

**N° 3 / 2017**

# **“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



VIRGILIANA  
CONSULTING

## Ici/ruralità: per il fabbricato ritenuto esente va richiesta la specifica classificazione catastale

In tema di fabbricati rurali strumentali prendiamo in esame l'ennesima sentenza della Corte di Cassazione commentando la sentenza n. 2404 del 31 gennaio 2017. I Giudici si sono espressi in seguito all'impugnazione da parte di un'Associazione di produttori ortofrutticoli di avvisi di accertamento Ici notificati dal Comune con riferimento a un fabbricato della Società cooperativa iscritto in Categoria "D/8". Nel ricorso, la ricorrente, evidenziava come il fabbricato, nel quale veniva svolta l'attività agricola, aveva natura rurale in quanto strumentale a detta attività, e di conseguenza esente dall'Imposta Comunale sugli Immobili.

La Suprema Corte afferma che, in tema di Ici, *"l'immobile che sia stato iscritto nel Catasto fabbricati come rurale, con l'attribuzione della relativa Categoria ("A/6" o "D/10"), in conseguenza della riconosciuta ricorrenza dei requisiti previsti dall'art. 9 del Dl. n. 557/93, convertito con Legge n. 133/94, non è soggetto all'Imposta ai sensi del combinato disposto dell'art. 23, comma 1-bis, del Dl. n. 207/08, convertito con modificazioni dalla Legge n. 14/09, e dell'art. 2, comma 1, lett. a) del Dlgs. n. 504/92"*. Ne consegue che un'eventuale diversa categoria catastale attribuita all'immobile **deve essere impugnata specificamente dal contribuente** che deve pretendere la non soggezione all'Imposta per la ritenuta ruralità del fabbricato, restando altrimenti quest'ultimo assoggettato ad Ici. La stessa cosa può essere analogamente considerata dalla parte dell'Ente. Il Comune infatti dovrà impugnare l'attribuzione della Categoria catastale "A/6" o "D/10" al fine di potere legittimamente pretendere l'assoggettamento del fabbricato all'Imposta. Nel caso in cui il fabbricato non sia iscritto in Catasto, l'assoggettamento all'Imposta è condizionato all'accertamento positivamente concluso della sussistenza dei requisiti per il riconoscimento della ruralità del fabbricato previsti dall'art. 9, del Dl. n. 557/93, che può essere condotto dal Giudice tributario investito dalla domanda di rimborso proposta dal contribuente, sul quale grava l'onere di dare prova della

sussistenza dei predetti requisiti. Tra i predetti requisiti, per gli immobili strumentali, non rileva l'identità tra titolare del fabbricato e titolare del fondo, potendo la ruralità essere riconosciuta anche agli immobili delle Cooperative che svolgono attività di manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli conferiti dai soci.

I Giudici di legittimità sottolineano il fatto che la norma di interpretazione autentica di cui all'art. 23, comma 1-*bis*, del Dl. n. 207/08, convertito con modificazioni dalla Legge n. 14/09 (abrogato dall'art. 13, comma 14, legge n. 214 del 2011) che recita testualmente *“Ai sensi e per gli effetti dell'articolo 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, l'articolo 2, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, deve intendersi nel senso che non si considerano fabbricati le unità immobiliari, anche iscritte o iscrivibili nel catasto fabbricati, per le quali ricorrono i requisiti di ruralità di cui all'articolo 9 del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133, e successive modificazioni”*, ha la funzione di determinare in quale Categoria catastale sia classificabile il fabbricato esente dall'imposizione ICI se l'immobile è classificato come *“rurale”* con attribuzione della relativa Categoria (*“A/6”* per le unità abitative e *“D/10”* per gli immobili strumentali alle attività agricole) perché in possesso dei requisiti indicati dalla richiamata norma. Per i suddetti motivi quindi, è possibile affermare che alla classificazione catastale va ricollegata l'imponibilità ribadendo il concetto per cui se un fabbricato è già stato classificato come rurale, con attribuzione della relativa categoria catastale, perché in possesso dei requisiti indicati dalla norma di cui all'art. 9 del Dl. n. 557/93 e s.m, è automaticamente escluso dall'area di imponibilità ai fini Ici ed è precluso ogni accertamento mentre, qualora il fabbricato non sia stato catastalmente classificato come rurale, il proprietario che ritenga sussistenti i requisiti per il riconoscimento come tale, deve impugnare la classificazione operata al fine di ottenerne la relativa variazione. La Corte nella sentenza ribadisce inoltre che l'accertamento dei predetti requisiti, in difformità dalla attribuita Categoria catastale, non può essere incidentalmente compiuto dal Giudice tributario che sia stato investito della domanda di rimborso dell'Ici da parte del contribuente, poiché compete all'Organo che ha adottato il provvedimento di classamento la modifica della categoria stessa, eventualmente all'esito di azione giudiziale promossa dall'interessato. Per quanto concerne i fabbricati non iscritti in Catasto invece, l'accertamento della ruralità **può** essere direttamente e immediatamente compiuto dal Giudice che sia investito dalla pretesa del

