



**N° 5 / 2024**

# **“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



## Tassa sui Rifiuti, è accertabile un minorene?

La Corte di Giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, con la sentenza n.1080/2024, ha affermato che anche un minorene può essere sottoposto a verifica tributaria e destinatario di un avviso di accertamento.

La vicenda prende i natali dall'impugnazione da parte di un contribuente di un'ingiunzione di pagamento relativa alla Tassa sui rifiuti per l'anno 2008.

I Giudici di prime cure avevano respinto il ricorso che aveva come unica motivazione il fatto che, nell'anno della pretesa tributaria, il contribuente aveva dichiarato di essere ancora minorene.

Il contribuente proponeva appello ribadendo l'eccezione di carenza della propria legittimazione.

I Giudici, ribaltando la sentenza di primo grado, prendono ad esempio un caso analogo avente ad oggetto altra imposta, per il quale la Corte di Cassazione si era pronunciata a favore della circostanza per cui un minorene poteva essere destinatario di un atto di accertamento.

La notifica dell'atto è avvenuta regolarmente, tuttavia si tratta di stabilire appunto se il minorene, privo di capacità di agire, possa essere destinatario di un atto tributario impositivo.

La Corte sostiene che i principi esposti dagli articoli 1 del Codice civile e 2 del Dpr 917/1986 (TUIR) possono essere estesi ai tributi locali. Il primo identifica il momento della capacità giuridica con la nascita, mentre il secondo, individua i soggetti passivi di imposta nelle persone fisiche, residenti e non residenti nel territorio dello Stato. Ne consegue che: *“ogni persona fisica, a prescindere dall'età, è soggetto passivo d'imposta, con la conseguenza che può essere sottoposta a verifica fiscale”*, a prescindere che abbia o meno raggiunto la maggiore età e può essere destinataria di un atto impositivo.

In fin dei conti, nella normativa tributaria relativa alla Tassa sui Rifiuti (ma concetto estendibile ad altri prelievi comunali) non si parla di età ma di mera occupazione o detenzione dei locali, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti.

[Corte di Giustizia Tributaria di Secondo grado della Sicilia, sentenza n.1080/2024](#)



### **Tassa sui Rifiuti, tariffe differenziate per ogni locale/unità**

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 9646/2024, è tornata ad affrontare il tema della tariffa applicate in base alla diversa destinazione d'uso dei locali di una medesima struttura. In particolare, i Giudici hanno ribadito che devono essere diversificate le tariffe sui rifiuti applicate alle superfici autonome con diversa destinazione d'uso rispetto a quelle in cui si svolge l'attività principale.

La Suprema Corte si è pronunciata su un caso riguardante l'applicazione di un'unica tariffa rifiuti per tutti i locali di uno stabilimento industriale comprese le superfici non destinate direttamente alla produzione. Per inciso, i Giudici hanno valutato se non fosse più corretto applicare la "diversificazione tariffaria" per le diverse superfici dello stabilimento in funzione della destinazione d'uso dei locali.

La Corte ha stabilito che non è corretto applicare la medesima tariffa a tutte le superfici del compendio produttivo senza tener conto dell'effettiva attività svolta nelle stesse. Bisogna in qualche modo frazionare l'intera superficie in base all'effettiva categoria di ogni area (determinata categoria/determinata tariffa).

La decisione della Corte si basa sulla previsione normativa atta a differenziare la tariffa in base all'utilizzo specifico della superficie tassata perché, tale utilizzo, comporta una differenziazione di rifiuto prodotto che non può essere accomunato da un'unica tariffa.

In buona sostanza, affermano i Giudici, non sempre può trovare applicazione il principio della prevalenza. Locali o unità immobiliari separate dal resto del complesso immobiliare, caratterizzate da una propria attività, devono per forza essere tassate con una specifica tariffa in

relazione alla categoria catastale. La Corte, inoltre, definisce “unità di superficie” l’area “*dotata di completa autonomia fisica e strutturale, materialmente separata da quella principale cui eventualmente accede per l’esercizio di attività a quest’ultima strumentale e funzionale*”. Questa definizione serve a chiarire la corretta applicazione delle tariffe in base all’effettivo utilizzo dei locali appartenenti ad un unico proprietario e, come nel caso in esame, ad una unica attività produttiva. Basti pensare, inoltre, alle superfici di unità produttive ove si producono rifiuti speciali per le quali, a rigor di norma, non si applica il tributo, appare quindi corretto il pensiero della Corte nel differenziare le unità immobiliare o i locali tassandoli per la loro effettiva destinazione d’uso e categoria catastale.

