

“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*



IMU: la separazione di fatto non da diritto alla detrazione

Con l'ordinanza n. 12050 del 17 maggio 2018, la Corte di Cassazione ha ribadito il principio per il quale, ai fini ICI, l'agevolazione per abitazione principale si applica quando i coniugi, e chi altro componga il nucleo familiare, dimorano congiuntamente ed abitualmente nell'immobile oggetto di detrazione. Viceversa, come nel caso di coniugi separati di fatto, il diritto all'agevolazione viene meno.

La vicenda trae origine dal ricorso presentato da due coniugi che avevano ricevuto avvisi di accertamento ICI relativamente all'anno 2004, nei quali veniva disconosciuta l'agevolazione per abitazione principale.

Di questo parere anche i Giudici dei primi due gradi di giudizio, da qui il ricorso alla Suprema Corte.

I coniugi, a motivazione del ricorso, sollevavano in primo luogo il fatto che la commissione regionale aveva negato l'agevolazione per abitazione principale violando l'art. 8, comma 2, del Dlgs 504/92 poiché la separazione di fatto era dovuta solamente per assenza temporanea della separazione legale. Il secondo motivo si basava sul difetto di notifica che avrebbe colpito gli atti notificati alla fine del 2010 quando invece era, secondo i contribuenti, sopraggiunta la prescrizione al 31 dicembre 2009.

La Corte ha rigettato il ricorso ritenendo non valide entrambe le motivazioni. Secondo i Giudici infatti, in tema di imposta Comunale sugli Immobili, ai fini della spettanza della detrazione prevista per l'abitazione principale, occorre che il contribuente provi che l'abitazione costituisce dimora abituale propria e dei suoi familiari, non potendo sorgere il diritto alla detrazione ove tale requisito sia riscontrabile solo per il medesimo. Nel caso di specie i coniugi avevano affermato di dimorare abitualmente in luoghi diversi in quanto separati di fatto, condizione questa ben diversa dalla separazione legale che ha, diversamente da quella di fatto, riscontri in ambito giuridico ed è riconosciuta dal codice civile.

In merito al secondo motivo, la Corte lo ha ritenuto infondato poiché gli avvisi di accertamento si basavano sull' omessa presentazione, da parte dei coniugi, della dichiarazione ICI riguardante la cessazione della dimora di entrambi i coniugi nell'immobile oggetto del contenzioso, potendo quindi estendere il termine al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello nel quale la dichiarazione doveva esser presentata, così come disposto dall'art. 11, comma 2, Dlgs 504/92.

Corte di Cassazione, ordinanza n.12050 del 17 maggio 2018

Occorre ricordare che tale presupposto oggi non risulta più applicabile all'IMU e alla TASI. Ai fini IMU, infatti, è necessario che il contribuente dimori e risieda nell'immobile nel quale invoca l'agevolazione, mentre non è più richiesto che tale immobile sia la dimora sua "e del suo nucleo familiare". Per la precisione, va evidenziato come nel caso di coniugi residenti e dimoranti in immobili diversi, anche ai fini IMU viene imposto che solo uno dei due immobili utilizzati sia abitazione principale, ma tale vincolo si innesca esclusivamente quando i due immobili sono ubicati sul territorio del medesimo Comune; in caso contrario, la verifica dei due contribuenti deve essere autonoma (si badi, anche nel caso in cui i due soggetti siano sposati e compongano un solo nucleo familiare. Si veda il successivo approfondimento.



La TIA non si applica all'immobile che non produce rifiuti

La Cassazione, con la sentenza n.13120/2018 ha evidenziato che, ai fini Tia ma applicabile anche alla Tari, se in un immobile sono assenti i servizi essenziali, lo stesso non è idoneo a produrre rifiuti. Infatti, il presupposto per l'applicazione del tributo, è l'idoneità a produrre rifiuti di un qualsivoglia locale adibito a qualsiasi uso.

