



N° 2 / 2026

“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



L'area adottata dal PRG rileva ai fini IMU

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 33223/2025, ha stabilito che, ai fini IMU l'edificabilità di un'area deriva dall'inquadramento dell'area stessa nello strumento urbanistico adottato dal Comune. In buona sostanza, secondo la Corte, un terreno è edificabile secondo lo strumento adottato anche senza piani attuativi e gli eventuali vincoli pubblici riducono solo il valore venale. La vicenda trae origine dall'impugnazione di un avviso di accertamento per l'anno di imposta 2015 da parte di un contribuente al quale era stato richiesto il versamento dell'IMU per un'area edificabile di sua proprietà.

A parere del contribuente, le aree oggetto di accertamento non avrebbero dovuto essere tassate come edificabili in quanto, nonostante fossero state classificate come tali nel PRG adottato dall'Ente, mancava un piano attuativo necessario per la concreta realizzazione degli interventi. Tale caratteristica quindi, secondo il ricorrente, faceva sì che la potenzialità edificatoria dell'area era solo teorica e quindi non tassabile sul valore venale.

I Giudici osservano come, a seguito delle norme di interpretazione autentica ed in particolare dell'art. 36 del d.l. 223/2006, l'edificabilità di un'area ai fini IMU *“deve essere desunta dalla qualificazione attribuita nel piano regolatore generale adottato dal Comune”* e questo a prescindere dall'approvazione del piano da parte della Regione e dall'adozione di successivi strumenti attuativi.

Venendo al caso di specie, anche l'inclusione di un'area in una zona destinata a servizi pubblici non fa venir meno il carattere edificabile. Semmai, tale destinazione può rappresentare un vincolo che incide *“solamente”* sulla determinazione del valore venale ma non rileva dal punto

di vista dell'oggettiva potenzialità edificatoria che ne giustifica la tassazione secondo il criterio del valore venale in comune commercio e non del reddito dominicale.

Nelle memorie del ricorso, il contribuente aveva sollevato, inoltre, il metodo di stima utilizzato dal Comune che non aveva, secondo il ricorrente, tenuto conto del tempo necessario per l'approvazione di un piano di lottizzazione e della crisi del settore edilizio. La Cassazione ha respinto la doglianza rilevando che si trattava di censure generiche che non intercettavano una violazione di legge, ma miravano a una rivalutazione nel merito della stima, già confermata nei gradi di giudizio precedenti.

In buona sostanza la Corte ha basato la propria decisione su un principio già espresso in altre sentenze, che distingue la disciplina urbanistica da quella fiscale. L'avvio della procedura di trasformazione urbanistica di un terreno mediante l'inclusione in un'area edificabile nel PRG determina una sua "trasformazione economica" ed è sufficiente a giustificare una sua valutazione dal punto di vista fiscale basata sul valore venale in luogo di quello catastale anche se "l'opera edilizia" non è ancora iniziata. Quanto rilevato dal ricorrente in merito alla mancanza di piani attuativi e i tempi di realizzazione possono incidere nella quantificazione del valore venale ma non rilevano dal punto di vista della natura edificabile del terreno. Anche in questo caso, poi, l'onere della prova relativamente ad una eventuale stima errata da parte dell'Ente, spetta al contribuente che, nel caso di specie, non è stato in grado di produrre nulla per cui ottenere quanto richiesto.

Con questa pronuncia, i Giudici ribadiscono che la classificazione di un'area come edificabile nello strumento urbanistico adottato dall'Ente è il momento esatto nel quale insorge l'obbligazione tributaria quale area fabbricabili, basata sul valore venale. Il contribuente ha la facoltà di contestare l'operato valutativo del Comune ma deve fornire prove concrete che dimostrino un valore diverso da quello determinato.

[Corte di Cassazione, ordinanza n. 33223/2025](#)

Esenzione IMU per i fabbricati rurali strumentali

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 557 del 9 gennaio 2026, ha affrontato la questione dell'esenzione IMU per i fabbricati rurali strumentali, chiarendo importanti aspetti relativi ai presupposti necessari per beneficiare dell'agevolazione. L'esenzione IMU per i fabbricati rurali strumentali presuppone la prova della loro effettiva destinazione all'attività agricola, non essendo sufficiente la sola qualificazione formale o catastale, ma risultando necessario accertare il concreto collegamento funzionale tra l'immobile e l'esercizio dell'attività agricola.