[Corte di Cassazione, sentenza n.9646/2024](#)



### **La società in house paga l’IMU**

La Corte di Cassazione, con l’ordinanza n. 11364/2024, ha stabilito che, ai fini IMU, la società in house versa l’Imposta sugli immobili istituzionali. Per i giudici la società interamente partecipata dal Comune non è una pubblica amministrazione ma opera in un regime privatistico così che il regime della concorrenza non viene in alcun modo alterato. Questo è il motivo principale del suo assoggettamento al pagamento dell’IMU.

Il caso al vaglio della Suprema Corte nasce dall’impugnazione di un avviso di accertamento Ici notificato ad una azienda multiservizi. La ricorrente denunciava il difetto di legittimazione attiva e il diritto all’esenzione dal versamento dell’Imposta poiché l’immobile che veniva utilizzato per scopi istituzionali, era situato in un comune diverso e la società era partecipata al 100% dal Comune e quindi solo formalmente distinta dall’Amministrazione ed aveva, inoltre, natura di società in house.

Nei primi due gradi di giudizio il ricorso è stato respinto, motivo per cui la società ha deciso di rivolgersi alla Cassazione.

Per la Corte di Cassazione le doglianze della ricorrente sono infondate. Come si evince dalla regola contenuta nell'art. 1, comma 3, del D.Lgs n.175/2016, *“la società anche interamente partecipata dal comune, è assoggettata alla disciplina prevista per i soggetti privati, in ragione della sua forma, salvo una specifica previsione di legge, che non sussiste in ordine all'esenzione invocata - esenzione che, peraltro, è di stretta interpretazione, in quanto si pone come eccezione all'ordinario regime tributario”*.

E ancora, proseguono i Giudici, una società può essere considerata *longa manus* dell'Amministrazione pubblica quando ricorrano i requisiti dell'in house providing, così come configurati dalla giurisprudenza e dalle direttive comunitarie e come recepiti dalla nostra legislazione. Nello specifico, devono essere soddisfatti i requisiti di un controllo pubblico analogo a quello esercitato dall'amministrazione sulle proprie strutture e della destinazione dell'oltre l'80% delle attività della persona giuridica controllata allo svolgimento dei compiti ad essa affidati dall'amministrazione aggiudicatrice controllante o da soggetti dalla stessa controllati.

Anche se la qualifica di società in house trovasse effettivamente riscontro, la scelta della forma privata comporterebbe la necessaria soggezione al regime privatistico così da non alterare il regime della concorrenza, con l'applicazione delle sole deroghe necessarie all'espletamento del compito pubblico assegnato o di quelle connesse alla sostanziale soggettività pubblica. In conclusione, la Corte evidenzia come l'art. 6 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea dispone che gli Stati membri nei confronti delle imprese pubbliche o delle imprese cui riconoscono diritti speciali o esclusiva non emanano alcuna misura contraria alle norme dei trattati, e quindi le società in house non possono automaticamente beneficiare delle esenzioni tributarie riconosciute all'Amministrazione.

[Corte di Cassazione, ordinanza n.11364/2024](#)

## **Anche i pensionati agricoli hanno diritto alle agevolazioni IMU**

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 10876/2024, ha stabilito che, ai fini IMU, le agevolazioni previste per i terreni agricoli rimangono accessibili anche ad un pensionato iscritto alla previdenza agricola.

La vicenda trae origine dall'impugnazione da parte di un contribuente di un avviso di accertamento IMU relativo all'anno di imposta 2015 avente ad oggetto dei terreni agricoli. Il Comune contestava al contribuente la mancanza dei requisiti per ottenere le agevolazioni spettanti ai coltivatori diretti.