Il concessionario del servizio rifiuti di un comune toscano aveva recapitato un avviso di accertamento Tia per l'anno 2006 ad un contribuente, reo, secondo il concessionario, di non aver versato la Tassa per un immobile che risultava non occupato e privo dei servizi essenziali ma che non poteva beneficiare della esenzione prevista, in quanto il contribuente non aveva ripresentato al Comune la relativa richiesta di esclusione annuale, come prevedeva il regolamento comunale.

Nei primi due gradi di giudizio, il contribuente si era visto riconoscere le proprie ragioni poiché, secondo i Giudici, il presupposto dell'accertamento si basava sull'interpretazione errata dell'art.

62 del Dlgs 507/1993. Il presupposto della tassa infatti è il possesso o la detenzione di locali idonei a produrre rifiuti e l'eventuale dichiarazione doveva riguardare solamente l'eventuale variazione nella disponibilità dell'immobile.

Anche per i Giudici della Suprema Corte il concetto sopraesposto trova ragione. L'idoneità a produrre rifiuti da parte di un locale si manifesta nel momento in cui lo stesso è occupato e/o possiede i servizi essenziali, viceversa viene meno la possibilità di classificarlo come "idoneo a produrre rifiuti". In merito all'aspetto riguardante l'obbligo dichiarativo fissato da Regolamento comunale che prevedeva la presentazione annuale della denuncia, la Corte ha evidenziato come questa pretesa sia assolutamente fuori luogo. Affermano infatti i Giudici che *"il Comune non può pretendere di dettare regole (l'obbligo di denuncia annuale anche quando non vi siano variazioni da comunicare) che non rispondono a reali esigenze impositive e che quindi, oltre ad andare conto i principi dettati dallo Statuto del contribuente, non rispondano neppure a criteri di ragionevolezza"*.

Corte di Cassazione, sentenza n. 13120/2018



Notifica presso la casa comunale

Con l'ordinanza n.12753/2018, la Corte di Cassazione ha precisato che la notifica di atti impositivi, qualora il contribuente risultasse temporaneamente assente, può essere effettuata depositando gli atti presso la casa comunale a patto che la relativa informativa venga spedita dall'ente a mezzo raccomandata a/r e che il contribuente effettivamente la riceva.

I Giudici si sono pronunciati in merito ad alcune cartelle di pagamento notificate da Equitalia ad un contribuente il quale, ritenendo le stesse viziose da un difetto di notifica, ha presentato ricorso dapprima in Ctp e poi in secondo grado. Il vizio di notifica, secondo il contribuente, era dovuto al fatto che, di queste cartelle, non ne era mai venuto a conoscenza. Sia in primo che in secondo grado però, i giudici respingevano il ricorso asserendo che la notifica degli atti si era definita con il deposito degli stessi, da parte dell'agente per la riscossione, presso la casa comunale in quanto il contribuente era, in quel periodo, temporaneamente assente.

I Giudici della Suprema Corte però sono stati di diverso avviso rispetto alle decisioni precedenti ed hanno, di fatto, accolto le doglianze presentate dal contribuente.

La Cassazione ha dapprima ricordato che la Corte costituzionale, mediante la pronuncia n. 258/2012, ha dichiarato l'incostituzionalità dell'articolo 26 del Dpr 602/73 secondo cui *“per la cartella di pagamento, in caso di irreperibilità relativa (che si verifica nel caso in cui, pur essendo noti la residenza e l'indirizzo, non sia possibile il perfezionamento della notifica per assenza temporanea del destinatario), la notifica si perfezionava sempre con il mero deposito dell'atto in Comune, senza che il contribuente ne potesse essere a conoscenza”*. In seguito alla pronuncia della Corte costituzionale, le modalità di notifica degli atti variano a seconda che il contribuente sia irreperibile assoluto oppure relativo. Il destinatario è irreperibile assoluto quando in base alle notizie acquisite risulta trasferito in luogo sconosciuto. In questo caso si applica l'art. 60, comma 1 lett. e) del Dpr 600/73 e, conseguentemente, l'avviso del deposito va direttamente affisso nell'albo comunale in busta chiusa e sigillata, senza darne notizia al destinatario. Viceversa quando il contribuente risulta irreperibile relativo, viene applicato l'art. 140 del Codice di procedura civile il quale prevede che l'agente notificatore deve depositare la copia dell'atto nella casa del Comune dove la notificazione deve eseguirsi, affiggere avviso del deposito alla porta dell'abitazione o dell'ufficio o dell'azienda del destinatario e dar notizia allo stesso per raccomandata a/r. In merito a quest'ultimo passaggio i Giudici osservano come sia importante ai fini della corretta notificazione, che l'informativa venga effettivamente recepita dal destinatario e non solamente spedita. Nel caso di specie invece, il contribuente era stato messo al corrente della procedura solamente attraverso successivi solleciti di pagamento.