contribuente di conseguire il rimborso dell'Ici pagata per il fabbricato al quale ritenga spetti il riconoscimento come fabbricato rurale. Nel caso di specie, trattandosi di domanda fondata su una pretesa esenzione dall'Imposta, spetterà al contribuente dimostrare la sussistenza dei requisiti indicati nell'art. 9, commi 3 e 3-bis, del Dl. n. 557/93. I Giudici evidenziano inoltre come, quanto sopra statuito, non è privo di precedenti di segno contrario, secondo i quali l'esenzione dall'Ici dovrebbe venire riconosciuta in ragione del solo carattere di ruralità concretamente rivestito dall'immobile (strumentale all'attività agricola), a prescindere dal suo classamento catastale. *“Si tratta però di voci, largamente minoritarie, che si ritiene in questa sede di dover disattendere; segnatamente perché non basate su una revisione critica del problema tale da poter superare quanto già affermato dalla pronuncia delle Sezioni Unite n. 18565 del 21/08/2009”* afferma la Corte che conclude evidenziando che, all'immobile oggetto del contenzioso, è stata attribuita la categoria catastale D/10, come definitivamente accertato all'esito dei ricorsi numero 25372/2012, 25373/2012 e 25374/2012 e sulla base della sentenza n. 77/26/10 pronunciata dalla CTR del Veneto il 13 dicembre 2010, l'imponibilità ai fini Ici del medesimo è da ritenersi esclusa.

**Corte di Cassazione, sentenza n.2404 del 31 gennaio 2017**



**ICI/IMU enti non commerciali**

Il 13 dicembre 2016 i Giudici della Cassazione si sono pronunciati con l'ordinanza n. 25586 in merito al riconoscimento di alcuni benefici agli enti religiosi. L'ordinanza riguarda per lo più aspetti legati al fisco, ed in particolare all'IRES, ma nella motivazione della sentenza appare una curiosa sovrapposizione alla normativa ICI/IMU che vale la pena commentare.

Secondo i Giudici, accogliendo il ricorso dell'Agenzia delle Entrate avverso un istituto religioso il quale aveva ottenuto l'accoglimento delle sue ragioni in sede di giudizio di appello, non ha importanza la natura dell'ente (religioso) e l'attività da esso svolta, per accedere alla riduzione delle imposte ma si rende necessario un controllo che attesti che l'attività dell'ente non è commerciale. E' condivisibile l'opinione dei Giudici qualora appunto non sia stato compiuto quel rigoroso accertamento fattuale richiesto per riconoscere l'applicabilità dell'articolo 6 del D.P.R. n. 601/1973.

