

**N° 4 / 2023**

# **“Tributi locali in Pillole”**

*servizio di aggiornamento fiscale in materia di*

***I.M.U. ed altri Tributi locali***

# Rassegna giurisprudenziale

a cura di Massimiliano Franchin e Giovanni Chittolina



## IMU, esenti solo gli immobili “istituzionali”

La Corte di Cassazione, con l’ordinanza n. 4572 del 14 febbraio scorso, ha stabilito che gli alloggi statali se non sono adibiti a compiti istituzionali, sono soggetti al versamento dell’Imposta.

La vicenda ha ad oggetto alcuni alloggi di proprietà del Ministero della Difesa, affittati al personale dipendente ed utilizzati come spazi ricreativi. L’Ente richiedeva il versamento dell’Imposta poiché, nella circostanza, i locali non venivano utilizzati per scopi istituzionali.

Gli atti erano stati impugnati ed i ricorsi sono stati respinti dai Giudici di merito confermando la tesi sostenuta dall’ente impositore e ribadendo che, in tale fattispecie, non poteva trovare applicazione l’esenzione contenuta nell’articolo 7, comma 1, lettera a, del Dlgs 504/1992 che prevede l’esenzione dall’ICI per *“gli immobili posseduti dallo Stato, dalle regioni, dalle province, nonché dai comuni, se diversi da quelli indicati nell’ultimo periodo del comma 1 dell’articolo 4, dalle comunità montane, dai consorzi fra detti enti, dalle unità sanitarie locali, dalle istituzioni sanitarie pubbliche autonome di cui all’articolo 41 della legge 23 dicembre 1978, n. 833, dalle camere di commercio, industria, artigianato ed agricoltura, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali;”*

L’oramai consolidato orientamento giurisprudenziale, prevede che, al fine di ottenere l’agevolazione prevista dalla norma di cui sopra, debbano essere rispettati entrambi i requisiti, soggettivo ed oggettivo. In buona sostanza, il proprietario dei locali deve essere anche l’utilizzatore degli stessi e la destinazione d’uso deve essere riservata esclusivamente a compiti istituzionali.

Tornando al caso in esame, nella sentenza si legge che i locali oggetto di accertamento erano utilizzati per *“finalità di consentire prioritariamente al personale in servizio presso Enti e Reparti di maggiore impegno operativo di trascorrere periodi di riposo e recupero psico-fisico in località aventi particolari caratteristiche climatiche”* ma la Suprema Corte ribadisce come il carattere tassativo dell’esenzione esclude la possibilità di agevolazioni per gli immobili che sono utilizzati

"indirettamente" a fini istituzionali. La Norma, continua la Corte, prevede che l'utilizzo di detti immobili sia diretto all'assolvimento delle finalità istituzionali *"tale non potendosi considerare l'affidamento o la concessione del bene al godimento personale e privato di terzi a fronte del pagamento di un canone"*.

Nel caso di specie, i locali venivano utilizzati per attività di carattere privato e non direttamente dal soggetto pubblico per svolgere esclusivamente compiti istituzionali (ad esempio, la sede dell'ente stesso), per questo motivo, non trova applicazione l'agevolazione prevista dalla norma.

**Corte di Cassazione, ordinanza n.4572/2023**



### **Cosap, griglie e intercapedini condominiali**

La Corte di Cassazione, con la sentenza n.7210/2023, ha stabilito che sono soggette al versamento della Cosap le griglie e le intercapedini del condominio se l'area in cui sono state apposte era un'area già, prima della apposizione, aperta all'uso pubblico.

La vicenda trae origine dal ricorso presentato da una società in seguito alla notifica di una cartella esattoriale relativa al canone per l'anno 2007 di un condominio.

Il Tribunale aveva accolto le doglianze del condominio ritenendo illegittima la pretesa del Comune poiché, secondo i Giudici, l'occupazione con griglie ed intercapedini dello spazio lungo il perimetro del fabbricato non era assoggettabile alla Cosap.

Questo perché, sempre secondo il Tribunale, non si manifestava né occupazione di suolo pubblico con relativa concessione, né occupazione abusiva di suolo pubblico o servitù di uso pubblico, era altresì un caso di occupazione di area privata dello stesso Condominio, già precedentemente aperta all'uso pubblico e della quale il Comune aveva autorizzato l'uso per il miglior godimento esclusivo dell'edificio.

La Suprema Corte invece non è della stessa idea.