Con il ricorso presentato in primo grado, il contribuente asseriva esattamente il contrario salvo però non trovare accoglimento da parte dei giudici, i quali ritenevano che il contribuente, essendo pensionato ed avendo dichiarato un reddito da pensione superiore a quello derivante dalla coltivazione dei fondi, non aveva diritto alle agevolazioni IMU previste.

Stesso parere anche per quanto riguarda l'appello: la Ctr infatti, ripercorrendo la sentenza di prime cure, ribadiva il concetto per il quale, anche se il contribuente percepiva una pensione maturata dall'attività agricola, non poteva essere considerato un coltivatore diretto nonostante continuasse comunque a versare i contributi volontari e fosse ancora iscritto negli elenchi propri della categoria.

Il contribuente decide quindi di rivolgersi alla Suprema Corte. Nell'analizzare la vicenda, per prima cosa, i Giudici evidenziano come negli anni sono state ridefinite le condizioni per ottenere le agevolazioni spettanti ai coltivatori diretti. In particolare, la figura dell'Imprenditore agricolo a titolo principale è stata sostituita con quella dell'Imprenditore agricolo professionale e, per ottenere le suddette agevolazioni, è necessaria l'iscrizione negli elenchi della Regione, organo preposto al controllo dei requisiti soggettivi professionali dell'imprenditore agricolo.

La Corte, accogliendo le doglianze del contribuente, asserisce che, a norma dell'art. 78-bis, comma 3, del DL 104/2020 (che ha reinterpretato la disciplina l'IMU retroattivamente), in tema

di Imu, il fatto che il contribuente percepisca una pensione non può in alcun modo essere un elemento ostativo all'ottenimento delle agevolazioni previste per i terreni da lui stesso posseduti e condotti.

Questo perché, per la fruizione dei benefici fiscali, l'unica condizione richiesta è la permanenza dell'iscrizione alla previdenza agricola, che già presuppone una valutazione del reddito agrario rispetto ad altri redditi. Il sopra citato articolo, infatti, considerando coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali anche i pensionati, richiede soltanto che gli stessi continuino a svolgere l'attività agricola in modo tale da mantenere l'iscrizione nella relativa gestione previdenziale e assistenziale agricola.

[Corte di Cassazione, ordinanza n.10876/2024](#)



### **IMU, “l’ufficio” non può essere abitazione principale**

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 9496/2024, ha ribadito il concetto per il quale, ai fini IMU, i benefici previsti per l'abitazione principale operano solamente nel caso in cui l'immobile sia censito catastalmente nelle categorie abitative.

Il caso giunto al vaglio dei Giudici riguarda un immobile oggetto di accertamento da parte del Comune per il quale l'ente aveva richiesto il versamento dell'IMU mentre il contribuente sosteneva di aver diritto alle agevolazioni previste per l'abitazione principale in quanto, nel suddetto immobile, egli vi dimorava abitualmente ed aveva la residenza anagrafica.

La Ctr aveva accolto le doglianze del contribuente riconoscendo l'esenzione prevista per abitazione principale in forza, appunto, della dimora abituale e della residenza anagrafica, nonostante l'immobile fosse accatastato nella categoria A/10 propria degli uffici.

La Corte di Cassazione, invece, ha accolto l'appello del Comune ribadendo che, ciò che rileva ai fini del riconoscimento dell'agevolazione prevista ai fini dell'abitazione principale, è la categoria catastale nella quale l'immobile è iscritto. Il Dpr 1142/1949, infatti, stabilisce che *“il classamento consiste nel riscontrare, con sopralluogo per ogni singola unità immobiliare, la destinazione*

*ordinaria e le caratteristiche influenti sul reddito e nel collocare l'unità stessa in quella tra le categorie e classi prestabilite per la zona censuaria” e che “le unità immobiliari urbane devono essere classate in base alla destinazione ordinaria e alle caratteristiche che hanno all’atto del classamento”.*

Spetta quindi al contribuente impugnare eventualmente un errato accatastamento rispetto all’uso effettivo dell’immobile ottenendone la revisione.