Il caso al vaglio della Corte riguarda l'impugnazione da parte di un contribuente di un accertamento avente ad oggetto la richiesta del versamento dell'IMU su un immobile qualificato come fabbricato rurale. Il contribuente sosteneva che l'immobile fosse strumentale all'attività agricola e quindi esente dall'imposta.

Il contribuente allegava al ricorso anche un libretto di controllo del carburante, specificando *"che si recava e si reca annualmente presso l'ufficio U.M.A. (Utenti motori agricoli) per la domanda di assegnazione del carburante agricolo a prezzo agevolato"*.

La Cassazione, ha evidenziato che l'esenzione IMU per i fabbricati rurali strumentali spetta solamente quando, tale condizione, risulta dimostrata in modo concreto circa la destinazione del fabbricato allo svolgimento dell'attività agricola.

La Corte ribadisce in modo netto che non è sufficiente una qualificazione catastale o una dichiarazione formale per ottenere l'esenzione: occorre dimostrare che il fabbricato sia effettivamente destinato allo svolgimento dell'attività agricola, ossia che abbia una funzione strumentale concreta e documentabile.

Questo principio è coerente con l'orientamento consolidato secondo cui il presupposto dell'IMU, pur formale e basato su criteri catastali, deve essere integrato da elementi sostanziali che ne giustifichino l'applicazione o l'esenzione. In altre parole, l'esenzione non può derivare automaticamente dalla categoria catastale attribuita al fabbricato, ma richiede un accertamento

concreto della destinazione funzionale: il fabbricato deve servire in maniera reale e diretta all'attività agricola, sia in termini di produzione sia di supporto alle attività aziendali.

Dal punto di vista operativo, il contribuente deve essere in grado di fornire documentazione probatoria adeguata a dimostrazione dell'utilizzo effettivo del bene per la produzione agricola.

La sentenza in commento, per i Comuni, conferma l'esigenza di un controllo sostanziale oltre al mero riscontro catastale, evitando così esenzioni automatiche prive di fondamento effettivo.

[Corte di Cassazione, ordinanza n. 557/2026](#)



Imposta di soggiorno, arriva la conferma sulla qualifica dei gestori delle strutture ricettive

La Suprema Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 1527/2026, ribadisce un concetto già espresso in precedenza in tema di Imposta di soggiorno. I Giudici hanno chiarito la qualifica dei gestori delle strutture ricettive ai fini dell'imposta di soggiorno, escludendo la natura di agente contabile e dichiarando la cessazione degli obblighi di resa del conto giudiziale. I gestori delle strutture ricettive, quindi, sono soggetti responsabili del pagamento dell'imposta e del contributo di soggiorno, con diritto di rivalsa sul cittadino fruitore del servizio.

Ad una società in liquidazione giudiziale, la Corte dei conti, chiedeva il versamento di una cospicua somma a titolo di imposta di soggiorno ad un Comune il quale aveva formulato istanza di ammissione del credito al passivo della procedura.

La società resisteva asserendo il difetto di giurisdizione della Corte dei conti in favore del giudice tributario in quanto, a norma del Dl n. 34/2020 e del successivo Dl 146/2021, il gestore della struttura alberghiera è un mero responsabile del versamento dell'imposta di soggiorno e non più un agente contabile.

Il Dl 34, infatti, stabilisce che il gestore della struttura ricettiva è responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno e del contributo di soggiorno con diritto di rivalsa sui soggetti passivi,

della presentazione della dichiarazione, nonché degli ulteriori adempimenti previsti dalla legge e dal regolamento comunale. L'art 5-quinquies del citato DI 146/2021 dispone che: "*Il comma 1-ter dell'articolo 4 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, ai sensi del quale si attribuisce la qualifica di responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno al gestore della struttura ricettiva con diritto di rivalsa sui soggetti passivi e si definisce la relativa disciplina sanzionatoria, si intende applicabile anche ai casi verificatisi prima del 19 maggio 2020*".

Evidenzia la Corte che, a seguito della riforma del 2020, l'obbligo che incombe sui gestori delle strutture ricettive di versare l'imposta di soggiorno ha natura esclusivamente tributaria e che ciò determini il venir meno della loro qualifica come agenti contabili, con conseguente attrazione delle liti tra Ente impositore e responsabile d'imposta nella esclusiva sfera della giurisdizione tributaria.

