

**2° bimestre
2016**

“Tributi locali in Pillole”

servizio di aggiornamento fiscale in materia di

I.M.U. e gli altri Tributi locali

Rassegna giurisprudenziale

a cura di Fabio Garrini, Giovanni Chittolina, Massimiliano Franchin e Paolo Salzano



TRSU: i rifiuti artigianali assoggettati all'urbano

La Suprema Corte di Cassazione con la sentenza n. 1156 del 22 gennaio 2016 ha ribadito il concetto per cui ove, ai sensi dell'art. 68, comma 2, lett. e), del D.Lgs. 507/93, a mezzo di regolamento comunale, sia stata dichiarata l'assimilabilità di detti rifiuti a quelli urbani, il produttore deve essere assoggettato all'imposta, senza che assuma rilievo che egli, volontariamente, provveda a smaltirli in proprio.

I Giudici si sono espressi in merito ad un contenzioso nato per la notifica da parte di un Comune ad una ditta produttrice di pneumatici di due avvisi di accertamento TRSU per gli anni 2005 e 2006.

La contribuente aveva impugnato gli avvisi davanti alla Commissione Tributaria Provinciale assumendo che il Comune aveva ricompreso tra le superfici tassabili aree in cui, per specifiche caratteristiche, si producevano rifiuti speciali (pneumatici, residui e scarti) non assimilabili a quelli urbani che venivano smaltiti dalla società a proprie spese con l'ausilio di una ditta specializzata.

La CTP aveva respinto ricorso con sentenza confermata, su appello della contribuente, dalla Commissione Tributaria Regionale.

Avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale la Società ha proposto ricorso per Cassazione adducendo a motivazione in primo luogo la violazione e falsa applicazione degli artt. 7 e 21 del D.Lgs 5/2/1997 nr. 22 lett. G), per avere il giudice di appello erroneamente ritenuto non applicabile l'esenzione TARSU prevista dall'art. 62 D.Lgs 507/1993 che distingue i rifiuti speciali dai rifiuti urbani, ed in secondo luogo la violazione e falsa applicazione dell'art. 62 D.Lgs 15 novembre 1993 nr.507 perché i giudici di appello hanno ritenuto tassabile l'intero opificio ivi comprese le aree di lavorazione in cui, per specifiche caratteristiche, si producevano rifiuti speciali (pneumatici, residui e scarti) non assimilabili a quelli urbani che venivano smaltiti dalla società a proprie spese con l'ausilio di una ditta specializzata.

Il ricorso, giudicano i giudici di legittimità, è infondato e deve essere quindi respinto. Sulla scorta di analoghe sentenza della medesima Corte infatti, la stessa, ricostruendo la disciplina di cui agli artt. 62 e 68 del d.lgs. n. 507 del 1993, ha statuito che: *"In tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU), per gli anni 2002-2005, successivamente all'abrogazione dell'art. 39, comma 1, della legge 22 febbraio 1994, n. 146, e dell'art. 60 del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, alle imprese produttrici di rifiuti derivanti dalla lavorazione del legno si applica la disciplina di cui agli artt. 62 e 68 del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, con le eccezioni previste dai commi 2 e 3 della norma relativamente alle aree, per natura e destinazione, improduttive di rifiuti, ovvero a quelle produttive di rifiuti speciali che potevano godere di una riduzione di imposta quando i produttori fossero stati tenuti allo smaltimento, sicché, ove, ai sensi dell'art. 68, comma 2, lett. e), del d.lgs. cit., a mezzo di regolamento comunale sia stata dichiarata l'assimilabilità di detti rifiuti a quelli urbani, il produttore deve essere assoggettato all'imposta, senza che assuma rilievo che egli, volontariamente, provveda a smaltirli in proprio"*.

La fattispecie presa in considerazione nelle precedenti sentenze è analoga a quella in esame, sicché risulta applicabile all'impresa produttrice di pneumatici il medesimo principio di diritto. In tema di TARSU anni 2002, 2003, 2004, 2005, la disciplina applicabile ad un'impresa produttrice di rifiuti derivanti da pneumatici (dopo l'abolizione ad opera della L. 24 aprile 1998, n. 128, art. 17, comma 3, della L. 22 febbraio 1994, n. 146, art. 39, comma 1, che assimilava *ope legis* rifiuti urbani e speciali; L. n. 146 cit., art. 39, comma 3, lett. b), che pertanto in contemporanea provvedeva anche all'abrogazione del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 60 che invece diversamente stabiliva che, ai fini dell'applicazione dell'imposta sullo smaltimento, i rifiuti derivanti da attività artigianali, commerciali e di servizi dovevano dai Comuni essere dichiarati assimilabili a quelli urbani) è quella contenuta al D.Lgs. n. 507 cit., artt. 62 e 68 per cui presupposto dell'imposta è l'occupazione o la detenzione di locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti, ad esclusione delle aree scoperte pertinenziali o accessorie di civili abitazioni diverse dalle aree a verde, **salve le eccezioni espressamente previste e tra queste quelle di cui al D.Lgs. n. 507 cit., art. 62, commi 2 e 3, relativamente ad aree per natura e destinazione improduttive di rifiuti ovvero relativamente ad aree produttive di rifiuti speciali che potevano godere di una riduzione d'imposta quando i produttori fossero stati tenuti allo smaltimento;** con la conseguenza che, ai sensi del D.Lgs. n. 507 cit., art. 68, comma 2, lett. e), **quando a mezzo del**