I Giudici sottolineano come il Tribunale sia caduto in errore perché si è limitato a guardare alla liceità o non abusività della apposizione delle griglie e delle intercapedini dal punto di vista urbanistico-edilizio quando invece, avrebbe dovuto considerare che l'area su cui le griglie erano state apposte era un'area già aperta all'uso pubblico prima dell'apposizione.

La Corte in chiusura ricorda come in casi analoghi e relativi all'utilizzazione di aree private, il canone trova applicazione se l'opera nella quale si concreta l'utilizzazione è stata realizzata in epoca posteriore all'asservimento dell'area uso pubblico atteso che l'uso di quel fondo da parte della collettività è insorto già con le limitazioni derivanti dalla presenza dell'opera medesima.

**Corte di Cassazione, sentenza n.7210/2023**



### **TARI e la natura delle riduzioni Covid**

Importante sentenza del Tar Lombardia in merito alle agevolazioni Tari in epoca Covid. I Giudici, con la sentenza n.697/2023, hanno stabilito che le agevolazioni concesse alle utenze non domestiche negli anni Covid non sono configurabili come aiuti di Stato.

Il caso riguarda il ricorso presentato da diversi comuni nei confronti delle deliberazioni Arera n.158/2020 e n.238/2020 con le quali l'autorità aveva introdotto delle agevolazioni obbligatorie ai fini Tari per le utenze non domestiche chiuse o soggette a restrizioni emanate dal governo durante la pandemia e delle agevolazioni per le utenze domestiche disagiate (bonus rifiuti).

Per gli Enti, Arera avrebbe abusato delle proprie competenze entrando in netto contrasto con la potestà regolamentare attribuita ai comuni in ambito di agevolazioni e riduzioni Tari. Per i Giudici invece, la tesi "comunale" non trova fondamento. Quanto disposto da Arera rientra nella potestà che la legge stessa ha assegnato all'Autorità poiché tali disposizioni intervengono direttamente sul sistema tariffario. Analogo parere anche per quanto riguarda le misure adottate per le utenze domestiche disagiate poiché, secondo i Giudici, sono coerenti con gli obiettivi sociali che la legge assegna all'Autorità. Va rimarcato inoltre, come le agevolazioni per le utenze domestiche siano facoltative e a discrezione del Comune.

In conclusione, il Tar afferma che le riduzioni per le utenze non domestiche non possono essere considerate aiuti di Stato in quanto, l'Autorità, è intervenuta rimodulando, necessariamente, l'ambito tariffario in linea con il principio chi inquina paga in seguito alle restrizioni causate dalla pandemia.

**Tar Lombardia, sentenza n.697/2023**

La Corte di Cassazione, con la sentenza n.5786/2023, ha stabilito che, ai fini TARI, è illegittimo introdurre un limite alla riduzione della quota variabile e che ciò costituisce un motivo sufficiente per disapplicare il Regolamento Comunale.

La vicenda trae origine dalla limitazione imposta da un regolamento Comunale, della riduzione per l'avvio al riciclo della parte variabile della tariffa al 50%.

E' bene innanzitutto ricordare come la Legge 147/2013, al comma 649 secondo periodo, stabilisce che: *“Per i produttori di rifiuti speciali assimilati agli urbani, nella determinazione della TARI, il comune disciplina con proprio regolamento riduzioni della quota variabile del tributo proporzionali alle quantità di rifiuti speciali assimilati che il produttore dimostra di aver avviato al riciclo, direttamente o tramite soggetti autorizzati”*.

I Giudici della Suprema Corte hanno precisato che *“la disciplina nazionale, nel prevedere riduzioni della quota variabile del tributo proporzionali alle quantità di rifiuti speciali assimilati che il produttore dimostra di aver avviato al riciclo non fa alcun cenno alla eventuale possibile introduzione di un limite a tale riduzione, che deve ritenersi esclusa, in quanto inevitabilmente altererebbe il criterio di proporzionalità, previsto dal legislatore statale e vincolante per gli enti locali”*.

Il secondo tema affrontato dalla Corte è quello relativo alla distinzione tra “riciclo” e “recupero”, a riguardo di ciò il comma 10 dell'art. 238 del D.L.vo 152/2006, stabilisce che *“Le utenze non domestiche che producono rifiuti urbani di cui all'articolo 183, comma 1, lettera b-ter), numero 2., che li conferiscono al di fuori del servizio pubblico e dimostrano di averli avviati al recupero mediante attestazione rilasciata dal soggetto che effettua l'attività di recupero dei rifiuti stessi sono escluse dalla corresponsione della componente tariffaria rapportata alla quantità dei rifiuti conferiti”*.