E' infatti corretto affermare che, sotto il profilo sostanziale, il responsabile d'imposta è soggetto a una responsabilità solidale passiva che deriva però da un rapporto non paritario, ma secondario rispetto a quello del soggetto passivo dell'imposta, cioè l'ospite della struttura ricettiva. Questo consente al gestore di esercitare il diritto di rivalsa nei confronti dell'ospite per recuperare l'intero importo versato. La responsabilità dell'albergatore, quindi, non è limitata, come avviene per l'agente contabile, alle sole somme effettivamente incassate e da versare al Comune, ma riguarda l'intera imposta dovuta dai clienti, anche se questi non hanno effettuato il pagamento, fatto salvo il diritto di rivalsa.

Dal punto di vista procedurale, il legislatore del 2020 ha qualificato l'albergatore come responsabile d'imposta e ha disciplinato il tributo secondo il sistema dell'autotassazione, imponendo al gestore l'obbligo di presentare una dichiarazione periodica. Sono inoltre previste sanzioni specifiche in caso di dichiarazione omessa o infedele, calcolate secondo le regole della normativa tributaria. In caso di omesso, ritardato o insufficiente versamento dell'imposta, si applicano invece le sanzioni previste dal d.lgs. n. 471/1997, che disciplina le sanzioni amministrative tributarie.

Come già affermato nell'ordinanza n.22891/2024, le controversie relative all'opposizione contro le sanzioni amministrative pecuniarie irrogate per la violazione del regolamento comunale in materia di imposta di soggiorno rientrano nella giurisdizione del giudice tributario. Con l'ordinanza in commento si è voluto chiarire, inoltre, la possibile coesistenza di un doppio

regime di giurisdizione, uno tributario e uno contabile. La decisione esclude questa possibilità. L'argomento principale riguarda il concetto di danno da evasione fiscale: esso non può coincidere automaticamente con l'importo del tributo non versato. Per parlare di danno, infatti, deve esserci qualcosa in più rispetto all'imposta evasa, ossia un ulteriore pregiudizio, come l'impossibilità per l'Erario di recuperare il proprio credito a causa della condotta dell'evasore, quando non vi siano altri strumenti per ottenerne il pagamento.

Inoltre, ammettere la coesistenza delle due giurisdizioni, anche se riferite a profili diversi, comporterebbe il rischio di una duplicazione delle sanzioni per la stessa violazione.

Gli enti impositori, sono quindi invitati ad adeguare le proprie procedure e regolamenti e a non chiedere più ai gestori il conto giudiziale riconducendo ogni questione nell'ambito della giurisdizione tributaria.

[Corte di Cassazione, ordinanza n. 1527/2026](#)

L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini

La situazione catastale non vincola l'esenzione IMU per gli enti non commerciali

In un documento della commissione finanze viene esaminato il tema e si ribadisce che l'esenzione IMU è ancorata agli specifici requisiti stabiliti dalle norme sul tema; tra questi requisiti non è prevista alcuna indicazione sotto il profilo catastale.

L'art. 1 comma 759 lett. g) della L. 160/2019 disciplina l'esenzione dal pagamento dell'IMU a favore degli enti non commerciali; tali soggetti, infatti, qualora si occupino di esercitare determinate attività di particolare rilevanza sociale, hanno diritto a non corrispondere IMU al comune di ubicazione degli immobili nei quali dette attività vengono svolte.

Sono infatti esenti:

“gli immobili posseduti e utilizzati dai soggetti di cui alla lettera i) del comma 1 dell'articolo 7 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, e destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali delle attività previste nella medesima lettera i); si applicano, altresì, le disposizioni di cui all'articolo 91-bis del decreto-legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27, nonché il regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 novembre 2012, n. 200.”

L'esenzione viene riconosciuta al contemporaneo verificarsi di due requisiti fondamentali:

- un requisito soggettivo, in quanto il soggetto passivo deve qualificarsi come “ente non commerciale” ex art. 73 comma 1 lett. c) del TUIR;
- un requisito oggettivo, ossia l'immobile deve essere utilizzato, da parte dell'ente non commerciale possessore, per lo svolgimento di determinate attività meritevoli con modalità non commerciali.

