

N° 3 / 2018

“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



Ici: le variazioni delle risultanze catastali

Con la Sentenza n. 4954 del 2 marzo 2018 la Corte di Cassazione ha ribadito un concetto già espresso precedentemente ovvero che se l'Ufficio del Catasto (poi, Agenzia del Territorio, opera Agenzia delle Entrate) commette degli errori nell'accertamento o nella valutazione delle caratteristiche dell'immobile, non si applica la regola generale secondo la quale, ai fini della determinazione della base imponibile, le variazioni delle risultanze catastali hanno efficacia a decorrere dall'anno d'imposta successivo a quello nel corso del quale sono state annotate negli atti catastali. La vicenda trae origine dal ricorso presentato da una Società che aveva impugnato un avviso di accertamento Ici per l'anno 2003 emesso relativamente ad un complesso immobiliare turistico-alberghiero. Per la ricorrente l'Agenzia del Territorio aveva erroneamente provveduto all'accatastamento degli immobili destinati ad albergo come abitazioni private ed aveva attribuito loro la Categoria catastale "A/2" in luogo della Categoria "D" e solo nel 2005 l'Agenzia stessa, riconosciuto l'errore, aveva provveduto alla rettifica catastale attribuendo correttamente la Categoria "D".

Per i Giudici della Suprema Corte, in tema di Ici (ma sul punto IMU e TASI non differiscono), la regola desumibile dall'art. 5, comma 2, del Dlgs. n. 504/92 sull'efficacia delle variazioni delle risultanze catastali non si applica al caso in cui la modificazione della rendita catastale derivi dalla rilevazione di errori di fatto compiuti dall'Ufficio. Questa la pronuncia della Corte: *«in tema di ICI, la regola desumibile dal D.Lgs. n. 504/1992, art. 5, comma 2, secondo il quale le variazioni delle risultanze catastali hanno efficacia, ai fini della determinazione della base imponibile, a decorrere dall'anno d'imposta successivo a quello nel corso del quale sono state annotate negli atti catastali, non si applica al caso in cui la modificazione della rendita catastale derivi dalla rilevazione di errori di fatto compiuti dall'ufficio nell'accertamento o nella valutazione delle caratteristiche dell'immobile esistenti alla data in cui è stata attribuita la rendita, in quanto il riesame di dette caratteristiche da parte del medesimo ufficio comporta, previa correzione degli*

errori materiali, l'attribuzione di una diversa rendita con decorrenza dall'originario classamento rivelatosi erroneo o illegittimo».

Corte di Cassazione, sentenza n.4954 del 2 marzo 2018



Cancellazione delle società dal Registro Imprese: gli effetti

Con le sentenze nn. 6070/6071/6072 del 12 marzo 2018 le Sezioni Unite della Corte si sono nuovamente pronunciate sulla sorte dei rapporti sostanziali e processuali pendenti al momento della cancellazione di una società dal registro delle imprese.

In buona sostanza per i Giudici, nel caso di estinzione della società a processo instaurato, i soci di società di capitali succedono nel contenzioso a condizione che essi possano essere fiscalmente responsabili e quindi solamente se hanno ricevuto somme dal bilancio finale di liquidazione. Nel caso invece di soci di snc la successione si verifica sempre, posto che essi siano solidalmente e illimitatamente responsabili per i debiti sociali.

Di seguito i principi enunciati dalla Corte:

1) Qualora all'estinzione della società, conseguente alla sua cancellazione dal registro delle imprese, non corrisponda il venir meno di ogni rapporto giuridico facente capo alla società estinta, si determina un fenomeno di tipo successorio, in virtù del quale: a) le obbligazioni si trasferiscono ai soci, i quali ne rispondono, nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a seconda che, pendente societate, essi fossero o meno illimitatamente responsabili per i debiti sociali; b) si trasferiscono del pari ai soci, in regime di contitolarità o di comunione indivisa, i diritti ed i beni non compresi nel bilancio di liquidazione della società estinta, ma non anche le mere pretese, ancorché azionate o azionabili in giudizio, né i diritti di credito ancora incerti o illiquidi la cui inclusione in detto bilancio avrebbe richiesto un'attività ulteriore (giudiziale o extragiudiziale) il cui mancato espletamento da parte del liquidatore consente di ritenere che la società vi abbia rinunciato.

2) La cancellazione volontaria dal registro delle imprese di una società, a partire dal momento in cui si verifica l'estinzione della società medesima, impedisce che essa possa ammissibilmente agire o essere convenuta in giudizio. Se l'estinzione della società cancellata dal registro interviene in pendenza di un giudizio del quale la società è parte, si determina un evento interruttivo del processo, disciplinato dagli artt. 299 e segg. c.p.c., con possibile successiva eventuale prosecuzione o riassunzione del medesimo giudizio da parte o nei confronti dei soci.