Ma ciò che lascia più di qualche ragionevole dubbio è il richiamo nell'ordinanza ai criteri di applicazione della normativa ICI/IMU. Nel testo della sentenza infatti, i Giudici scrivono *“analogamente a quanto affermato in materia di Ici, dunque, lo svolgimento di attività di assistenza o di altre attività equiparate, senza le modalità di un'attività commerciale, costituisce il requisito oggettivo necessario ai fini dell'agevolazione e va accertato in concreto, con criteri di rigosità, e, dunque, verificando le caratteristiche della 'clientela' ospitata, della durata dell'apertura della struttura e, soprattutto, dell'importo delle rette, che deve essere significativamente ridotto rispetto ai 'prezzi di mercato', onde evitare un'alterazione del regime di libera concorrenza e la trasformazione del beneficio in un aiuto di Stato (Cass.,13970/2016)”*.

A parere di chi scrive, giuridicamente parlando, risulta difficile trovare un connubio tra i criteri indicati dal D.M. n. 200/2012 per l'esenzione ICI/IMU di un immobile di proprietà di un ente non commerciale adibito ad attività ricettiva così come disposto dall'art. 7, comma 1, lett. i) del D.lgs. n. 504/1992, e i criteri applicativi dell'aliquota dimezzata in materia IRES: la normativa ICI/IMU attualmente prevede che gli enti non commerciali abbiano diritto all'esenzione sugli immobili sui quali svolgono, con "modalità non commerciali", attività assistenziali, previdenziali, ricettive ecc.. Per contro, l'art. 6 del D.P.R. 601/1973, afferma che l'aliquota ridotta spetta *“a enti di assistenza o beneficenza od ospedalieri, a enti di istruzione, a enti il cui fine è equiparato per legge alla beneficenza o all'istruzione, nonché a società in house providing per le case popolari, a condizione che essi abbiano personalità giuridica”*, requisito al quale la giurisprudenza fino ad oggi consolidata aggiunge la non prevalenza dei proventi delle attività collaterali commerciali per i cui proventi si applica l'aliquota dimezzata e la strumentalità e dipendenza di tali attività collaterali commerciali con i fini istituzionali dell'ente.

Quanto appena esposto ci può portare a considerare incompatibili i presupposti dell'esenzione ICI/IMU di cui all'art. 7, comma 1, lett. i) del D.lgs. n. 504/1992 (presupposto soggettivo di non commercialità dell'ente; presupposto oggettivo di svolgimento in un certo immobile di una certa tipologia di attività; presupposto modale attinente alla modalità non commerciale di svolgimento delle attività di cui al requisito oggettivo) e i presupposti dell'applicabilità dell'aliquota dimezzata ai fini IRES, così come elaborati dalla giurisprudenza ultraventennale (presupposto soggettivo previsto dalla legge, consistente nella personalità giuridica di talune tipologie di enti non commerciali o anche commerciali, come le società *in house*; presupposto

oggettivo, creato *ultra legem* dalla giurisprudenza, di svolgimento di attività collaterali direttamente e immediatamente strumentali rispetto ai fini istituzionali; presupposto quantitativo, anch'esso creato *ultra legem* dalla giurisprudenza, della non prevalenza dei proventi delle attività di cui al presupposto oggettivo rispetto al totale dei proventi dell'ente).

Infine, stante quanto fin qui esposto, possiamo riassumere il verificarsi delle seguenti ipotesi:

- immobili esenti IMU ai sensi dell'art. 7, comma 1, lett. i) del D.lgs. n. 504/1992 ma i cui proventi sono assoggettati ad aliquota IRES piena, come ad esempio la scuola primaria gestita con modalità non commerciali da un ente avente finalità ospedaliera o da un'associazione non riconosciuta, esente IMU ma i cui proventi, per quanto ridotti rispetto al mercato, non possono considerarsi relativi a un'attività direttamente e immediatamente strumentale rispetto alla finalità istituzionale dell'ente o, comunque e nella seconda ipotesi, relativi a un soggetto cui si applica l'art. 6 cit. essendo privo di personalità giuridica.
- immobili ai quali non si applica l'esenzione IMU di cui all'art. 7, comma 1, lett. i) del D.lgs. n. 504/1992 ma i cui proventi sono assoggettati ad aliquota IRES dimezzata (es. gli immobili di proprietà di società *in house* per le case popolari).