La Circolare del MITE del 12 aprile 2021 ha definitivamente risolto l'incongruenza tra il comma 649, relativo alle operazioni di riciclo e l'art. 238, comma 10, relativo al recupero, chiarendo che la riduzione di cui al comma 649 *“deve essere riferita a qualunque processo di recupero, ricomprendendo anche il riciclo”*.

In relazione all'incongruenza normativa la Corte precisa che il Comune deve riconoscere riduzioni della quota variabile del tributo in maniera proporzionale alla quantità dei rifiuti *ex lege* urbani avviati al riciclo. Rimane salva la possibilità dell'Ente di prevedere una riduzione anche per i rifiuti avviati al recupero. In buona sostanza il Comune non sarebbe sempre tenuto a riconoscere anche riduzioni della quota variabile del tributo proporzionali alla quantità dei rifiuti avviati al recupero.

La sentenza è importante per l'imminente scadenza del 30 aprile p.v. entro la quale i Comuni dovranno adeguare i regolamenti Tari alla delibera Arera 15/2022.

**Corte di Cassazione, sentenza n.5786/2023**

# L'approfondimento

*a cura di Fabio Garrini*

## **Le indicazioni del Mef riguardanti l'esenzione per gli alloggi sociali**

Con la Risoluzione 2/DF del 20 marzo 2023 il Ministero dell'Economia e delle Finanze, dipartimento delle finanze, direzione legislazione tributaria e federalismo fiscale, è intervenuto per dare indicazioni operative per l'applicazione dell'esenzione IMU a favore degli immobili qualificabili come alloggi sociali ai sensi del DM 22 aprile 2008.

Si tratta di una previsione di assimilazione all'abitazione principale vigente da tempo (è presente nella nuova IMU vigente dal 2020, ma analoga disposizione era prevista con contenuto nella sostanza inalterato anche in precedenza), ma in relazione alla quale non sono mai state date indicazioni precise circa il perimetro di applicazione, per cui ben venga il recente spunto portato dal documento di prassi in commento.

Il chiarimento centrale contenuto nel documento di prassi in commento riguarda la gestione della fase di pre-assegnazione, quella nella quale l'immobile è temporaneamente inutilizzato a causa degli adempimenti amministrativi necessari all'assegnazione dell'immobile.

La norma di riferimento per la "nuova IMU" applicabile dal 2020 è, come noto, la Legge 160/19; in particolare, il c. 741 si occupa di definire le fattispecie imponibili dei fabbricati e le ipotesi di esenzione.

Al riguardo, l'art. 1, comma 741, lett. b) fornisce la definizione di abitazione principale, mentre la successiva lettera c) elenca le ipotesi di assimilazione all'abitazione principale (che, in quanto tali, conferiscono il diritto a fruire dell'esenzione dal pagamento dell'IMU).

Sul punto si ricorda che la circolare n. 1/DF ebbe modo di precisare che le assimilazioni di cui alla lett. c) del comma 741 in parola hanno carattere peculiare e prendono in considerazione proprio quelle fattispecie che altrimenti non potrebbero rientrare nell'ipotesi tipica di abitazione principale di cui alla precedente lett. b).

All'interno dell'elencazione delle ipotesi di assimilazione di cui alla lettera c), il punto n. 3 stabilisce che si considerano abitazioni principali:

*«i fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture 22 aprile 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 146 del 24 giugno 2008, adibiti ad abitazione principale».*

La richiamata circolare 1/DF/20 ebbe modo di specificare come la fattispecie degli alloggi sociali si distingue da quella degli alloggi regolarmente assegnati dagli istituti autonomi per le case popolari (IACP) o dagli enti di edilizia residenziale pubblica (ERP), per i quali, a norma dell'art. 1 comma 749 della L. 160/2019, è prevista l'applicazione della detrazione di 200 euro e dell'aliquota ordinaria. Eventualmente, per questi ultimi, il Comune potrebbe anche prevedere l'applicazione di una specifica aliquota ridotta. Come detto, invece, è esclusa l'esenzione.

Il decreto del Ministro delle infrastrutture 22 aprile 2008 contiene la definizione di alloggio sociale e individua le caratteristiche e i requisiti che gli immobili devono possedere per essere ricompresi in tale categoria.