Ove invece l'evento estintivo non sia stato fatto constare nei modi previsti dagli articoli appena citati, l'impugnazione della sentenza pronunciata nei riguardi della società deve provenire o essere indirizzata, a pena d'inammissibilità, dai soci o nei confronti dei soci succeduti alla società estinta.

Corte di Cassazione, sentenze nn. 6070/6071/6072 del 12 marzo 2018



ICI: immobili rurali strumentali

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 5769 del 9 marzo 2018, ribaltando la decisione dei Giudici di secondo grado, ha stabilito che non è possibile considerare esenti da ICI in quanto rurali, gli immobili di categoria D1 e D8, di proprietà di cooperative agricole che risultavano accatastati, negli anni dal 2003 al 2005 oggetto di accertamento da parte del Comune, in categorie appunto diverse da A/6 o D/10. Per i Giudici della Corte è irrilevante il fatto che successivamente le cooperative avessero provveduto all'accatastamento in D/10 tramite la procedura di autocertificazione prevista dal D.L. 70/2011, in considerazione del limite quinquennale di retroattività previsto da tale norma.

Non è rilevante inoltre per la Cassazione l'accertamento in concreto del carattere di strumentalità degli immobili all'esercizio dell'attività agricola dei soci conferenti, in considerazione dell'orientamento consolidato per cui sono esentabili solo gli immobili delle categorie A/6 o D/10, senza che il giudice possa effettuare altre valutazioni. Questa in buona sostanza la decisione della Corte che ha accolto il ricorso di un Comune verso la Sentenza con la quale la Ctr (la quale riteneva che l'Ici non fosse dovuta, trattandosi di immobili "rurali" ex art. 9, comma 3-bis, del Dl. n. 557/93 convertito in Legge n. 133/94) aveva ritenuto illegittimo il diniego da esso opposto alle istanze con le quali 3 Cooperative avevano chiesto il rimborso dell'Ici versata dal 2003 al 2005 su immobili strumentali all'esercizio dell'attività agricola.

Corte di Cassazione, sentenza n.5769 del 9 marzo 2018



Tassa Rifiuti: l'albergo paga più dell'abitazione

La Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 8077/2018 è intervenuta, in tema di tassa sui rifiuti, precisando che la struttura alberghiera versa una Tarsu maggiore rispetto alle abitazioni civili in quanto trattasi di immobile atto a produrre un quantitativo di rifiuti notevolmente maggiore rispetto a una normale abitazione.

La vicenda trae origine dal ricorso proposto dai responsabili di un albergo pugliese con il quale si contestava il differente trattamento tra le due tipologie immobiliari asserendo, che lo stesso, era privo di fondamento. Nella sentenza della Cassazione viene chiarito come in prima istanza il ragionamento da intraprendere è di tipo logico mettendo a confronto le dimensioni delle due strutture. Così i Giudici nella sentenza : *“in tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani sia legittima la delibera comunale di approvazione del regolamento e delle relative tariffe, in cui la categoria degli esercizi alberghieri venga distinta da quella delle civili abitazioni, e assoggettata a una tariffa notevolmente superiore a quella applicabile a queste ultime: la maggiore capacità produttiva di un esercizio alberghiero rispetto a una civile abitazione costituisce, infatti, un dato di comune esperienza, emergente da un esame comparato dei regolamenti comunali in materia e assunto quale criterio di classificazione e valutazione quantitativa secondo la tariffa del Dlgs 22/1997, senza che possa assumere rilievo il carattere della stagionalità dell'attività”*. La caratteristica della stagionalità quindi non trova riscontro in una eventuale stima al ribasso della produzione di rifiuti ma può trovare applicazione, secondo la norma di riferimento, in eventuali riduzioni d'imposta previste dal regolamento. In tema di Tassa Rifiuti inoltre non è configurabile alcun obbligo motivazionale della delibera comunale di determinazione della tariffa ex articolo 65 del Dlgs 507/1993, poiché la medesima, al pari di qualsiasi atto amministrativo a contenuto generale o collettivo, si rivolge a una pluralità indistinta, anche se determinabile ex post di destinatari, occupanti o detentori, attuali o futuri, di locali e aree tassabili.