Per verificare l'esercizio dell'attività istituzionale con “modalità non commerciali” secondo le indicazioni degli artt. 3 e 4 del DM 200/2012, né la norma primaria, né il decreto ministeriale fanno alcun riferimento alla categoria catastale dell'immobile nel quale viene esercitata

l'attività. Nel caso in cui le condizioni richieste dai sopracitati artt. 3 e 4 siano rispettate, l'esenzione deve essere riconosciuta.

La questione è stata esaminata dalla sesta Commissione permanente finanze e tesoro del Senato, nella seduta del 18/06/2025, con la quale è stata approvata la risoluzione sull'atto di indirizzo n. 7-00022 (Doc. XXIV, n. 29); la riunione è stata sollecitata dal fatto che sulle case di riposo gestite dalle onlus si sta aprendo un contenzioso con i Comuni in merito alla richiesta di pagamento dell'IMU sugli immobili utilizzati per l'attività istituzionale di tipo sociosanitario e assistenziale, rivolta ad anziani non autosufficienti da parte di enti autorizzati, accreditati e convenzionati con i servizi sanitari regionali.

Il fatto che gli immobili posseduti siano accatastati nella categoria catastale D/4 (Case di cura ed ospedali con fine di lucro) e nella categoria catastale D/8 (Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività commerciale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni), anziché nella categoria B/2, non pare di per sé indicativo dello svolgimento dell'attività con modalità commerciali.

In tale documento è stato evidenziato l'impegno del Governo:

- a recepire, fermi restando gli specifici vincoli unionali, in una norma avente rango primario, quanto previsto dal DM 200/2012 e dalle istruzioni alla dichiarazione IMU degli enti non commerciali che vi hanno dato attuazione chiarendo che, al fine di individuare quando un'attività istituzionale sia svolta con modalità non commerciali, debba farsi riferimento ai requisiti elencati dal DM 200/2012;
- a confermare che non è rilevante, ai fini dell'applicazione dell'esenzione dall'IMU i cui all'articolo 1, comma 759, lettera g), della legge 27 dicembre 2019, n.160, l'inserimento in una specifica categoria catastale degli immobili utilizzati per la gestione di servizio sociosanitari (quali residenze sanitarie assistenziali, residenze sanitarie per disabili, centri diurni integrati, comunità alloggio sociosanitarie, centri diurni per disabili, eccetera).

In tale documento si evidenzia una problematica legata all'accatastamento degli immobili degli ENC che ad oggi non ha ottenuto una soluzione dal punto di vista legislativo, ma che fa comunque propendere per la tesi secondo cui, nel momento in cui siano soddisfatti i requisiti esplicitati dagli artt. 3 e 4 del DM 200/2012, sia irrilevante l'accatastamento dell'immobile.

Sul punto consta anche una posizione espressa dalla giurisprudenza di legittimità: nella sentenza 19732/10, in materia di ICI ma le stesse considerazioni possono essere riproposte in campo IMU, l'esenzione prevista per gli enti non commerciali spetta indipendentemente dalla categoria catastale degli immobili.

Si evidenzia infine come la Legge di bilancio per il 2026 sia intervenuta sulla questione.

L'indirizzo evidenziato dalla Commissione Finanze è stato accolto attraverso il c. 855 del L. 199/25:

“Non è rilevante ai fini dell'applicazione dell'esenzione di cui al comma 853 l'inserimento degli immobili utilizzati per lo svolgimento delle attività assistenziali e delle attività sanitarie in una specifica categoria catastale; si applicano, in ogni caso, le disposizioni di cui all'articolo 91-bis del decreto-legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27, nonché il regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 novembre 2012, n. 200.”

Viene quindi chiarito che, ai fini del riconoscimento dell'esenzione dall'IMU a favore degli enti non commerciali possessori di immobili destinati allo svolgimento di attività assistenziali o sanitarie, è irrilevante l'inserimento di tali immobili in una specifica categoria catastale. Peraltro, con riguardo agli immobili a uso “misto” (ossia impiegati solo in parte per lo svolgimento, con modalità non commerciali, delle attività istituzionali), vanno comunque applicate le disposizioni di cui all'art. 91-bis del DL 1/2012 e all'art. 5 del DM 200/2012.

