunale, ovvero all'esterno di veicoli adibiti a uso pubblico o a uso privato"* di cui al comma 819 della legge 160/2019. Per quanto concerne i beni visibili da luogo del territorio comunale non vi sarebbero difficoltà nell'individuare il soggetto attivo,

diversamente invece sarebbe per i messaggi pubblicitari collocati su veicoli considerando ad esempio i mezzi in movimento per i quali bisognerebbe individuare la tratta percorsa dal mezzo stesso. Per questo motivo, concludono i Giudici, appare ovvio che il legislatore, con l'istituzione del canone unico, abbia comunque ripercorso la precedente disciplina confermando quindi la spettanza del canone unico sulla pubblicità sempre e solo ai Comuni.

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo grado della Lombardia, sentenza n.2199/2023



Il nuovo canone sulle antenne è applicabile solo agli impianti su aree pubbliche

La Corte di Appello di Brescia, con la sentenza n.1620/2023 ha stabilito che il nuovo canone sulle antenne si applica solo agli impianti che insistono sul suolo pubblico e non anche sugli impianti posizionati su beni patrimoniali disponibili dell'ente, regolati da contratti di locazione.

La vicenda trae origine da un'ingiunzione di pagamento emessa da un Comune ai danni del gestore di servizi telefonici per il recupero del canone di locazione pattuito ed è l'ennesima di una lunga lista visto che, il nuovo canone sulle antenne, previsto dal comma 831-bis della legge 160/2019, introdotto dalla legge 108/2021, crea non pochi contrasti sulle modalità di applicazione.

L'importo del nuovo canone è pari a 800 euro per ogni impianto insistente sul territorio di ciascun ente e tale importo non è modificabile dall'ente ma è soggetto a rivalutazione Istat. Come detto, l'applicazione del canone crea non pochi contenziosi in quanto i gestori di servizi telefonici pretendono di pagare solo 800 euro ad impianto anche nel caso in cui abbiano sottoscritto con i Comuni appositi contratti di locazione per importi diversi.

I gestori, inoltre, ritengono i contratti di locazione superati dalla nuova normativa che, sempre a loro parere, si applicherebbe anche al patrimonio disponibile dei comuni e non solo alle aree pubbliche e al patrimonio indisponibile degli enti.

Secondo i Giudici della Corte d'Appello, invece, il pensiero dei gestori non è condivisibile.

Due i riferimenti normativi: l'articolo 54 del Dlgs 207/2021 il quale dispone per gli impianti di comunicazione elettronica l'applicazione del solo *"canone previsto dall'articolo 1, comma 816, della legge 27 dicembre 2019, n. 160"*, cioè del nuovo canone unico patrimoniale e l'articolo 1, comma 819, della legge 160/2019 secondo il quale il nuovo canone unico patrimoniale è

applicabile solo con riferimento alle *“aree appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile degli enti”*.

Ciò premesso, il nuovo comma 831-bis della legge 160/2019, che dispone l’applicazione di un canone fisso di 800 euro per ogni impianto, non ha la facoltà di modificare il presupposto di applicazione del canone, che resta sempre riferito all’occupazione delle *“aree appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile degli enti”* così come disposto dal comma 819 della stessa legge 160/2019.

Ne consegue quindi, che il nuovo canone sulle antenne non può essere applicato ai beni che fanno parte del patrimonio disponibile dei Comuni e a rafforzare la tesi i Giudici ricordano come la Cassazione abbia stabilito in precedenza che, affinché un bene possa rivestire il carattere pubblico proprio dei beni patrimoniali indisponibili deve sussistere un doppio requisito ovvero la manifestazione di volontà dell’ente espressa con apposito atto amministrativo e l’effettiva e attuale destinazione del bene al pubblico servizio.

Infine, concludono i Giudici, la locazione di un bene a un’azienda privata non può far diventare pubblico il bene del Comune anche perché, nelle attribuzioni del Comune non rientra l’esercizio del servizio di telecomunicazioni.

Corte di Appello di Brescia, sentenza n.1620/2023



Ici, i valori delle aree edificabili stabiliti dal Comune sono validi fino a prova contraria

La Corte di Giustizia tributaria di secondo grado di Catania, con la sentenza n. 1013 del 7 dicembre scorso, ha stabilito che, in ambito Ici, senza prova contraria sono legittimi i valori delle aree edificabili determinati dal Comune.