**Corte di Cassazione, ordinanza n.25586 del 13 dicembre 2016**



### **IMU immobili merce, possibile il rimborso ante 2014**

Con la sentenza n. 155/4/17 la Commissione Tributaria Regionale di Torino si è espressa positivamente sulla possibilità di ottenere il rimborso delle somme IMU versate nel periodo antecedente il 2014 per i cosiddetti "immobili merce".

L'art. 13, comma 9-bis del DL 201/2011 ha stabilito che a partire dal 1° gennaio 2014, gli immobili merce (immobili costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita), fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, hanno diritto all'esenzione dal pagamento dell'IMU. Per i giudici regionali il legislatore, con l'introduzione del citato articolo, ha di fatto abrogato la previgente norma che ne pretendeva la tassabilità, dando luogo così alla possibilità di accedere al rimborso delle somme versate appunto antecedentemente al 1 gennaio 2014.

Il contraddittorio in questione riguarda una società immobiliare che aveva versato per l'anno di imposta 2012 IMU anche sui propri immobili merce, salvo poi chiederne il rimborso con apposita istanza presentata al Comune il quale però, sulla base del disposto normativo, aveva rigettato la richiesta.

La contribuente ricorreva in primo grado adducendo a motivazione l'illegittimità costituzionale della norma che aveva introdotto l'esenzione per gli immobili merce **solo** dal 2014, lasciando il regime impositivo vigente per i periodi d'imposta pregressi.

La Commissione Provinciale respingeva le tesi della società, che presentava ricorso in secondo grado alla Commissione Regionale competente.

La CTR, in sede di pronuncia, ha ricordato, innanzitutto, che la Corte Costituzionale *“con diverse pronunce ha più volte ribadito che è compito del giudice di ricercare e di seguire l'interpretazione da lui ritenuta più adeguata ai principi costituzionali, configurandosi, altrimenti, la questione di costituzionalità quale improprio strumento volto ad ottenere l'avallo della Corte a favore di una determinata interpretazione della norma (ex plurimis, ordinanza n. 211/2005)”*.

Sulla scorta di tale assunto i giudici hanno ritenuto non necessario sollevare l'eccezione di costituzionalità avanzata dalla contribuente riguardo l'applicazione dell'esenzione solo a partire dal 2014, indicandola come costituzionalmente legittima e facente parte di quella discrezionalità riservata al legislatore tributario in materia di agevolazioni ed esenzioni.

La decisione dei giudici di secondo grado è maturata partendo dall'analisi della funzione che gli immobili merce hanno nell'impresa. Si tratta di immobili alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa, che concorrono alla formazione del reddito tramite i costi di acquisizione o di costruzione e i ricavi derivanti dalla cessione.

Tale realtà è stata recepita dal legislatore, che ha introdotto un'esenzione totale dell'imposta degli immobili merce, riconoscendo di fatto che l'IMU, essendo un'imposta patrimoniale, colpisce i beni immobili e non il reddito che essi producono, senza tuttavia null'altro determinare in merito ai versamenti effettuati prima del 2014.

Pertanto, un'interpretazione conforme al dettato costituzionale, ha indotto la Commissione a ritenere, che il legislatore avrebbe abrogato tacitamente la norma previgente, avendo assoggettato i medesimi beni a una forma di esenzione totale dall'imposta, poiché solo interpretando la norma successiva come abrogativa della precedente non si incorrerebbe nel

denunciato vizio di violazione dei principi costituzionali di eguaglianza e di ragionevolezza, come rilevato dalla contribuente.

Sulla base tali assunti, pertanto, il collegio di seconde cure ha stabilito che il rimborso delle somme richiesto nel caso di specie dalla società immobiliare, in relazione agli immobili merce detenuti nel 2012, era dovuto.