Corte di Cassazione, ordinanza n.8077/2018

L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini

Anche per il collaboratore dell'impresa familiare NON opera la finzione di non edificabilità delle aree

Malgrado l'interpretazione estensiva proposta dal MEF a favore dei pensionati (si veda il numero precedente in cui è stata commentata la Risoluzione 1/DF/2018, la Cassazione continua a dimostrarsi molto restrittiva in tema di riconoscimento della finzione di non edificabilità delle aree fabbricabili, affermando che il beneficio deve essere concesso solo al contribuente che risulta effettivamente coltivatore del fondo, escludendo ogni interpretazione estensiva.

Tralasciando il tema del ruolo del pensionato, in questo approfondimento affrontiamo la qualifica di coltivatore, presupposto per applicare l'agevolazione.

Nella recente ordinanza 3531 del 14 febbraio 2018, si esclude l'agevolazione per i terreni posseduti dall'agricoltore in pensione che riveste il ruolo di collaboratore dell'attività del figlio.

Già con alcune sentenze pubblicate nel 2017 la Cassazione aveva escluso il benefico in capo al coadiuvante; nella pronuncia in commento si esclude dall'esonero anche il collaboratore dell'impresa, figura giuridicamente più strutturata, titolare di specifici diritti e prerogative nei confronti all'impresa familiare.

L'esenzione ai tempi dell'ICI

Nella definizione di area fabbricabile contenuta nella lett. b) dell'art. 2 del D.Lgs. 504/92, era previsto che *"Sono considerati, tuttavia, non fabbricabili i terreni posseduti e condotti dai soggetti indicati nel comma 1 dell'articolo 9, sui quali persiste l'utilizzazione agro-silvo-pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura ed all'allevamento di animali."*

L'art. 9 citato fissa l'esenzione a favore dei coltivatori diretti e degli IAP. L'art. 58 c. 2 del D.Lgs. 446/97 ha previsto che le agevolazioni ICI si dovevano applicare alle *"persone fisiche iscritte negli appositi elenchi comunali previsti dall'articolo 11 della legge 9 gennaio 1963, n. 9, e*

soggette al corrispondente obbligo dell'assicurazione per invalidità, vecchiaia e malattia [ex SCAU, n.d.a.]; la cancellazione dai predetti elenchi ha effetto a decorrere dal primo gennaio dell'anno successivo.”

Si tratta della cosiddetta “finzione di non edificabilità” delle aree: l’area è urbanisticamente edificabile, ma ai fini del prelievo comunale si considera terreno agricolo, quindi tassabile sulla base del reddito dominicale a questo attribuito (rammentando che i terreni posseduti da tali soggetti, se direttamente condotti, dal 2016 sono del tutto esenti). Al fine di garantire il rispetto della ratio della norma, per accedere a tale rilevante beneficio è necessario che in capo al soggetto passivo siano contemporaneamente soddisfatti i seguenti due requisiti:

- **Possesso:** è necessario che il possessore a norma dell’art.3 del D.Lgs. n.504/92, quindi il soggetto passivo e perciò colui che è tenuto al versamento dell’imposta, risulti essere lo stesso coltivatore diretto.
- **Utilizzazione agricola:** il fondo deve essere coltivato, ossia su di questo devono essere esercitate attività di coltivazione del fondo, silvicoltura, funghicoltura e allevamento, da parte del possessore.

Malgrado l’art. 13 c. 2 del DL 201/11 preveda una formulazione non esattamente coincidente a quella prevista in ambito IMU, pare comunque di potersi affermare che i medesimi principi siano oggi ancora attuali.

Malgrado il MEF si sia posto in contrasto con la posizione espressa dalla Cassazione in tema di agevolazione in favore dei pensionati che continuano l’attività (aspetto comunque controverso come si è già segnalato nel precedente numero), sul tema della conduzione del fondo le due previsioni non sono dissimili.

Pertanto, le indicazioni fornite dalla Cassazione possono essere pienamente utilizzare anche in ambito IMU.

Il coadiuvante e collaboratore

La posizione restrittiva in merito all’applicazione dell’agevolazione per i coltivatori si conferma in relazione alla posizione del coadiuvante, dove il contribuente proprietario del terreno non è titolare della partita IVA, ma appunto solo coadiuvante dell’impresa.

La Cassazione con ben 3 ordinanze pronunciate nel 2017 (11979/2017, 12422/2017 e 12423/2017), discostandosi in maniera decisa dalla posizione del MEF contenuta nella nota

datata 23 maggio 2016 (prot. 20535/2016), aveva affermato come risulta del tutto *“irrelevante, ai fini che ci occupano, la mera qualifica (diversa da quella di socio ovvero di comproprietario) di coadiuvante nell'impresa di quest'ultimo.”*

La posizione della Cassazione pare ineccepibile e contrasta in piena con quella davvero poco condivisibile del MEF; il coadiuvante può anche assumere la qualifica di coltivatore diretto sotto il profilo previdenziale, ma non pare che in nessun modo egli possa essere definito sotto il profilo giuridico “coltivatore” del terreno. La posizione del coadiuvante richiede l'iscrizione previdenziale, ma si tratta di una figura che in nessun modo può incidere sull'impresa. Egli ha infatti diritto al sostentamento/mantenimento da parte del proprio parente, senza possibilità di percepire alcun tipo di compenso per l'attività prestata nell'impresa.