Il contenzioso nasce dall’impugnazione da parte di un contribuente di un avviso di accertamento per l’anno 2010 con il quale il Comune pretendeva il versamento di una maggiore imposta Ici relativamente ad un terreno edificabile. Il Comune, soccombente in primo grado, impugnava la sentenza in secondo grado adducendo 4 motivi:

- 1) l'area era stata valutata in base alle risultanze del P.R.G. I valori economici di riferimento secondo la stima allegata alla delibera, applicando una riduzione derivante dai coefficienti correttivi, evidenziando che erano esclusi dall'obbligo di allegazione gli atti per i quali era intervenuta la pubblicità di legge;
- 2) secondo l'Ente il giudice di primo grado non aveva erroneamente considerato che i valori venali indicati nella delibera costituiscono un semplice elemento presuntivo in ordine al maggior valore accertato, per cui gli stessi possono essere utilizzati anche per le annualità successive;
- 3) la sentenza impugnata meritava di essere riformata nella parte in cui aveva affermato che non era nell'onere della ricorrente controdedurre circa il valore venale più congruo;
- 4) il giudice di prime cure avrebbe dovuto rideterminare il valore dell'area.

Per i Giudici di secondo grado l'appello formulato dal Comune è corretto e merita accoglimento. Confermando la giurisprudenza di legittimità nei casi di specie, la deliberazione dei valori delle aree edificabili rappresenta una presunzione suscettibile di prova contraria. In altre parole, il contenuto è il frutto di presunzioni dedotte da dati di comune esperienza contrastabili con idonee prove contrarie da parte del contribuente. A conferma di ciò, in tema di imposta comunale sugli immobili, *"è legittimo l'avviso di accertamento emanato sulla base di un regolamento del consiglio comunale che abbia indicato periodicamente i valori delle aree edificabili per zone omogenee con riferimento al valore venale in comune commercio, trattandosi di atto che ha il fine di delimitare il potere di accertamento del comune qualora l'imposta sia versata sulla base di un valore non inferiore a quello predeterminato e, pur non avendo natura imperativa, integra una fonte di presunzioni idonea a costituire, anche con portata retroattiva, un indice di valutazione per l'Amministrazione ed il giudice, con funzione analoga agli studi di settore"*. Nel caso in esame, proseguono i Giudici, la delibera richiamante la relazione di stima del Comune, determinava in via presuntiva il valore dell'area lasciando al contribuente la facoltà di fornire una prova rilevante al fine di ottenere un minor valore cosa che, il contribuente, non si è preoccupato di fare.

Corte di Giustizia di secondo grado di Catania, sentenza n.1013 del 7 dicembre 2023

Tassa sui rifiuti, per le agevolazioni l'onere della prova spetta al contribuente

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 31188 del 9 novembre 2023, ha stabilito che, in tema di tassa sui rifiuti, qualsiasi ipotesi che giustifichi una riduzione o l'esenzione deve essere documentalmente provata dal contribuente e accertata dall'ente impositore. Pertanto, in materia di pagamento del tributo locale sui rifiuti, è il contribuente che deve provare le condizioni per beneficiare del diritto a ottenere una riduzione o l'esenzione.

La controversia nasce da un avviso di accertamento con cui il Comune contestava al contribuente l'omessa presentazione della denuncia Tarsu ed il mancato pagamento della Tassa. Il contribuente risultava soccombente in primo grado e in appello dove i giudici respingevano il ricorso sulla base del fatto che la norma di riferimento ha individuato come presupposto della tassa sui rifiuti *“il possesso, l'occupazione e la detenzione di locali o aree scoperte a qualsiasi uso adibiti suscettibili di produrre rifiuti urbani assimilati”* e qualsiasi ipotesi che giustifichi una riduzione o l'esenzione deve essere documentalmente provata dal contribuente e accertata dall'ente impositore.

Nel caso in esame il contribuente non aveva inoltrato all'ente alcuna richiesta per eventuali esenzioni totali o parziali per tutto il periodo temporale considerato.

Il contribuente, affermano i Giudici di secondo grado, deve provare per ogni anno d'imposta l'esistenza di condizioni tali per cui può beneficiare di agevolazioni e/o esenzioni.