***Ctr Torino, sentenza n.155/4/17***



### **ICI/ IMU: il momento impositivo delle aree edificabili**

La Suprema Corte di Cassazione si è recentemente espressa, con quattro sentenze depositate il 27 gennaio scorso, in merito all' edificabilità di aree individuate dal Piano Strutturale Comunale (P.S.C.), ma in assenza di Piano Operativo Comunale (P.O.C.), circostanza che rende le aree non immediatamente sfruttabili ai fini edificatori e per la quale soggetti passivi e Comune sono arrivati allo scontro giudiziario.

Secondo la tesi dei contribuenti le aree in questione dovevano scontare, fino al loro inserimento in un Piano Operativo Comunale (P.O.C.), l'imposta sulla base del reddito dominicale, al pari quindi di un terreno agricolo. Di diverso avviso l'Ente, che aveva emesso avviso di accertamento per il recupero dell'imposta dovuta e non versata.

Mentre nei primi due gradi di giudizio erano state premiate le ragioni dei contribuenti, la Suprema Corte di Cassazione ha completamente smentito i giudici di primo e secondo grado, emettendo sentenza favorevole al Comune Impositore.

Secondo i Giudici di Piazza Cavour, infatti, deve essere osservata la regola generale che prevede la tassazione delle aree richiamando sia l'articolo 5 comma 5 del D.Lgs.504 del 30.12.1992 sia il D.L. 223/2006, ed evidenziano come un'area è da considerare edificabile *“se inserita in un Piano anche solo adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione di piani attuativi.....”* .

Il fatto di non essere inserite anche in un P.O.C. potrà certamente esser considerato quale fattore determinante per un eventuale abbattimento del *“valore venale in comune commercio”*, ma non potrà determinare la qualifica del terreno, che deve essere considerato Area Edificabile. I Giudici della Suprema Corte hanno inoltre richiamato nella sentenza il filone giurisprudenziale consolidato che si basa sui medesimi principi, in primis la Sentenza a Sezioni Unite n. 25506/06, per poi citare le sentenze nn.15792/2012, 11182/2014, 21156/2016.



Ciò che rileva dalle citate sentenze e che possiamo ritenere oramai un concetto assolutamente consolidato è che l'individuazione del momento impositivo per considerare un terreno come area edificabile coincide con la data di adozione del piano da parte del comune.

**Corte di Cassazione, sentenze nn. 2107/2108/2109/2110 del 27 gennaio 2017**

# L' Approfondimento

a cura di *Giovanni Chittolina*

## **La disciplina del reclamo e della mediazione tributaria**

La riforma della disciplina di contenzioso e interpelli contenuta nel D.Lgs. 156/2015 ha previsto, tra le altre cose, l'estensione della procedura di reclamo e mediazione anche ad ambiti diversi dagli atti emessi dall'Agenzia delle Entrate, coinvolgendo pertanto gli atti impositivi emessi dagli Enti locali.

### **L'estensione del reclamo**

La disciplina del reclamo e della mediazione tributaria è stata introdotta dal D.L. 98/2011 (con riferimento agli atti notificati a partire dal 1 aprile 2012): la norma prevedeva che il contribuente che intendeva proporre ricorso avverso un atto emesso dall'Agenzia delle Entrate il cui valore non fosse superiore ad € 20.000, era tenuto a proporre preliminarmente un reclamo all'Ufficio che aveva emanato l'atto, eventualmente contenente una proposta di mediazione.

Da evidenziare che, mentre in un primo momento l'assenza dell'istanza di reclamo rendeva inammissibile il ricorso, successivamente l'art. 1, c. 611, lett. a), n. 1 della L. 147/2013 ha modificato la disciplina sul punto, sanzionando con la sola improcedibilità il mancato esperimento della procedura di reclamo.

In merito al valore della pratica al fine di identificare il limite di € 20.000, il dato è costituito dall'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato ovvero, in caso di controversie relative esclusivamente alla irrogazioni di sanzioni, dalla somma di queste ultime.