Corte di Cassazione, ordinanza n.12753/2018



Ici: l'area edificabile soggetta a vincolo urbanistico e destinata all'esproprio

La Corte di Cassazione con la sentenza n.10669 del 4 maggio 2018 ha chiarito che in tema di imposta comunale sugli immobili, un'area edificabile soggetta a vincolo urbanistico e destinata all'esproprio non è esente dal versamento dell'Imposta. La vicenda trae origine dalla notifica ad un contribuente di un avviso Ici anno 2006 per un'area edificabile censita nello strumento urbanistico in un ambito che la destinava a parcheggio pubblico. Il contribuente ricorreva in primo grado adducendo a motivazione un difetto di notifica e la non assoggettabilità del terreno all'Ici per un difetto di edificabilità. I Giudici di primo grado accoglievano il ricorso ritenendo che il terreno destinato a parcheggio pubblico non fosse idoneo ad esser considerato edificabile

proprio per la sua destinazione, e quindi non assoggettabile all'Ici. Il comune ricorreva quindi in Ctr trovando ragione, da qui il ricorso in Cassazione, sulla scorta di due motivazioni, da parte del contribuente.

I Giudici della Corte hanno respinto la prima motivazione sollevata dal ricorrente relativamente alla violazione e falsa applicazione dell'art.7, l.n.212/2000 in relazione all'art.11 d.lgs.n.504/92, ai sensi dell'art 360, n.3, c.p.c., in merito alla carenza nell'atto dei criteri adottati per la determinazione dell'imposta, ed in particolare all'assenza degli elementi contenuti nella delibera della giunta comunale non riportata negli elementi essenziali, né allegata all'avviso. La Corte evidenzia come la delibera comunale, quale atto amministrativo a contenuto generale, non è soggetta all'obbligo di allegazione previsto dall'art. 7 della l.n. 212/2000, al fine di soddisfare i requisiti della sufficiente motivazione dell'atto impositivo.

La seconda motivazione, indicata nel ricorso, riguarda il vincolo urbanistico che colpisce il terreno oggetto del contendere. L'area edificabile oggetto di contestazione, dal 1981, era vincolata dal P.R.G. del comune a parcheggio pubblico con previsione di esproprio (non ancora avvenuto) e quindi, secondo il contribuente, non assoggettabile ad Ici.

Il motivo, secondo la Corte, è del tutto infondato in quanto *“l'inclusione di un'area in una zona destinata dal piano regolatore generale a servizi pubblici o di interesse pubblico, se pure assume rilievo nella determinazione del valore venale dell'immobile, da valutare in base alla maggiore o minore attualità delle sue potenzialità edificatorie, non ne esclude l'oggettivo carattere edificabile ex art.2 del d. lgs. n.504/92, atteso che i vincoli di destinazione che non fanno venire meno l'originaria natura edificabile prevede che un terreno è considerato edificatorio sia quando la edificabilità risulti dagli strumenti urbanistici generali o attuativi, sia quando, per lo stesso terreno, esistano possibilità effettive di costruzione, delinea una nozione di area edificabile ampia ed ispirata alla mera potenzialità edificatoria”*.

La presenza di vincoli quindi, secondo i Giudici, non sottrae le aree su cui insistono al regime fiscale propri dei suoli edificabili, ma incide soltanto sulla concreta valutazione del relativo valore venale in comune commercio e, conseguentemente, sulla base imponibile.