Il ricorrente proponeva quindi ricorso per Cassazione adducendo a motivazione la tesi per cui l'onere della prova in relazione ad una causa di esonero dal pagamento del tributo non sorge in capo al contribuente nell'ipotesi in cui il fabbricato è ubicato in una zona del territorio comunale dove il servizio di smaltimento dei rifiuti non è stato mai attivato.

Per la Cassazione, nel caso di specie, la potenzialità di produzione di rifiuti e, in particolar modo, la sussistenza di cause di esonero o di riduzione è suscettibile di variazioni e, pertanto, il giudicato intercorso tra le parti per annualità precedenti è irrilevante in questo giudizio. Il condiviso orientamento di legittimità a cui la Corte si appoggia, sancisce che, in materia di imposta sui rifiuti, pur spettando all'Amministrazione l'onere di fornire la prova della fonte dell'obbligazione tributaria, grava sul contribuente l'onere di provare la sussistenza delle condizioni per beneficiare del diritto ad ottenere una riduzione della superficie tassabile o,

addirittura, l'esenzione poiché costituisce un'eccezione alla regola del pagamento del tributo da parte di tutti coloro che occupano o detengono immobili nelle zone del territorio comunale.

Nei precedenti giudizi di merito, infine, è stato inoltre accertato, senza alcuna obiezione da parte del ricorrente, che l'immobile, residenza del ricorrente, era idoneo a produrre rifiuti ed il servizio di raccolta e smaltimento nella zona era istituito e attivo.

Corte di Cassazione, ordinanza n.31188 del 9 novembre 2023

L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini

I fabbricati collabenti continuano ad essere esonerati dall'IMU

Con la recente pronuncia del 16 novembre, il MEF interviene per chiarire il trattamento dei fabbricati collabenti: nella risoluzione 4/DF, infatti, viene confermato che il fabbricato collabente rimane un "fabbricato" e, pertanto, essendo privo di rendita, risulta sottratto da imposizione ai fini IMU.

Questo può essere qualificato come area fabbricabile, se ubicato in zona urbanistica vocata all'edificazione, solo a seguito di una sua completa demolizione.

Un fabbricato collabente è un immobile che, nello stato in cui si trova, a causa dell'accentuato livello di degrado, non è in grado di produrre reddito; in particolare, in detta categoria ricadono unità immobiliari fatiscenti, ruderi, unità immobiliari demolite parzialmente, con il tetto crollato, etc.

Detti immobili possono infatti essere iscritti in Catasto ai soli fini della identificazione, nella categoria F/2, senza attribuzione di rendita catastale, ma con descrizione dei caratteri specifici e della destinazione d'uso. Tra le unità di scarsa rilevanza cartografica o censuaria ricadono le costruzioni non abitabili o agibili e comunque di fatto non utilizzabili, a causa di dissesti statici, di fatiscenza o inesistenza di elementi strutturali e impiantistici, ovvero delle principali finiture ordinariamente presenti nella categoria catastale cui l'immobile è censito o censibile, e in tutti i casi nei quali la concreta utilizzabilità non è conseguibile con soli interventi edilizi di manutenzione ordinaria o straordinaria.

Il trattamento fiscale di tale particolare tipologia di immobili è stato inquadrato dalla Cassazione con diversi interventi (in tema Ici, ma le considerazioni valgono anche per IMU): sul punto si segnalano, tra le altre, le sentenze 17815/17, 23801/17, 7653/18, 8620/19, 10122/19 e 28581/20.

Secondo i giudici della Suprema Corte, tali immobili vanno infatti considerati fabbricati (e quindi non aree fabbricabili), ma privi di rendita. Ciò comporta che essi risultano di fatto esentati dal

prelievo del tributo comunale, proprio per assenza dell'elemento centrale che nella categoria dei fabbricati permette di quantificare la base imponibile.

Infatti, il fabbricato collabente iscritto in conforme categoria catastale F/2 si sottrae a imposizione in quanto manca la base imponibile visto che non è presente la rendita catastale: *“la mancata imposizione si giustifica, nella specie, non già per assenza di “presupposto” ... ma per assenza di “base imponibile” (valore economico pari a zero)”*.

Sul punto, si innesta l'attuale definizione di fabbricato nell'ambito della nuova IMU applicabile dal periodo d'imposta 2020: il comma 741 della L. 160/19 precisa che: *“per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano con attribuzione di rendita catastale”*.