Non si vede come ai fini IMU possa essere equiparata la posizione dell'imprenditore con quella del coadiuvante; quest'ultimo manifesta infatti solo un inquadramento previdenziale.

Al contrario, poteva innescare interpretazioni diverse la posizione del collaboratore.

Si tratta di una figura ben diversa, subalterna a quella dell'imprenditore, ma comunque con dei diritti ben marcati e codificati.

L'art. 230-bis del codice civile prevede infatti che il familiare che presta in modo continuativo la sua attività di lavoro nella famiglia o nell'impresa familiare ha diritto, oltre al mantenimento (come il coadiuvante), anche a partecipare agli utili prodotti dall'impresa familiare stessa.

I diritti, peraltro, si estendono anche agli incrementi dell'azienda in proporzione al lavoro prestato, e riguardano anche (in parte) la gestione di questa: i collaboratori devono essere coinvolti quando si tratta di decidere circa l'impiego degli utili e degli incrementi, nonché in relazione alle decisioni di gestione straordinaria, agli indirizzi produttivi e alla cessazione dell'impresa.

Tale qualifica comporta, oltre alle citate prerogative giuridiche, anche un diverso effetto fiscale, posto che i collaboratori sono tenuti a tassare i redditi imputati, per la propria quota di competenza.

Tale diversità discende dalla manifestazione di volontà che deve necessariamente essere espressa, soltanto per la costituzione dell'impresa familiare.

Ciò premesso, va segnalato come la Cassazione abbia escluso l'applicazione della finzione di non edificabilità delle aree anche in riferimento alla posizione del collaboratore.

Nell'ordinanza 3531/18 si afferma infatti come il contribuente proprietario dei terreni oggetto di contestazione, *“pur essendo iscritto negli elenchi dei coltivatori diretti, aveva cessato l'attività agricola nel 2002 e non aveva fornito alcuna prova circa la conduzione diretta dei terreni oggetto di imposizione fiscale negli anni in contestazione, **non assumendo rilievo, ai fini del beneficio, la mera qualifica di collaboratore dell'attività del figlio.**”*

Le uniche qualifiche che (almeno ad oggi) permettono di definire il contribuente come soggetto conduttore e, in quanto tale, esonerato dal prelievo, sono (oltre ovviamente a quella di imprenditore agricolo) quella di socio della società che coltiva il terreno, ovvero di comproprietario del coltivatore diretto.

Notizie Flash

le ultime novità in materia di Tributi

a cura di Massimiliano Franchin

TARI e pertinenze, i chiarimenti del MEF

Sul sito del MEF sono state pubblicate le risposte ai quesiti proposti in occasione del Webinar dello scorso 22 febbraio dal titolo *“Novità fiscali nella legge di Bilancio 2018: dalle nuove misure a favore delle imprese alla tassa sui rifiuti”*.

Tra le tante risposte appare rilevante sottolineare l'intervento riguardante i box e i garage in relazione alla loro iscrizione al ruolo rifiuti come utenze domestiche o non domestiche.

Il MEF precisa innanzitutto che la nozione di pertinenza, nella tassa rifiuti, non può essere limitata dagli Enti in quanto deriva dal Codice civile.

I box e i garage, continua il MEF, correlati a utenze abitative sono sempre utenze domestiche, mentre le pertinenze degli operatori economici sono utenze non domestiche e per esse non si pone il problema del rimborso della quota variabile, poiché non si tiene conto del numero degli occupanti. Inoltre, un box appartenente ad una persona fisica che non possiede una unità abitativa nel medesimo comune va considerato, in linea di principio, utenza domestica con unico occupante.

Il Ministero ha confermato inoltre che:

- i locali privi di arredo e di qualunque allaccio ai servizi non sono tassabili;
- in ambito di fabbisogni, gli stessi vanno al più utilizzati come parametro di ausilio nella costruzione del piano economico finanziario, senza alcuna valenza obbligatoria;
- la possibilità di utilizzare coefficienti di produttività di rifiuti da moltiplicare per i metri quadrati, in alternativa al metodo normalizzato, ben può fondarsi sulla personalizzazione degli indici contenuti nel Dpr 158/1999. In tal caso, peraltro, le categorie di attività possono essere liberamente determinate dal comune.

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