Evidenziando che i moltiplicatori della rendita per la determinazione della base imponibile IMU sono diversi tra abitazioni ed uffici nonostante entrambe le fattispecie ricadano in categoria A, proprio per destinazione d’uso diversa delle due tipologie di immobili, la Corte conclude rilevando che la sola effettiva destinazione di un immobile ad abitazione principale non è una condizione sufficiente per il riconoscimento delle agevolazioni poiché è necessario considerare, inoltre, la classificazione catastale.

[Corte di Cassazione, ordinanza n.9496/2024](#)

# L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini

## Il Ministero approva i nuovi modelli dichiarativi IMU

Nel corso del mese di aprile sono stati approvati i nuovi modelli dichiarativi da utilizzare tanto per rendere la dichiarazione IMU ordinaria, quanto per gli enti non commerciali che devono comunicare l'esenzione degli immobili impiegati in attività meritevoli.

Si tratta, nella sostanza, di piccoli adeguamenti per aggiornare i modelli alle recenti evoluzioni normative.

Con il DM 24 aprile 2024 il Ministero dell'Economia e delle finanze ha approvato due nuovi modelli dichiarativi (nonché le rispettive istruzioni e specifiche tecniche per la trasmissione telematica), relativi:

- alla dichiarazione IMU/IMPI (in sostituzione del precedente modello recato dal DM 29 luglio 2022) che tutti i contribuenti devono presentare per comunicare le variazioni che incidono sulla liquidazione dell'imposta (salve le legittime ipotesi di esonero);
- alla dichiarazione IMU dovuta dagli Enti Non Commerciali (ENC) ex art. 1 comma 770 della L. 160/2019 (in sostituzione del modello di cui al DM 4 maggio 2023), utilizzabile da tali soggetti per comunicare le ipotesi di esenzione di cui all'art. 7 lett. i) del D.Lgs. 504/92.

I nuovi modelli devono adottarsi già per gli adempimenti dichiarativi del 2024: in particolare, le dichiarazioni IMU/IMPI (ove dovuta) e IMU ENC relative all'anno 2023 dovranno essere presentate entro il 1° luglio 2024 (cadendo il 30 giugno di domenica).

Come noto, la dichiarazione IMU "ordinaria" non va presentata se non sono intervenute variazioni che hanno determinato una diversa liquidazione del tributo o non ci si trovi comunque in uno dei casi in cui si è tenuti a presentarla; tale modello può essere presentato in modalità cartacea o telematica, ovvero inoltrata via PEC.

Gli enti non commerciali di cui all'art. 1 comma 759 lett. g) della L. 160/2019 devono presentare telematicamente ogni anno la dichiarazione IMU ENC (indipendentemente dal verificarsi di variazioni dell'IMU dovuta) se sono in possesso di immobili che fruiscono dell'esenzione ex art. 7 lett. i) D.Lgs. 504/92 (ossia immobili impiegati direttamente in attività meritevoli); in tale dichiarazione detti enti dovranno indicare tutti gli immobili di cui sono in possesso (nel Comune di riferimento), senza limitarsi agli immobili esenti in quanto impiegati per l'attività istituzionale. Qualora invece nel comune possiedano solo immobili imponibili ovvero esenti in forza di altra disposizione, occorre presentare la dichiarazione IMU "ordinaria".

### **Le novità**

I modelli, come detto, non presentano significative evoluzioni rispetto ai modelli precedentemente utilizzati.

Tra le novità, si segnalano anzitutto quelle relative all'esenzione IMU per gli immobili occupati abusivamente da terzi. Si ricorda a tal proposito che, ai sensi dell'art. 1 comma 759 lett. g-bis) della L. 160/2019, sono esenti gli immobili non utilizzabili né disponibili per i quali sia stata presentata denuncia all'autorità giudiziaria per i reati di violazione di domicilio (art. 614 comma 2 c.p.) o invasione di terreni o edifici (art. 633 c.p.), o per la cui occupazione abusiva sia stata presentata denuncia o iniziata azione giudiziaria penale. Sul punto si rinvia all'approfondimento che sarà pubblicato il prossimo mese, per dare anche conto della sentenza della Corte Costituzionale sul tema).