Notizie Flash

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



Definizione agevolata dei tributi comunali, il punto

Fermo restando che, la legge di bilancio 2026 ha reintrodotta la possibilità per gli enti territoriali di disciplinare autonomamente forme di definizione agevolata delle proprie entrate, tributarie e patrimoniali, per i Comuni non è possibile aderire alla cosiddetta “rottamazione quinquies” per i debiti fiscali affidati all’Agenzia delle Entrate-Riscossione, poiché si tratta di una misura prevista a livello nazionale e non estendibile su iniziativa autonoma degli enti locali.

Diversamente, le amministrazioni comunali mantengono piena autonomia nel decidere se introdurre forme di definizione agevolata per i propri tributi, come IMU e TARI, o anche per entrate diverse, ad esempio le tariffe dell’asilo nido o della mensa scolastica. Questa facoltà, tuttavia, incontra due limiti: non può essere ridotta la quota capitale del debito, ma solo interessi e sanzioni, e deve essere garantita la sostenibilità finanziaria dell’operazione. Tale sostenibilità dovrà essere attestata dai revisori dei conti, preferibilmente sulla base di una relazione tecnica predisposta dal Comune, nella quale siano stimati il possibile tasso di adesione, le entrate attese e gli effetti sul bilancio. Le indicazioni operative sulla rottamazione dei tributi locali sono state fornite dall’IFEL, l’Istituto per la Finanza e l’Economia Locale dell’ANCI, che ha pubblicato una nota esplicativa rivolta agli enti locali, accompagnata da uno schema di regolamento tipo da adottare per avviare le procedure di sanatoria.

Alcune novità relative ai commi 853-856 della L. n. 199/2025

Di seguito riportiamo in maniera schematica alcune novità della legge di bilancio 2026

Criterio / Caso	Normativa previgente (fino al 2025)	Novità 2026 (Legge di Bilancio 2026, L. 199/2025)
Enti non commerciali (ENC)	Esenzione prevista dall'art. 7, comma 1, lett. i), D.Lgs. n. 504/1992 per immobili posseduti e utilizzati esclusivamente per attività non commerciali. Requisito basato su accertamento complessivo di non commercialità.	Rimane l'esenzione per immobili posseduti e utilizzati da ENC, ma la disciplina è integrata da norme di interpretazione autentica che definiscono criteri oggettivi di non commercialità per specifiche attività (sanitarie, assistenziali e didattiche).
Attività assistenziali sanitarie	Riconosciuta l'esenzione se l'attività è svolta / con modalità non commerciali (valutazione di fatto secondo criteri generali).	La norma di interpretazione autentica chiarisce che l'attività si considera non commerciale anche se accreditata/contrattualizzata con Stato/Regioni/enti locali , prestata in modo integrativo/complementare al servizio pubblico e con possibile compartecipazione alla spesa (ticket), senza perdere l'esenzione .
Attività didattiche	Esenzione riconosciuta se attività didattica svolta con modalità non commerciali se il svolta senza finalità commerciale (criteri valutativi generali).	Introdotto un criterio oggettivo : l'attività si considera corrispettivo medio percepito è inferiore al Costo Medio per Studente (CMS) pubblicato annualmente dai Ministeri competenti.
Corrispettivi pagamenti	La presenza di corrispettivi poteva inficiare la non commercialità, valutata caso per caso.	Per attività didattiche, il superamento del CMS determina la perdita della non commercialità; per attività sanitarie/accreditate, la compartecipazione alla spesa non esclude l'esenzione.
Applicazione retroattiva	Normativa vigente fino al 2025, ma criteri meno codificati; contenzioso basato su prassi e giurisprudenza.	Le norme di interpretazione autentica si applicano anche ai contenziosi pendenti (efficacia retroattiva), ma non danno luogo al rimborso dell'IMU già versata .

Criterio / Caso Normativa previgente (fino al 2025)

Novità 2026 (Legge di Bilancio 2026, L. 199/2025)

Casi di uso promiscuo	Esenzione possibile se l'immobile è utilizzato esclusivamente per finalità non commerciali; difficoltà di applicazione se uso misto.	Rimane l'applicazione dell'art. 91-bis del D.L. 1/2012: l'esenzione si applica solo alla parte dell'immobile dedicata alle attività non commerciali.
Requisito soggettivo dell'ente	Richiesto che l'ente sia effettivamente non commerciale ai fini fiscali (art. 73 TUIR).	Confermato: requisito soggettivo dell'ente non commerciale necessario per beneficiare dell'esenzione IMU secondo i nuovi criteri.

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