Regolamento comunale sia stata dichiarata l'assimilabilità di detti rifiuti a quelli urbani, il produttore deve essere assoggettato all'imposta, essendo inoltre indifferente che egli volontariamente provveda a smaltirli in proprio.

Corte di Cassazione, sentenza n.1156 del 22 gennaio 2016



TRSU: il termine di decadenza

Il Concessionario per la riscossione di una Provincia toscana aveva notificato ad alcuni soggetti una cartella di pagamento Tarsu per gli anni d'imposta 2001 e 2002. I contribuenti hanno impugnato la cartella di pagamento, lamentando la decadenza dell'Ente dal potere di riscossione per tardiva formazione del ruolo d'imposta ex art. 72, del Dlgs. n. 507/93.

Nella Sentenza n. 1503 del 27 gennaio 2016, la Corte di Cassazione ha rilevato che, in tema di riscossione coattiva Tarsu, il termine di decadenza è quello fissato dall'art. 1, commi 163 e 171, della Legge n. 296/06 (*"Finanziaria 2007"*), applicabile dal 1° gennaio 2007 a tutti i rapporti pendenti. Di conseguenza, in caso di riscossione coattiva di Tributi locali il termine di decadenza è quello del 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo.

Tuttavia, nel caso specifico, non si applica la suddetta norma, la quale ha disciplinato e modificato solo l'ipotesi della riscossione coattiva di Tributi locali a mezzo titolo esecutivo emesso dall'Ente, in quanto il Comune in questione, decidendo di avvalersi del sistema di riscossione tramite ruolo, deve sottostare al più breve termine annuale di cui all'art. 72, del Dlgs. n. 507/93, secondo cui la formazione e la notifica del ruolo debbono aver luogo entro l'anno successivo a quello per il quale è dovuto il Tributo o l'avviso di accertamento è stato notificato.

Inoltre, aggiungono i Giudici di legittimità, la parte ricorrente erroneamente afferma l'implicita abrogazione dell'art. 72, del Dlgs. n. 507/93, per effetto della legislazione sopravvenuta, che riguarda invece un'ipotesi di riscossione diversa dal ruolo.

Dunque, il Comune in questione, avendo scelto il sistema di riscossione tramite ruolo, deve anche applicare il termine annuale di decadenza espressamente previsto per tale modalità di riscossione e non può dunque invocare il diverso e più lungo termine di decadenza triennale

previsto dalla Legge n. 296/06 per la riscossione coattiva di Tributi locali a mezzo di titolo esecutivo.

Corte di Cassazione, sentenza n.1503 del 27 gennaio 2016



TRSU: rifiuti speciali, l'obbligo dichiarativo incombe sul contribuente

La Corte di Cassazione civile, Sezione V, con Sentenza 11/03/2016, n. 4792 ha affermato che incombe sul contribuente dichiarare alla pubblica amministrazione eventuali circostanze giustificanti l'esenzione.

Una Società titolare di esercizio per il commercio di mobili di arredamento, impugnava in sede giurisdizionale la cartella di pagamento emessa dal Concessionario del Servizio Riscossione di un Comune della provincia di Latina, relativa alla tassa smaltimento rifiuti solidi urbani dell'anno 2003. La contribuente sosteneva di non essere soggetta ad imposizione, avendo prodotto rifiuti speciali consistenti in imballaggio di mobilio ovvero cartoni e materiale plastico, che aveva provveduto a conferire a ditte esterne, nel mentre il Comune aveva continuato ad applicare la tassa sul presupposto che i rifiuti prodotti erano assimilati a quelli urbani.

Il Comune, costituendosi in giudizio, chiedeva il rigetto del ricorso esponendo di aver tempestivamente esercitato il potere riconosciutogli dal D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 21, comma 2, lett. g), e, con Deliberazione del Consiglio Comunale, aveva assimilato ai rifiuti urbani i rifiuti speciali di cui all'elenco 1.1.1. lett. a) della determinazione Interministeriale 27.07.1984, nel quale sono annoverati gli imballaggi primari, come quelli provenienti dall'attività economica della contribuente.