Nei modelli dichiarativi e nelle istruzioni sono recepite le indicazioni del comunicato stampa n. 181 del 12 dicembre 2023, ove era stato precisato che detta esenzione spetta anche nelle more dell'adozione del decreto attuativo previsto per una comunicazione telematica ad hoc nei confronti del Comune; a tal fine, in entrambi i nuovi modelli recati dal DM 24 aprile 2024 viene inserita un'apposita sezione da compilare per dichiarare l'acquisto o la perdita dei requisiti dell'esenzione per gli immobili occupati.

Peraltro, per la dichiarazione relativa agli immobili occupati abusivamente, in deroga alle regole ordinarie, viene prescritto l'obbligo di presentazione in modalità telematica.

Le istruzioni al modello dichiarativo IMU ENC recepiscono le norme di interpretazione autentica recate dall'art. 1 comma 71 della L. 213/2023 (legge di bilancio 2024), relative all'esenzione dall'IMU per gli immobili posseduti e utilizzati dagli enti non commerciali per lo svolgimento di

attività meritevoli. Secondo tale previsione gli immobili sono esenti anche se concessi in comodato a un altro ente non commerciale, funzionalmente o strutturalmente collegato all'ente concedente, a condizione che l'ente comodatario svolga nell'immobile esclusivamente le attività istituzionali, con modalità non commerciali; detti immobili mantengono l'esenzione anche in assenza di esercizio attuale delle attività istituzionali, purché detta assenza non determini la cessazione definitiva della strumentalità dell'immobile allo svolgimento delle predette attività.

Inoltre, i modelli recepiscono la disciplina dell'abitazione principale risultante dalla sentenza della Corte Costituzionale 13 ottobre 2022 n. 209, secondo la quale ai fini IMU è necessario che il solo possessore vi abbia stabilito la propria residenza anagrafica e dimora abituale, mentre non rileva la residenza anagrafica e la dimora del coniuge.

# Notizie Flash

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



## **Contraddittorio preventivo, le ultimissime...**

Con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 24 aprile 2024, sono individuati gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni, autonomamente impugnabili che non sono preceduti dal contraddittorio informato ed effettivo. Il Decreto chiarisce che si considera automatizzato e sostanzialmente automatizzato ogni atto emesso dall'Amministrazione finanziaria riguardante esclusivamente violazioni rilevate dall'incrocio di elementi contenuti in banche dati nella disponibilità della stessa Amministrazione.

L'art. 3 del Decreto prevede che si considera di pronta liquidazione ogni atto emesso dall'Amministrazione finanziaria a seguito di controlli effettuati sulla base dei dati e degli elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni presentate dai contribuenti e dai dati in possesso della stessa Amministrazione.

L'Ifel, con una nota del 3 maggio scorso, evidenzia che il decreto del Mef non individua gli atti comunali esclusi dal contraddittorio anzi, conferma la necessità che siano gli stessi enti locali a recepire nel proprio ordinamento le disposizioni di riferimento. Con tale regolamento devono essere individuati gli atti che, nello spirito della nuova disposizione, possono essere esonerati dall'obbligo di contraddittorio preventivo.

## **Tari, slitta il termine di approvazione delle tariffe**

Il groviglio Tari ha ottenuto due mesi di proroga rispetto alle precedenti scadenze. L'emendamento del governo al decreto legge 39/2024, il cosiddetto DL Superbonus, ha infatti prorogato al 30 giugno p.v. il termine di approvazione dei piani finanziari e delle tariffe.

In caso di già avvenuta approvazione dei provvedimenti, le modifiche ritenute necessarie possono essere deliberate entro il medesimo termine del 30 giugno 2024. L'eventuale differenza nelle tariffe applicate è richiesta senza applicazione di sanzioni e interessi entro l'ultimo versamento utile stabilito dal Comune e relativo all'anno 2024. Nel caso in cui emerga una differenza negativa, il rimborso è dovuto secondo le regole ordinarie.

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