L'art. 9 c. 1 lett l) del D.Lgs. 156/2015 ha riscritto l'articolo 17-bis del D.Lgs. 546/1992, e quindi modificato in parte la suddetta disciplina, estendendola anche agli atti impositivi emessi da altri soggetti rispetto alla sola Agenzia delle Entrate, tra cui gli Enti locali.

È importante ricordare che l'articolo 17-bis, al comma 6, contempla espressamente l'ipotesi che oggetto di mediazione sia anche il rifiuto tacito alla restituzione di tributi, sanzioni, interessi o altri accessori; quindi l'obbligo di attivare la procedura di reclamo deve applicarsi anche alla

contestazione circa un rimborso richiesto dal contribuente al Comune (conferma già offerta dall' Agenzia delle Entrate con la CM 9/E/12).

In relazione all' entrata in vigore del novellato articolo 17-*bis* interviene la Circolare ministeriale 38/E/15, evidenziando in primo luogo che le nuove disposizioni si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2016, ed in particolare, relativamente agli atti impositivi dei Comuni, prima esclusi, si deve ritenere che ci si debba riferire ai ricorsi notificati dal contribuente al Comune a decorrere dal 1° gennaio 2016.

Il nuovo comma 1 dell' articolo 17-*bis* efficace dal 1.1.2016 stabilisce che *“il ricorso produce anche gli effetti di un reclamo e può contenere una proposta di mediazione con rideterminazione dell' ammontare della pretesa”*. In sostanza, come confermato dalla CM 38/E/15, il reclamo è introdotto automaticamente con la presentazione del ricorso, eventualmente con la possibilità di inserire una proposta di mediazione.

### **La costituzione in giudizio**

Per ciò che concerne la nuova tempistica da rispettare per la costituzione in giudizio, il comma 2 dell' articolo 17-*bis* stabilisce che *“Il ricorso non è procedibile fino alla scadenza del termine di novanta giorni dalla data di notifica, entro il quale deve essere conclusa la procedura di cui al presente articolo”*.

L' automatica applicabilità della procedura di reclamo/mediazione rende il ricorso non procedibile fino alla scadenza del termine di 90 giorni, entro il quale deve essere conclusa la procedura. Si apre quindi una fase amministrativa nella quale parte ricorrente non può costituirsi in giudizio e nella quale vengono sospesi i termini di riscossione degli importi dell' accertamento.

È dallo spirare del predetto termine che decorre, per il ricorrente, quello perentorio di 30 giorni per la sua costituzione in giudizio ex comma 1 dell' articolo 22 del Dlgs 546/1992. In altri termini, la costituzione in giudizio, qualora il reclamo/mediazione si chiuda negativamente, dovrà avvenire entro 30 giorni dalla scadenza dei 90 giorni della fase amministrativa stessa.

Da evidenziare inoltre che l' articolo 9 del D.lgs 156/2015 ha modificato solo il primo periodo del comma 1 dell' articolo 23 del Dlgs 546/1992, adeguando l' indicazione dei soggetti resistenti, mentre nulla ha innovato rispetto alla natura del termine che era ed è rimasta meramente ordinatoria, salvo che, in caso di costituzione tardiva per la decadenza di determinate eccezioni.

Quindi per la parte resistente, quindi per l'Ente, la costituzione in giudizio deve avvenire, entro 60 giorni dalla notifica del ricorso, a pena di decadenza dalla facoltà di proporre eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio e di fare istanza per la chiamata di terzi. Pertanto, nonostante il citato articolo 23 indichi in 60 giorni dalla notifica del ricorso il termine per la costituzione in giudizio, l'improcedibilità prevista dal citato articolo 17-bis fa decorrere detto termine dallo scadere del termine di 90 giorni riservati ex lege per l'esperimento della procedura di reclamo/mediazione.

### **Le sanzioni amministrative**

Il comma 7 dell'articolo 17-bis fissa il beneficio della riduzione delle sanzioni amministrative dovute a seguito dell'intervenuto accordo di mediazione nella misura del *"trentacinque per cento del minimo previsto dalla legge"*.