La Commissione Tributaria Provinciale di Latina rigettava il ricorso, mentre la Commissione Tributaria Regionale di Roma, sezione staccata di Latina, pronunciando sull'appello della contribuente, lo accoglieva sul triplice rilievo che la sentenza della CTP era nulla per carenza motivazionale, che non era consentita l'assimilazione, da parte del Comune, ai rifiuti urbani dei rifiuti speciali consistenti in imballaggi secondari e terziari e che comunque la contribuente, la quale produceva imballaggi terziari, poteva sottrarsi alla privativa comunale previa dimostrazione di avviamento effettivo al recupero dei rifiuti stessi ed andava esentata dalla applicazione della TARSU a norma dell'art. 62, comma 2 e 3, d. lgs. 507/93 in quanto le aree tassate, adibite a mostra di mobili, non erano produttive di rifiuti per loro natura o destinazione.

Il Comune quindi proponeva ricorso per Cassazione avverso la sentenza della CTR adducendo sostanzialmente 3 motivazioni.

Dichiarato inammissibile il primo, e concentrandosi quindi sul secondo, la Corte ha rilevato preliminarmente che il D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 3, prevede che ai fini della determinazione della superficie non tassabile, il Comune può individuare nel regolamento categorie di attività produttive di rifiuti speciali tossici o nocivi alle quali applicare una percentuale di riduzione rispetto alla intera superficie su cui l'attività viene svolta.

Ha anche sottolineato che il Comune aveva affermato di non essere rimasto insensibile alle attività di recupero svolto dagli operatori economici nel proprio territorio, avendo inserito nel regolamento che disciplina la tassa, approvato con Delibera 27 febbraio 1997, n. 15, l'art. 14, che accordava una riduzione della tassa del 20% al produttore di rifiuti la cui attività desse luogo ad una produzione di rifiuti per composizione merceologica passibili di recupero, il quale dimostrasse di averli conferiti ad azienda privata autorizzata; e che nella fattispecie in contestazione la società aveva usufruito per tutta la vasta superficie destinata all'attività di commercio ed esposizione di mobili di una più sostanziosa riduzione del 50% prevista dal regolamento, secondo cui la tariffa era ridotta del 50% relativamente ai locali di esposizione, sale mostre, autosaloni, autoconcessionari, magazzini di vendita all'ingrosso.

Ciò posto, la Cassazione ha rilevato che la CTR era incorsa in violazione di legge nell'affermare che la società fosse esente dall'applicazione della TARSU a norma del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, commi 2 e 3, in quanto le aree tassate non erano produttive di rifiuti per la loro natura o destinazione. Invero la società, in quanto produttrice di rifiuti speciali non assimilabili (imballaggi terziari) avrebbe potuto solo beneficiare di una di riduzione parametrata alla intera superficie su cui l'attività veniva svolta (tenuto conto che comunque nell'area venivano prodotti anche rifiuti urbani) e la CTR non ha operato i necessari accertamenti sul punto. Inoltre, incombeva all'impresa contribuente l'onere di fornire all'Amministrazione Comunale i dati relativi all'esistenza ed alla delimitazione delle aree che, per il detto motivo, non concorrevano alla quantificazione della complessiva superficie imponibile.

Ciò in quanto, ha concluso sul punto la Corte, pur operando anche nella materia in esame – per quanto riguarda il presupposto della occupazione di aree nel territorio comunale – il principio secondo il quale l'onere della prova dei fatti costituenti fonte dell'obbligazione tributaria spetta

all'amministrazione, per quanto attiene alla quantificazione della tassa è posto a carico dell'interessato (oltre all'obbligo della denuncia, D.Lgs. n. 507 del 1993, ex art. 70) un onere di informazione, al fine di ottenere l'esclusione di alcune aree dalla superficie tassabile, ponendosi tale esclusione come eccezione alla regola generale secondo cui al pagamento del tributo sono astrattamente tenuti tutti coloro che occupano o detengono immobili nel territorio comunale (es. Cass. nn. 4766 e 17703 del 2004, 13086 del 2006, 17599 del 2009, 775 del 2011).

Cassazione, sentenza n. 4792 del 11 marzo 2016



ICI: il censimento dei “negozi ferroviari”

La Corte di Cassazione con la sentenza n. 1704 del 29 gennaio scorso si è pronunciata in merito al corretto classamento e della corrispondente spettanza di esenzione Ici per gli immobili inseriti all'interno di un complesso ferroviario. Il caso di specie riguardava due avvisi di accertamento relativi ad un immobile facente parte di un complesso immobiliare di categoria E/1 sito in uno scalo ferroviario.