Corte di Cassazione, sentenza n.10669 del 4 maggio 2018

L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini

Presupposti per l'esenzione per abitazione principale: confronto tra ICI e IMU

Una recente sentenza della Cassazione permette di approfondire il tema della definizione di abitazione principale: nell'ordinanza 9429 del 17 aprile 2018 i giudici della Suprema Corte si sono espressi riconoscendo le agevolazioni per abitazione principale all'immobile nel quale il contribuente dimorava, indipendentemente dalla sua residenza anagrafica.

Importante segnalare che tale pronuncia riguarda l'ICI, mentre ai fini IMU e TASI i presupposti per l'individuazione dell'immobile su cui computare l'esenzione sono del tutto diversi, essendo richiesto il doppio requisito della dimora e della residenza.

Occorre quindi mettere ordine alla disciplina, differenziando il trattamento tra vecchio tributo e nuovi tributi comunali, senza commettere l'errore di lasciarsi andare in interpretazioni estensive che porterebbero ad errate sovrapposizioni.

Il requisito anagrafico

Il requisito anagrafico è il uno due aspetti che caratterizzando la definizione di abitazione principale, assieme al requisito del congiunto accatastamento dell'immobile. Mentre il secondo è piuttosto semplice da verificare ed attuare, il primo requisito presente delle indubbie complicazioni che devono essere attentamente valutate.

Mettiamo a confronto la disciplina ICI con quella attualmente applicabile in ambito IMU e TASI.

- ICI: dimora

Ai fini ICI, il trattamento agevolato per l'abitazione principale era riconosciuto a favore dell'immobile nel quale il contribuente aveva stabilito la propria dimora abituale (e solo quello era il parametro da monitorare), mentre la residenza anagrafica era relegata a semplice parametro presuntivo della dimora abituale (così infatti prevede l'art. 8 c. 2 del D.Lgs. 504/92, come modificato dalla Finanziaria 2007).

Proprio in tale direzione depone la sentenza richiamata: *“in tema di ICI, ai fini del riconoscimento dell’agevolazione prevista dall’art. 8 del D.Lgs. n. 504 del 1992 per l’immobile adibito ad abitazione principale, le risultanze anagrafiche rivestono un valore presuntivo circa il luogo di residenza effettiva e possono essere superate da prova contraria, desumibile da qualsiasi fonte di convincimento e suscettibile di apprezzamento riservato alla valutazione del giudice di merito”*.

Quindi, la residenza del soggetto consentiva al Comune di presumere dove il contribuente aveva dimora, quindi imputare a tale immobile l’agevolazione; ciò posto, il contribuente aveva comunque la possibilità di dimostrare che la propria effettiva dimora risultava essere altrove, invocando il riconoscimento dell’agevolazione a tale secondo fabbricato.

- **IMU e TASI: dimora e residenza**

Su questo punto le differenze degli attuali tributi sulla casa, rispetto all’ICI, sono davvero marcate.

Ai fini IMU (ma la stessa disciplina risulta essere applicabile anche alla TASI) il vincolo anagrafico viene di molto irrobustito: è infatti richiesto il duplice requisito della dimora abituale e della residenza anagrafica nell’immobile per il quale si invocano le agevolazioni (a cui aggiungere quanto previsto dal DL 16/12 con riferimento al nucleo familiare, qualora i coniugi utilizzino diversi immobili siti nello stesso territorio comunale).

Prescindendo dalla regolarità anagrafica della situazione, come si è detto, nei fatti ai fini ICI il contribuente poteva avere residenza e dimora abituale in due luoghi diversi e, dimostrando in quale immobile avesse stabilito la sua dimora, poteva beneficiare delle agevolazioni ICI su di esso.

Ai fini IMU e TASI la disciplina è radicalmente cambiata: negli attuali tributi viene espressamente stabilito che può considerarsi abitazione principale solo l’immobile nel quale il possessore (e i suoi familiari) dimora abitualmente e risiede anagraficamente.

Pertanto, nel caso in cui il contribuente abbia stabilito la residenza in altro immobile successivamente acquistato, senza comunque abitarlo, ci si troverebbe nella particolare situazione in cui nessuno dei due immobili potrebbe beneficiare delle agevolazioni previste per l’abitazione principale e il contribuente dovrebbe su entrambi scontare la tassazione ordinaria.