Tale nuova definizione ha fatto sorgere tra gli operatori del settore una serie di interrogativi, in particolare il dubbio risiede nella possibilità di continuare ad applicare l'interpretazione proposta dalla Cassazione in relazione alla previgente disciplina.

Al riguardo l'IFEL ha avuto modo di osservare che, essendo il fabbricato collabente iscritto o iscrivibile in catasto in categoria F/2 senza attribuzione di rendita catastale, lo stesso non possiede più le caratteristiche per rientrare nella nozione di “fabbricato”, proprio perché la definizione di fabbricato richiama l'immobile iscritto *“con attribuzione di rendita catastale”*.

Questo potrebbe essere letto, adottando una interpretazione letterale e decisamente restrittiva, nel senso che il fabbricato collabente non potrebbe più considerarsi un fabbricato senza rendita, proprio perché la rendita, per l'IFEL, è l'elemento che qualifica il fabbricato.

Occorrerebbe però chiedersi come tale manufatto dovrebbe essere inquadrato a seguito di tale evoluzione normativa; secondo taluni (tra questi l'IFEL) qualora esso fosse ubicato in una zona che conferisce potenzialità edificatorie (quindi non in ogni caso, ma solo in questa particolare situazione, peraltro affatto rara nella pratica), esso dovrebbe essere equiparato ad un'area edificabile, con la conseguenza che esso dovrebbe scontare imposta sulla base del valore venale in comune commercio.

Evidentemente si tratterebbe di una evoluzione assolutamente significativa riguardante il trattamento di tale immobile, per la quale da più parti era stata invocata una presa di posizione ufficiale, in via interpretativa, che consentisse di sgombrare il campo da ogni dubbio.

Tale soluzione è stata fornita dal MEF attraverso la risoluzione 4/DF del 16 novembre 2023: in tale documento si afferma che i fabbricati collabenti sono a tutti gli effetti “Fabbricati” e la circostanza che siano “privi di rendita” li porta ad essere esclusi dal novero dei fabbricati imponibili ai fini IMU, che sono esclusivamente quelli “con attribuzione di rendita”; i fabbricati collabenti sono e restano “Fabbricati”, motivo per il quale non possono essere qualificati diversamente, quindi non possono essere qualificati come “terreni edificabili”, a meno che il fabbricato collabente non venga demolito.

Di fatto viene confermata la posizione sui collabenti che si era formata nella disciplina previgente al 2020, a seguito delle richiamate sentenze di Cassazione.

Notizie Flash

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

IMU, per le delibere, il prospetto informatico obbligatorio solo dal 2025

Il Mef, con un comunicato del 30 novembre scorso, ha confermato la proroga all'anno di imposta 2025 dell'obbligo di redigere la delibera di approvazione delle aliquote dell'IMU tramite l'elaborazione del Prospetto approvato con DM del 7 luglio scorso.

Nel comunicato, il MEF ricorda che l'obbligo di redigere la delibera di approvazione delle aliquote dell'IMU tramite l'elaborazione del Prospetto di cui all'articolo 1, commi 756 e 757, della legge n. 160 del 2019, accedendo all'applicazione informatica disponibile nel Portale del federalismo fiscale, decorre dall'anno di imposta 2025, ai sensi di quanto previsto dall'art. 6-ter del D.L. n. 132 del 2023 convertito, con modificazioni, dalla legge n. 170 del 2023.

Ne consegue che l'applicazione informatica "Gestione IMU" con cui i comuni possono individuare le fattispecie in base alle quali diversificare le aliquote dell'IMU nonché elaborare e trasmettere il relativo Prospetto, rimarrà a disposizione dei comuni, ai fini del proseguimento della fase sperimentale.

I prospetti inseriti durante la fase sperimentale non avranno alcuna valenza.

I Comuni, per l'anno di imposta 2024, devono trasmettere la delibera di approvazione delle aliquote dell'IMU inserendo il testo della delibera stessa nell'apposita sezione del Portale del federalismo fiscale così come disposto dall'art. 13, commi 15 e 15-bis, del D.L. n. 201 del 2011. Per il 2024, quindi, non vi è l'obbligo di diversificare le aliquote dell'IMU utilizzando le fattispecie individuate nel decreto del 7 luglio 2023, ma possono continuare ad utilizzare altre più "personalizzate" modalità di diversificazione.

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