Gli avvisi citati erano stati notificati dal Comune alla Società in questione dopo che lo stesso aveva comunicato all'Agenzia del Territorio la non idonea categoria catastale nella quale era accatastato il fabbricato rispetto all'effettivo utilizzo dello stesso e riscontrato il diniego da parte della ditta alla richiesta avanzata dall'Agenzia stessa di produrre la denuncia di variazione contenente l'elenco delle unità immobiliari che, in base al reale ed effettivo utilizzo, dovevano essere classificate in una diversa e più appropriata categoria catastale.

La Commissione tributaria provinciale accoglieva il ricorso presentato dalla Società destinataria degli avvisi asserendo che il Comune *“non aveva potere di rettifica in ordine al classamento dell'immobile”*.

La decisione di primo grado veniva confermata anche in appello dalla CTR; da qui il ricorso alla Suprema Corte che ritiene invece fondate le censure avanzate dall'Ente e di conseguenza legittimo l'accertamento del Comune che recupera l'ICI su un immobile illegittimamente inserito in categoria E.

Per i Giudici il Decreto Legislativo n. 504/1992, articolo 5, nel consentire al contribuente, in presenza di variazioni permanenti intervenute sull'unità immobiliare ed aventi rilevanza sull'ammontare della rendita catastale, di determinare l'imponibile sulla base di una rendita

presunta, costituita da quella dei fabbricati similari, non esclude l'obbligo del contribuente di provvedere alla richiesta del nuovo accatastamento, alla luce degli eventi sopravvenuti, modificativi della rendita catastale preesistente.

Nessuna norma, di contro, pone a carico del Comune il medesimo obbligo di richiedere all'ufficio competente la modifica della rendita preesistente nell'ipotesi di negligenza del contribuente per cui la sentenza impugnata che, di contro, ha affermato la sussistenza di detto obbligo (almeno come condizione per l'esercizio dell'afferente potere di accertamento) deve essere cassata in quanto fondata su di un erroneo principio giuridico.

Nel caso di specie, il Comune "non si é affatto sostituito all'Ufficio competente nel potere a questi spettante di attribuzione della nuova rendita all'immobile", ma, constatata la rilevanza catastale della modificata destinazione d'uso, si é mantenuto nell'esercizio dei suoi poteri di liquidazione e di accertamento dell'imposta, considerando la "vecchia" rendita catastale (corrispondente alla situazione anteriore) come rendita di riferimento ritenuta più aderente alla nuova situazione, limitandosi a non riconoscere l'esenzione dei beni in questione, pur a fronte della classificazione in Cat. E/1 ormai da ritenersi erronea.

Corte di cassazione, sentenza n. 1704 del 29 gennaio 2016



IMU: per l'esenzione un'occhiata alla bolletta della luce

Per avere diritto all'esenzione IMU sulla prima casa è necessario dimostrare che l'immobile sia adibito ad abitazione principale e a fare fede sono i consumi di energia elettrica, ovvero la bolletta. Dunque non è sufficiente provare la residenza anagrafica ma è necessario dimostrare che in quell'immobile è abitualmente utilizzato dal nucleo familiare.

Il presupposto IMU per considerare un immobile abitazione principale richiede la contemporanea presenza di residenza anagrafica e dimora abitale nell'immobile.

A ribadirlo è una sentenza della CTR Lombardia, la n.782/13/2016, che ha legittimato la presunzione di assenza di dimora abituale dall'immobile oggetto di agevolazione basata sugli assenti o troppo esigui consumi elettrici. Nel caso in esame la bolletta elettrica rivelava dei consumi notevolmente più bassi rispetto al consumo medio giornaliero unipersonale, in realtà i consumi erano praticamente inesistenti, evidenziando una frequenza ed intensità di utilizzo dell'immobile evidentemente non quotidiano, quale dovrebbe essere la prima casa.

Il consumo medio giornaliero unipersonale viene stimato di kw. 2,00, mentre la contribuente del caso analizzato dalla CTR si collocava a 0,34 kw, consumo che si ritiene sia sufficiente per illuminare appena due lampadine. Insomma si trattava di una condizione decisamente non compatibile con il presupposto di abitazione principale.

Sulla base di tale rilevazione, alla contribuente era stato revocato da parte del Comune il beneficio fiscale ICI previsto dall'art. 8, comma 2, del D.Lgs. n. 504/1992 per le prime case. Fatto ritenuto legittimo da parte della Commissione Tributaria Regionale. Ne consegue che anche in caso di esenzione IMU sulle prime case, a fare fede per dimostrare la dimora abituale al fine di fruire dell'esenzione per abitazione principale, possa essere la bolletta elettrica.