Ciò a dire che non rileva la misura della sanzione irrogata nell'atto oggetto di ricorso, anche se fosse superiore al minimo di legge. Per i tributi della IUC, il sistema sanzionatorio definito ai commi da 695 a 700 dell'art. 1 della legge n. 147/2013, prevede la sanzione dal 100% al 200% del tributo non versato con un minimo di euro 50 per le omissioni dichiarative e la sanzione dal 50% al 100%, sempre con un minimo di euro 50, per le infedeltà dichiarative. La sanzione amministrativa per l'omesso/insufficiente versamento è generalmente fissata in misura del 30% del tributo.

A seguito dell'intervenuto accordo di mediazione:

- se la violazione rilevata nell'atto impositivo è l'omessa dichiarazione, la sanzione è del 35%;
- se la violazione rilevata nell'atto impositivo è l'infedele dichiarazione, la sanzione è del 17%;
- se la violazione rilevata nell'atto impositivo è l'insufficiente/omesso versamento, la sanzione è del 10,50%.
- Se la violazione rilevata comporta sanzione minima di € 50, la sanzione applicabile sarà di € 17,50.

### **Il soggetto che gestisce la fase amministrativa del reclamo/mediazione**

Il comma 4 dell'articolo 17-bis del D.Lgs. 546/92 ribadisce il concetto di autonomia, all'interno dell'ente, del soggetto che deve decidere sul reclamo, per consentire un corretto esercizio del relativo potere.

Con riferimento alle Agenzie fiscali, la norma affida l'esame del reclamo e della proposta di mediazione ad apposite strutture diverse ed autonome da quelle che curano l'istruttoria degli atti reclamabili.

Con riferimento agli altri enti impositori ai quali è stato esteso l'istituto del reclamo, il legislatore ha invece rimesso alla organizzazione interna di ciascuno di essi l'individuazione della struttura eventualmente deputata alla trattazione dei reclami.

Ma quindi è obbligatorio per il Comune individuare un ufficio diverso che valuti il reclamo? Se questo può aver senso per i Comuni di più grandi dimensioni, pare assurdo per i moltissimi Comuni di ridotte dimensioni, dove il soggetto che ha emesso l'atto si occupa di molte mansioni all'interno del Comune e, in alcuni casi all'interno del Comune non vi è altro soggetto che possa avere le competenze necessarie in ambito tributario.

Sul punto, la CM 38/E/15 rammenta che l'opzione di istituire un soggetto "terzo" deputato all'istruttoria, come previsto per la mediazione civile, è stata esclusa dal legislatore atteso che, come si legge nella relazione illustrativa, in campo tributario l'istituto del reclamo/mediazione si configura maggiormente come espressione dell'esercizio di un potere di autotutela nonché più adeguata determinazione dell'ente impositore, che va stimolato ed incoraggiato, allo scopo di indurre ogni Amministrazione a rivedere i propri errori prima dell'intervento del giudice.

Con specifico riferimento alla gestione degli atti emessi dai Comuni, pare ammissibile che a valutare il reclamo sia lo stesso soggetto che ha emesso l'atto, ma allora questa nuovo istituto esteso agli atti emessi dagli Enti locali nulla aggiunge in più rispetto all'autotutela da sempre utilizzata. Semplicemente, quindi, la novità consiste nella nuova procedura e nella nuova tempistica per la gestione della costituzione in giudizio, che avverrà tra il novantesimo e il centoventesimo giorno da quello di notifica al Comune del ricorso.

# Notizie Flash

***le ultime novità in materia di Tributi***

*a cura di Giovanni Chittolina e Massimiliano Franchin*



## **Regolamento TARI: nota ANCI Emilia Romagna**

L'ANCI Emilia-Romagna, con un comunicato datato 16 marzo 2017, informa che i Comuni potrebbero, entro la data del 31 marzo, dover aggiornare i regolamenti TARI per tener conto dell'evoluzione normativa nazionale e regionale che riguarda il nuovo metodo di calcolo della raccolta differenziata, la riduzione TARI per devoluzione merce, compostaggio domestico e di comunità.