Nel caso degli alloggi sociali assume rilievo determinante, ai fini di qualificare l'assimilazione e innescare la conseguente esenzione, la corrispondenza dell'alloggio alle caratteristiche individuate dal DM 22 aprile 2008 e il fatto che lo stesso sia adibito ad abitazione principale (nel senso che l'assegnatario deve aver trasferito la residenza nell'immobile e deve averlo adibito ad abitazione principale).

In ragione di quest'ultimo requisito, la risoluzione in commento rileva come detta assimilazione debba circoscriversi ai soli casi in cui l'alloggio sociale sia effettivamente utilizzato dall'assegnatario come abitazione principale, mentre, al contrario, l'agevolazione debba escludersi per gli appartamenti sfitti e comunque tenuti a disposizione.

### **Il periodo di riassegnazione**

La questione posta all'attenzione del Ministero dagli istituti che hanno proposto l'interpello che poi è sfociato nella risoluzione oggetto di commento, attiene alla circostanza che per brevi periodi l'immobile potrebbe essere sfitto, non per volontà del locatore, ma al contrario per vicende legate all'avvicendamento degli utilizzatori.

Sul punto la risoluzione 2/DF puntualizza che l'agevolazione in questione si deve ritenere applicabile anche agli alloggi temporaneamente non locati, sulla base della circostanza che gli stessi possano risultare, per un determinato periodo di tempo, sfitti *«per un evento*



*indipendente dalla volontà del proprietario, al quale la norma in esame richiede esclusivamente di “adibire”, cioè “destinare” l’immobile ad abitazione principale del conduttore.»*

L’elemento centrale valutato nella risoluzione è appunto il periodo di riassegnazione, che per questioni amministrative potrebbe anche estendersi per alcuni mesi; l’attività di assegnazione dell’alloggio sociale, infatti, è preceduta da operazioni tecnico-amministrative finalizzate all’individuazione dell’assegnatario.

Secondo il MEF, durante il periodo strettamente necessario all’espletamento di tali attività, l’agevolazione non viene meno, *“poiché lo svolgimento delle stesse garantisce necessariamente e indirettamente la finalità di housing sociale voluta dal legislatore”*.

È però necessario che il Comune individui, con proprio regolamento, un lasso temporale, nel corso del quale dovrebbero essere svolte le attività strumentali all’individuazione dell’assegnatario, idoneo a giustificare il persistere dell’assimilazione ad abitazione principale ai fini IMU anche per l’alloggio sociale in corso di riassegnazione.

Secondo il MEF, dovrebbe considerarsi congruo, indicativamente, un periodo di quattro/sei mesi.

In alternativa, il Comune potrebbe prevedere, sempre in via regolamentare, la diminuzione, fino all’azzeramento, dell’aliquota di base, pari allo 0,86%, prevista per gli immobili diversi dall’abitazione principale, ex art. 1 comma 754 della L. 160/2019. Tale seconda soluzione, al pari della precedente, richiede comunque un intervento dell’ente locale: è necessario che, sempre con proprio regolamento, il Comune determini il periodo entro il quale può considerarsi fisiologico lo svolgimento delle attività tecnico-amministrative dirette all’assegnazione dell’immobile.

# Notizie Flash

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

## **TARI, determinazione delle tariffe senza obbligo motivazionale**

Il Consiglio di Stato, con la sentenza n. 2910/2023, ha chiarito due importantissimi concetti, ovvero, la determinazione delle tariffe TARI non necessita di motivazione e sono legittime le tariffe degli alberghi più alte di quelle previste per le abitazioni.

La pronuncia ha di fatto risolto un contenzioso tra un albergo e un comune, il quale aveva deliberato per gli alberghi con ristorante una tariffa superiore a quella delle utenze domestiche. Per il ricorrente, il Comune non avrebbe motivato tale scelta ponendosi quindi in difetto.

Il Consiglio di Stato non solo ha confermato la legittimità di una tariffa più elevata in capo alle utenze non domestiche rispetto alle aliquote adottate in capo alle utenze domestiche ma ha sottolineato come le tariffe per l'anno accertato sono state semplicemente una conferma di quelle in vigore l'anno precedente. Ciò significa quindi che se siamo di fronte alla conferma di tariffe già deliberate negli esercizi precedenti non vi è alcun aggravamento del carico tributario, che ci sarebbe invece se fossero state deliberate delle tariffe più alte con conseguente aggravamento dell'imposizione fiscale e rimodulazione delle poste di bilancio in entrata e in spesa.

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