[Ctr Lombardia, sentenza n.782/13/2016](#)



IMU: l'agevolazione per i fabbricati rurali solo se iscritti al Catasto

La Corte di Cassazione con la sentenza 7919 del 20 aprile 2016 è tornata a pronunciarsi sull'intricata vicenda dei fabbricati rurali, mettendo un po' d'ordine alla confusione che si stava creando a causa di alcune isolate pronunce "fuori dal coro".

Ripercorrendo le "vicende rurali" troviamo centinaia di pronunce che hanno enunciato i medesimi principi di diritto ovvero che:

- *il fabbricato è rurale solo se accatastato in categoria rurale (D/10 e A/6) e il giudice tributario non può disconoscere, neanche incidentalmente, l'accatastamento;*
- *la verifica della sussistenza dei requisiti di ruralità può essere rimessa al giudice solo nel caso di fabbricati non ancora iscritti in catasto.*

Questa restrizione riguardante l'accatastamento, in caso di mancata impugnazione da parte dell'intestatario catastale, ha spinto i Comuni a recuperare l'Ici dovuta per i fabbricati accatastati in categoria non rurale.

Successivamente è intervenuto il DL 70/2011, che con l'articolo 7, comma 2-bis ha dato la possibilità, ai proprietari dei fabbricati non accatastati in categoria rurale, di presentare una domanda di variazione della categoria catastale, attestando la sussistenza dei requisiti di ruralità in via continuativa nei cinque anni antecedenti a quello di presentazione dell'istanza di variazione. Il termine ultimo per la presentazione delle domande era stato inizialmente fissato al 30 settembre 2011, termine poi prorogato al 30 settembre 2012.

A seguito dell'accoglimento delle domande, nelle visure catastali è stata inserita l'annotazione attestante la sussistenza dei requisiti di ruralità. Pertanto, oggi, i fabbricati rurali sono quelli accatastati in categoria rurale (D/10 e A/6) o in altra categoria catastale ma con attestazione di sussistenza della ruralità inserita in visura.

Sul DL 70/2011 è subito sorto un nuovo contenzioso circa la portata retroattiva o meno dell'inserimento dell'annotazione, cioè se questa esplicasse effetti retroattivi fino a cinque anni anteriori a quello di presentazione della domanda di variazione. Il dubbio è stato risolto con l'articolo 2, comma 5-ter del DL 102/2013, che con norma d'interpretazione autentica ha riconosciuto l'effetto retroattivo quinquennale.

Quanto fin qui esposto induce a pensare che la questione fosse definitivamente risolta se non fosse che alcune sentenze del 2015 (nello specifico la n. 16973/2015 e la n.10355/2015) hanno riaperto il conflitto tra Comuni e contribuenti e alimentato nuovamente il contenzioso. In queste sentenze la Cassazione ha ritenuto, ignorando completamente le precedenti pronunce delle Sezioni Unite, che la ruralità di un fabbricato è indipendente dalla sua iscrizione catastale.

La Corte di Cassazione ritorna sulla questione con diverse sentenze, tra le quali appunto quella in commento (7919/2016), mettendo un po' d'ordine e dando continuità ai principi di diritto enunciati dalle Sezioni unite.

In particolare, molto attentamente, si rivela che la decisività della categoria catastale ai fini del riconoscimento della ruralità non solo deriva dalla maggioritaria giurisprudenza di legittimità ma anche dalla stessa legge, in particolare dal DL 70/2011 che ha dato la possibilità di ottenere l'accatastamento in categoria rurale con effetti retroattivi; questa procedura *«non avrebbe avuto ragion d'essere qualora la natura esonerativa della ruralità fosse dipesa dal solo fatto di essere gli immobili concretamente strumentali all'attività agricola, a prescindere dalla loro classificazione catastale conforme»*.

Corte di Cassazione, sentenza n.7919 del 20 aprile 2016



ICI: le aree destinate a parco pubblico non pagano l'Imposta

Con la sentenza n. 1/29/16 la Commissione Tributaria Regionale di Roma ha ribadito che l'Ici non è dovuta sulle aree destinate a parco pubblico, anche se è prevista la cosiddetta «compensazione edificatoria» in favore del proprietario dell'area. La conclusione riguarda l'Ici

ma è estendibile anche all'Imu, stante l'identità della fattispecie imponibile nei due tributi. Secondo la sentenza citata, la sottrazione di qualsiasi capacità edificatoria all'area destinata a parco pubblico, impedisce l'applicazione dell'imposta in quanto **di fatto non siamo più di fronte a un'area edificabile**.