In definitiva, mentre ai fini ICI fornire la dimostrazione di dimorare in immobile diverso da quello in cui è posta la residenza consentiva di riallocare l'agevolazione per abitazione principale, nella disciplina IMU e TASI dimostrare di avere la dimora in luogo diverso da quello di residenza renderebbe imponibili entrambi gli immobili, visto che in nessuno dei due immobili verrebbero a coesistere entrambi i requisiti che l'art. 13 c. 2 DL 201/11 richiede di verificare congiuntamente.

I familiari del contribuente

Oltre a valutare la specifica posizione del contribuente, in entrambi i tributi (ICI ed IMU) è richiesta una verifica che coinvolge anche i familiari, con conseguenza in alcuni casi molto significative: si tratta però di presupposti che si innescano in maniera molto diversa tra di loro.

Va da subito segnalato come se nel requisito anagrafico l'IMU ha segnato un restringimento del requisito di accesso all'agevolazione rispetto al passato, con riferimento al vincolo familiare la disposizione IMU è invece molto meno stringente di quanto non fosse quella contenuta nella disciplina ICI.

- *ICI: convivenza dei familiari*

Occorre partire dal passato, ricordando quanto era previsto ai fini ICI. L'ultimo comma dell'art. 8 c. 2 del D.Lgs. 504/92 ai fini ICI stabiliva che *“Per abitazione principale si intende quella nella quale il contribuente, che la possiede a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale, e i suoi familiari dimorano abitualmente.”*

Sul punto è di significativa importanza proporre un parallelismo con la diversa previsione contenuta, ai fini delle imposte sul reddito, nell'art. 10 DPR 917/86: *“Per abitazione principale si intende quella nella quale la persona fisica, che la possiede a titolo di proprietà o altro diritto reale, o i suoi familiari dimorano abitualmente.”*

La diversa congiunzione non poteva certo essere trascurata: infatti, affinché un immobile potesse essere considerato abitazione principale del contribuente ai fini ICI non era sufficiente che il contribuente avesse stabilito la propria dimora in tale immobile, ma era necessario che anche la famiglia dimorasse nell'immobile in questione. Sul punto intervenne la Cassazione (sentenza 14389 del 15 giugno 2010) – e sulla medesima linea interpretativa consta anche la risposta all'interrogazione parlamentare 5-04345 del 9 marzo 2011 – che ha confermato come ai fini ICI, per individuare l'abitazione principale occorreva valutare la “residenza della famiglia”,

quindi come luogo ove dimorava l'intero nucleo familiare. Per la verifica della dimora del nucleo familiare, il Legislatore aveva preso come riferimento il luogo ove i due coniugi convivevano.

Posizione peraltro recentemente confermata dalla stessa Cassazione nell'ordinanza 10167 del 27 aprile 2018.

- **IMU e TASI: vincolo solo nel Comune**

Con l'entrata in vigore dell'IMU, tale interpretazione deve considerarsi non più operativa: occorre infatti notare che la definizione di abitazione principale ai fini IMU non richiama in alcun modo l'art. 8 c. 2 Del D.Lgs. 504/92, ma ne riscrive completamente il concetto.

Sul punto, con una previsione introdotta in sede di conversione, l'art. 4 c. 5 del DL 16/12 – modificando la definizione di abitazione principale precedentemente commentata prevista nel DL 201/11 – interviene disegnando una disposizione di portata, a prima vista (ma solo a prima vista), ancora più stringente. L'art. 13 c. 2 del DL 201/11 stabilisce infatti che deve intendersi abitazione principale del contribuente quella nella quale il contribuente *“... e il suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente. Nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per un solo immobile”*.

Il primo punto da segnalare è quindi il fatto che l'abitazione può considerarsi principale se il contribuente risiede e dimora insieme al proprio nucleo familiare. Sotto questo profilo occorre far riferimento ai soli coniugi, senza che un eventuale trasferimento di residenza o dimora del figlio (perché ad esempio frequenta l'università) faccia perdere il requisito ai genitori. Questa tesi è stata condivisa dalla CM 3/DF/2012.