In particolare, ricorda l'ANCI, la legge n. 221 del 2015 ha modificato il comma 559 della legge n. 147 del 2013, prevedendo che il Comune "può" prevedere riduzioni tariffarie ed esenzione nel caso di *"attività di prevenzione nella produzione di rifiuti, commisurando le riduzioni tariffarie alla quantità di rifiuti non prodotti"*. Riguardo alle riduzioni connesse al compostaggio sono da considerare i seguenti articoli previsti dalla legge n. 221 del 2015:

- l'art. 37 dispone che *"Alle utenze non domestiche che effettuano il compostaggio aerobico individuale per residui costituiti da sostanze naturali non pericolose prodotti nell'ambito delle attività agricole e vivaistiche e alle utenze domestiche che effettuano compostaggio aerobico individuale per i propri rifiuti organici da cucina, sfalci e potature da giardino è applicata una riduzione della tariffa dovuta per la gestione dei rifiuti urbani"*;

- l'art. 38 dispone che *"Al fine di ridurre la produzione di rifiuti organici e gli impatti sull'ambiente derivanti dalla gestione degli stessi, il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, le regioni ed i comuni, nell'ambito delle rispettive competenze, incentivano le pratiche di compostaggio di rifiuti organici effettuate sul luogo stesso di produzione, come l'auto-compostaggio e il compostaggio di comunità, anche attraverso gli strumenti di pianificazione di cui all'articolo 199 del presente decreto. I comuni possono applicare una riduzione sulla tassa di cui all'articolo 1, comma 641, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, alle utenze che effettuano pratiche di riduzione dei rifiuti di cui al presente comma"*.

L'Associazione, attraverso il comunicato, ricorda inoltre che il Ministro dell'Ambiente e della Tutela del Territorio del Mare ha emanato il Decreto Ministeriale n. 266 del 29 dicembre 2016 (*Regolamento recante i criteri operativi e le procedure autorizzative semplificate per il compostaggio di comunità di rifiuti organici ai sensi dell'articolo 180, comma 1-octies, del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, così come introdotto dall'articolo 38 della legge 28 dicembre 2015, n. 221*) che disciplina il compostaggio di comunità del quale alleghiamo il link al testo integrale pubblicato in Gazzetta Ufficiale:

<http://www.gazzettaufficiale.it/eli/id/2017/02/23/17G00029/sg>

Infine, ricorda ancora ANCI, si rammenta **di valutare la possibilità di adeguare il regolamento comunale** alle nuove prescrizione contenute nella D.G.R. n. 2218/2016, ed in particolare alle disposizioni relative al compostaggio domestico e di comunità ed alle tipologie di rifiuti ammesse nel computo della raccolta differenziata, il cui elenco vincolante è indicato in allegato 1 alla D.G.R. stessa.

Quanto suddetto era stato comunicato da ANCI Emilia-Romagna lo scorso gennaio attraverso una specifica comunicazione della quale alleghiamo il link:

<http://www.anci.emilia-romagna.it/Aree-Tematiche/Territorio-Ambiente-Mobilita-e-Patrimonio/Le-novita/Nuovo-metodo-di-calcolo-raccolta-differenziata-indicazioni-per-i-Comuni>



## **Decreto Milleproroghe sui territori colpiti dal Sisma**

Il 23 febbraio scorso la Camera ha approvato il testo del decreto Milleproroghe senza modifiche rispetto al testo arrivato dal Senato.

Per quanto riguarda i tributi locali è stata prorogata al 31 dicembre 2017 l'esenzione dal pagamento dell'IMU sui fabbricati, case non adibite ad abitazioni principali e capannoni, danneggiati dagli eventi sismici del maggio 2012, fino al ripristino dell'agibilità degli stessi. Ed ancora, le esenzioni previste per la **zona franca dell'Emilia**, inizialmente fissate per i periodi di imposta 2015 e 2016, sono prorogate per gli anni 2017, 2018 e 2019.

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