Sul punto la sentenza si muove seguendo un consolidato orientamento della Corte di Cassazione la quale ha ritenuto, ad esempio, che in presenza della preclusione per i privati di porre in essere forme di trasformazione del suolo riconducibili alla nozione tecnica di edificazione, o della possibilità di realizzare trasformazioni concepite al solo fine di assicurare la fruizione pubblica degli spazi, l'area non è da considerare edificabile (sentenza n. 5992/2015). La Corte ha invece ammesso l'assoggettamento all'imposta solo nel caso di suoli destinati a verde in cui sia consentito l'intervento di tipo privato o pubblico/privato (sentenza n. 12499/2014). Il caso affrontato dalla Commissione laziale è interessante in quanto l'area di cui la sentenza si è occupata è stata oggetto della cosiddetta "perequazione urbanistica", vale a dire dell'assegnazione al soggetto privato della possibilità di trasferire la volumetria edificabile in un altro sito (cosiddetta "area di atterraggio"), tenuto conto che il medesimo si è visto azzerare la capacità edificatoria di cui disponeva per asservire l'area all'uso della collettività.

La questione si pone nell'ambito della più ampia problematica della tassabilità dei diritti edificatori, diritti che possono circolare con contratti soggetti a trascrizione (articolo 2643 del Cc). Infatti, se non vi è dubbio che l'area privata del diritto diviene non più soggetta a Ici (e neppure a Imu, quantomeno come area edificabile), l'imposta sarà invece dovuta dalla cosiddetta "area di atterraggio" dei diritti, suolo che a tutti gli effetti diviene area edificabile in quanto «area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione...» (articolo 2, comma 1, lettera b), Dlgs 504/1992). Nel caso in cui, invece, i diritti edificatori rimangono in un "limbo", in quanto non ancora assegnati ad un suolo, l'applicazione del tributo sugli stessi appare difficilmente sostenibile, rammentando che il presupposto dell'Imu è il possesso di immobili. In altri termini, presupposto per l'applicazione dell'imposta è la presenza di un fabbricato, di un'area edificabile o di un terreno, in quanto la stessa non sembra poter colpire un diritto.

La Commissione Tributaria regionale del Lazio sposa questa tesi, ritenendo che «*le compensazioni edificatorie sulle quali (il Comune, ndr) fonda la legittimità della sua pretesa*

creditoria non rientrano ancora...nel patrimonio della società appellante poiché non risultano assegnati i terreni sulle quali dovranno "atterrare" le volumetrie già previste con riferimento ai terreni di proprietà dell'appellante...». Il trasferimento dei diritti ha azzerato la possibilità di sfruttamento edificatorio dell'area originaria, trasformandola in un terreno non soggetto ad Ici (rammentando che l'Ici si applicava solo ai fabbricati, alle aree edificabili ed ai terreni agricoli e non a tutti gli immobili, come invece accade per l'Imu).

La questione merita comunque un'adeguata riflessione, anche alla luce delle leggi regionali che ormai ammettono la possibilità di attribuire ai privati diritti edificatori compensativi, che possono anche rimanere "sospesi", vale a dire non assegnati ad un suolo, per un lungo periodo di tempo.

Ctr Roma, sentenza n. 1/29/2016

L' Approfondimento

a cura di Massimiliano Franchin

Riversamento, rimborso e regolazione contabile relative ai tributi locali

Il decreto ministeriale del 24 febbraio 2016 recante le procedure di riversamento, rimborso e regolazioni contabili relative ai nuovi tributi locali caratterizzati dalla compresenza della quota erariale e dall'utilizzo della delega di pagamento F24, è stato pubblicato nella GU del 14 aprile 2016. Nello stesso giorno il Mef ha emanato la preziosa circolare n. 1/DF/2016 nella quale illustra e approfondisce le singole casistiche e i tempi di azione.

Le nuove regole esplicano le norme contenute dai commi 722 a 727 dell'articolo 1 della Legge 147/2013 dedicate agli errori commessi con la delega di pagamento F24, dovuti principalmente a versamento a Comune incompetente, somme pagate allo Stato ma dovute al Comune e viceversa, oppure a somme versate in eccesso allo Stato di cui il contribuente attende rimborso. Il principio di base consiste nell'evitare l'esborso di denaro, privilegiando i riversamenti tra enti. L'articolo 3 del decreto individua due atti d'impulso del contribuente: l'istanza di rimborso e la comunicazione. La prima si usa unicamente nel caso di versamenti effettuati in misura superiore al dovuto e che, quindi, comportano una restituzione di somme, mentre la seconda è finalizzata ad attuare un trasferimento di somme tra enti considerando il cittadino adempiente nonostante l'errore commesso. Pertanto, nel caso in cui il cittadino abbia versato un importo finale corretto ma errando la distribuzione tra Comune e Stato, la fattispecie è analoga a quella del versamento a ente incompetente, per cui saranno gli enti stessi a regolare le restituzioni con riversamento. Confermato, all'articolo 4, altro importante principio secondo cui grava anche sull'ente locale l'onere di attivare l'istruttoria e i conseguenti provvedimenti sulla base delle evidenze emerse nell'ambito dell'attività di controllo. Da questo punto di vista, non è necessaria l'istanza del cittadino ben potendo l'ente attivarsi d'ufficio.