Nel caso in cui il contribuente dovesse risiedere e dimorare in un immobile diverso da quello in cui risiede e dimora la moglie, entrambi andrebbero a perdere le agevolazioni per abitazione principale. In questo modo si vorrebbe porre un freno a situazioni in alcuni casi elusive, dove uno dei coniugi potrebbe trasferire la residenza nella casa acquistata per trascorrere le vacanze al solo fine di beneficiare delle agevolazioni anche su tale secondo immobile; quindi, nei fatti, si intendeva tradurre a livello normativo un principio che aveva cercato di introdurre la Cassazione con riferimento alla disciplina ICI.

Il secondo periodo però interviene in maniera forse un po' (o molto?) sibillina stabilendo comunque che nel Comune le agevolazioni possono essere beneficiate solo per un immobile. Ma questa previsione offriva spazio a diverse interpretazioni: deve interpretarsi come una specificazione del periodo precedente, oppure essa ne costituisce una deroga?

L'interpretazione sul punto da parte della CM 3/DF/12 ha permesso di chiarire il dilemma, anche se francamente la soluzione scelta lascia più di qualche perplessità: nei fatti tale previsione limiterebbe l'applicazione del vincolo al nucleo familiare nel solo caso di immobili ubicati nello stesso Comune, mentre se gli immobili sono ubicati sul territorio di diversi Comuni tale previsione non sarebbe operativa, con la conseguenza che ciascun coniuge per la verifica della spettanza delle agevolazioni dovrà valutare solo la propria posizione (verificando la coincidenza di dimora abituale e residenza).

Esempio – tributi a confronto

Si pensi al caso del contribuente Mario Rossi che risiede e dimora a Brescia; egli acquista una abitazione a Cortina intestandola alla moglie Luisa Bianchi, la quale vi trasferisce la residenza.

→ ai tempi dell'ICI il contribuente non avrebbe avuto alcuna agevolazione per nessuno dei due immobili, in quanto il familiare (la moglie) non risiede con il marito. Per continuare a beneficiare dell'esenzione sull'immobile di Brescia era necessario provare che la moglie dimorasse a Brescia, vincendo la presunzione di residenza (che la moglie aveva trasferito a Cortina).

→ oggi, con l'IMU e la TASI, se Mario Rossi mantiene dimora e residenza nell'immobile di Brescia, egli fruirà dell'esenzione su tale immobile, indipendentemente dalla residenza del coniuge. Poiché Luisa Bianchi risiede a Cortina, sarà in capo al Comune di Cortina l'onere di provare che Luisa Bianchi non dimora a Cortina, contestandogli quindi l'esenzione su questo immobile. Senza comunque che tale attività produca alcuna conseguenza sull'immobile di Brescia.

E' di tutta evidenza come l'attuale previsione riguardante il vincolo familiare sia molto meno efficace di quella un tempo prevista in ambito ICI, conseguenza di una interpretazione probabilmente poco efficace contenuta nella circolare 3/DF/12.

Notizie Flash

le ultime novità in materia di Tributi

a cura di Massimiliano Franchin

Comuni colpiti dal sisma del 2012: ok al rimborso per il minor gettito IMU e TASI

In attesa che si perfezioni il decreto, la Direzione centrale della finanza locale del Viminale ha pubblicato l'elenco dei beneficiari con la relativa quota per agevolare la gestione finanziaria degli enti relativamente al rimborso del minor gettito Imu per l'anno 2017 che riguarda i comuni dell'Emilia Romagna, della Lombardia e del Veneto colpiti dal sisma del 2012. L'ammontare totale delle quote spettanti è di 16.168 milioni di euro e saranno suddivise tra i comuni delle suddette regioni, così come stabilito dall'allegato 1 ([Decreto 27/12/2017 e allegato 1](#)), in via presuntiva e salvo conguaglio, a titolo di compensazione del minor gettito derivante dall'esenzione dall'imposta municipale propria riconosciuta agli immobili inagibili.

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