Di grande rilievo la previsione dell'articolo 5 secondo cui lo Stato effettua il rimborso della propria quota riconosciuta indebita su istruttoria dal Comune in quanto soggetto competente alla gestione di tutto il tributo.

Il decreto ufficializza la possibilità che, anche l'ente locale, possa autonomamente procedere al rimborso della quota erroneamente versata allo Stato, dandone poi comunicazione al ministero per le regolazioni. Non è un obbligo per l'ente ma una facoltà. Si tratta di un'apertura importante, destinata ad essere invocata dai contribuenti come strada più rapida e sicura rispetto a quella ministeriale e che allo stesso tempo, pone al riparo quei Comuni che già hanno eseguito dei rimborsi sostituendosi allo Stato.

Il canale per la trasmissione delle informazioni, da rendere in modalità esclusivamente telematica, sarà il Portale del federalismo fiscale che, a tal fine, sarà dotato di apposita applicazione. Sui tempi delle procedure, sia di conclusione delle istruttorie sia di invio dei dati, il decreto è molto rigoroso.

Il riversamento al Comune competente delle somme indebitamente percepite per errore di codice catastale, dovrà avvenire entro centottanta giorni dal momento in cui l'ente ne è venuto a conoscenza. Stesso termine per la conclusione dell'istruttoria delle istanze e delle comunicazioni garantendo contestuale comunicazione al contribuente. La trasmissione degli esiti delle istruttorie deve tener conto della fase a regime e della fase transitoria che si apre con la pubblicazione del decreto. Il regime ordinario prevede la trasmissione entro sessanta giorni dall'emanazione del provvedimento di rimborso o dalla comunicazione al contribuente. Mentre per quanto riguarda le istruttorie già concluse fino ad oggi, l'invio delle informazioni dovrà avvenire entro sessanta giorni dalla data in cui sarà resa disponibile l'applicazione sul portale e dunque entro il 27 giugno 2016. Non sono ritenuti validi i dati già inviati con modalità diverse da quelle previste nel decreto.

Per le somme che riguardano IMU e Maggiorazione Tares, trattandosi di tributi che incidono sul meccanismo di alimentazione del fondo di solidarietà comunale, il ministero provvederà alle regolazioni contabili nell'ambito del fondo stesso sulla base delle comunicazioni pervenute entro il 31 luglio dell'anno precedente a quello di riferimento del FSC.

Per gli uffici dei Comuni si tratta di un lavoro intenso che comporta la ripresa delle istruttorie compiute su tutto il pregresso maturato dal 2012. A questo si aggiunge la gestione delle istruttorie Tares, spesso avvenute dai gestori esterni (es. società pubbliche) che si sono occupate dei rimborsi del tributo e della relativa maggiorazione. In ogni caso, le comunicazioni cartacee già trasmesse ai ministeri sui rimborsi della quota Stato hanno avuto un importante

effetto di garanzia sia verso il contribuente sia a favore del Comune, nell' attesa di una procedura che si materializza a distanza di quattro anni dalla nascita dell'IMU.

La procedura che viene attuata dal nuovo decreto sembra non riguardare gli errori commessi dalle banche o da altri intermediari finanziari in fase di digitazione dei codici catastali. In tal caso bisogna privilegiare la procedura di correzione da attivare presso la banca per le dovute modifiche.

Notizie Flash

le ultime novità in materia di Tributi

a cura di Fabio Garrini



Orticelli ed incolti sempre tassati ai fini IMU

Gli **orticelli ed i terreni incolti** sono da considerarsi **al pari degli altri terreni**: pertanto quando ricorre una delle ipotesi di esenzione, riformate da ultimo dalla Legge di Stabilità per il 2016 (L. 208/15), anche questi si considerano esenti. La conseguenza implicita è che nelle altre situazioni **l'IMU** (la TASI mai deve essere corrisposta sui terreni) **debba essere pagata**. Questo è quanto si desume dalla risposta ad un question time reso alla commissione finanze della Camera dei Deputati il 4 maggio scorso.

Si tratta di una fattispecie che in termini individuali ha impatto forse modesto, nella maggior parte dei casi; ma occorre notare che essa finisce per interessare una moltitudine di contribuenti.

Orticelli e incolti

La definizione di terreno agricolo ai fini IMU viene data dall'art. 13 del DL 201/11 con rinvio all'art. 2 del D.Lgs. 504/92 (provvedimento istitutivo della soppressa ICI) dove, alla lettera c) **viene definito il terreno agricolo** tra le fattispecie imponibili, affermando che esso **“si intende il terreno adibito all'esercizio delle attività indicate nell'articolo 2135 del codice civile.”**

Sul tema constava l'interpretazione della CM 9/1993 (il documento di prassi che definisce i Comuni montani, recentemente riesumata dalla Stessa Legge di Stabilità 2016), nella quale si affermava che **l'esenzione per i terreni ubicati nei comuni montani non interessa i terreni pertinenziali, i terreni incolti e gli orticelli, proprio perché essi non sono soggetti ad utilizzo agricolo professionale** (appunto ai sensi dell'art. 2135 cc). In altre parole, essi sono già esonerati alla radice dal tributo comunale (ICI, allora).

In tale documento si legge, in particolare con riferimento a tale ultima fattispecie quanto segue: *“Non sono, parimenti, interessati all'elenco i terreni, sempre diversi dalle aree fabbricabili, sui*

quali le attività agricole sono esercitate in forma non imprenditoriale: appartengono a questo secondo gruppo i piccoli appezzamenti di terreno (cosiddetti "orticelli") coltivati occasionalmente senza strutture organizzative.

*I descritti terreni, del primo e secondo gruppo, non avendo il carattere di area fabbricabile ne' quello di terreno agricolo secondo la definizione datane dalla lettera c) dell'articolo 2 del decreto legislativo n. 504/1992, **restano oggettivamente al di fuori del campo di applicazione dell'ICI per cui non si pone il problema della esenzione.**"*

In forza di tale posizione si concludeva (almeno ai fini ICI) per il loro completo esonero.

La recente posizione

Su tale questione è intervenuto il Governo nel *question time* richiamato: dopo aver ricordato le fattispecie di esonero alla tassazione dei terreni introdotte dalla Legge di Stabilità 2016, evidenzia come anche agli orticelli e ai terreni incolti risultano applicabili le medesime regole previste per gli altri terreni.

In particolare, si legge nel documento, la giustificazione per tale risposta deve essere tratta dalla posizione contenuta nella **sentenza 7369 della Cassazione, datata 11 maggio 2012**. Secondo la Suprema Corte, la definizione di terreno agricolo recata dall'art. 2 D.Lgs. 504/92 va intesa nel senso che il presupposto dell'ICI resta integrato con il possesso di **terreni suscettibili di essere utilizzati per le attività indicate nell'art. 2135 del codice civile** (coltivazione del fondo, allevamento di animali, selvicoltura). In buona sostanza, è sbagliata la distinzione tra terreno agricolo "coltivato" o "adibito" (assoggettato alla tassazione) e quello "non coltivato" o "non adibito" (escluso dalla tassazione), non essendo sorretta dalla previsione di legge.

Nella risposta richiamata si legge come la medesima considerazione debba considerarsi **applicabili anche all'IMU**, in forza del fatto che le due imposte hanno il medesimo presupposto impositivo.

In realtà, vi è più di un motivo per considerare, in via generale, tassati detti terreni ai fini IMU, rispetto al precedente tributo comunale. In particolare, il Dipartimento Fiscale del Ministero, nella **circolare 3/D del 18 maggio 2012**, aveva osservato come l'art. 13 c. 2 del 201/11 prevede che il presupposto impositivo dell'IMU è costituito dal **possesso di qualunque immobile**. In questa nuova accezione devono, quindi, essere **ricondotti anche, ad esempio, i terreni incolti**. Il richiamo effettuato dal citato art. 13, comma 2, all'art. 2 del D. Lgs. n. 504 del 1992, è inteso,

infatti, al solo scopo di mantenere anche ai fini IMU le definizioni che risultavano già utilizzate ai fini ICI. Medesima conclusione si deve applicare per gli “orticelli”, precedentemente considerati. La conclusione del ragionamento è quindi la seguente: **anche i terreni non impiegati in attività agricole, rientrano nella fattispecie dei terreni agricoli tassata ai fini IMU**; questo, ovviamente, a patto che non ricorra una specifica fattispecie di esenzione tra quelle introdotte dall’art. 13 della L. 208/15 (comuni montani, terreni posseduti e condotti da CD e IAP, terreni ubicati nelle isole minori e terreni a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile).

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