

**6° bimestre
2016**

“Tributi locali in Pillole”

servizio di aggiornamento fiscale in materia di

I.M.U. e gli altri Tributi locali

Rassegna giurisprudenziale

a cura di Fabio Garrini, Giovanni Chittolina, Massimiliano Franchin e Paolo Salzano



ICI/IMU: area destinata a verde pubblico attrezzato

Ancora una pronuncia della Corte di cassazione sull'annoso problema dell'assoggettamento a Ici/Imu delle aree destinate a verde pubblico attrezzato. La Corte di cassazione, con la sentenza 23 novembre 2016 n. 23814, prende però finalmente atto dell'esistenza di un contrasto, anche se la questione non viene rimessa alle sezioni Unite.

L'oggetto del contendere era un'area destinata a zona F- verde pubblico attrezzato e ad avviso del contribuente le aree sulle quali si possono edificare attrezzature e impianti di interesse pubblico non sono assoggettabili a Ici. Di diverso avviso la Corte, secondo la quale la nozione di edificabilità utilizzata dal legislatore Ici «non si identifica e non si esaurisce in quella di edilizia abitativa». Secondo la Corte va «motivatamente disatteso» il diverso orientamento espresso dalle sentenze di cassazione nn. 25672/08 e 5992/15 (e diverse altre), secondo il quale le aree sottoposte dal piano regolatore generale a un vincolo di destinazione che preclude ai privati tutte quelle trasformazioni del suolo che sono riconducibili alla nozione tecnica di edificazione, non possono essere qualificate come fabbricabili, ai sensi della normativa Ici. Queste pronunce, infatti, non tengono conto che la normativa Ici, prevedendo che un terreno è qualificabile fiscalmente edificatorio sia quanto l'edificabilità risulti dagli strumenti generale o attuativi (edificabilità legale), sia quanto esistano possibilità effettive di edificazione (edificabilità di fatto), delinea una nozione di area edificabile che valorizza la mera potenzialità edificatoria. L'edificabilità, pertanto non può essere esclusa dalla previsione urbanistica di vincoli, «giacché tali limiti, incidendo sulle facoltà dominicali connesse alla possibilità di trasformazione urbanistico edilizia del suolo medesimo, ne presuppongono la vocazione edificatoria», fermo restando che la presenza di suddetti limiti incidono sulla concreta valutazione del valore, e quindi sulla base imponibile Ici. In altri termini, si ritiene che la normativa Ici laddove considera imponibile «l'area utilizzabile a scopo edificatorio» valorizzi tutte le forme di edificazione, sia

quelle direttamente realizzabili dal privato, come l'edilizia residenziale, sia quelle di carattere pubblico.

In buona sostanza quindi, quello che rileva è la mera previsione dell'esistenza, seppur minima, di un indice di edificabilità. Conseguentemente, un'area a verde pubblico, destinata alla costruzione di un parco, senza alcuna previsione di edificabilità, neanche di interesse pubblico, è area con vincolo d'inedificabilità assoluta che va sottratta al regime di imposizione delle aree fabbricabili, mentre la presenza di un indice di edificabilità, e quindi la possibilità di edificare, comporta l'assoggettamento come area fabbricabile, seppur con valorizzazione della base imponibile che tenga adeguatamente conto dei vincoli di edificazione. Non resta che auspicare che questo pronuncia dia il corso ad un orientamento consolidato, diversamente, sia rimessa la questione alle Sezioni Unite.

Corte di Cassazione, sentenza n.23814 del 23 novembre 2016



ICI/IMU: l'esenzione per ruralità va provata con il classamento

La Cassazione con la sentenza n.24892 del 6 dicembre scorso ha sostanzialmente rimarcato il concetto per il quale il Comune applica l'Ici in base al classamento dell'immobile. Infatti, il requisito della prevalenza dell'attività agricola, che apre le porte all'esenzione, non può essere dimostrato in fase di giudizio in base a elementi di fatto, per contestare la pretesa tributaria dell'ente locale, ma va sostenuto in base all'iscrizione catastale in una delle categorie che danno diritto al beneficio.

L'orientamento di legittimità in tema di Ici dei fabbricati rurali, non monolitico ma largamente prevalente, secondo cui: – per la dimostrazione della ruralità dei fabbricati, ai fini del trattamento esonerativo, è dirimente l'oggettiva classificazione catastale con attribuzione della relativa categoria (A/6 per le unità abitative, o D/10 per gli immobili strumentali); sicchè l'immobile che sia stato iscritto come "rurale", in conseguenza della riconosciuta ricorrenza dei requisiti previsti dall'art. 9 del d.l. 30 dicembre 1993, n. 557 (conv. in legge 26 febbraio 1994, n. 133) non è soggetto all'imposta, ai sensi dell'art. 23 comma 1 bis del d.l. 30 dicembre 2008, n. 207 (conv. in legge 27 febbraio 2009, n. 14) e dell'art. 2, comma 1, lett. a), del d.lgs. 30 dicembre 1992 n. 504; – per converso, qualora l'immobile sia iscritto in una diversa categoria catastale (di non ruralità), è onere del contribuente, che invochi l'esenzione dall'imposta, impugnare l'atto di

classamento per la ritenuta ruralità del fabbricato, restandovi altrimenti quest'ultimo assoggettato; – allo stesso modo, il Comune deve impugnare autonomamente l'attribuzione della categoria catastale A/6 o D/10, al fine di poter legittimamente pretendere l'assoggettamento del fabbricato all'Ici. Si tratta di orientamento già fissato dalla sentenza SSUU n. 18565/09, secondo cui (in motiv.): “in tema di imposta comunale sugli immobili (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 dal D.L. n. 557 del 1993, art. 9, cony. con L. n. 133 del 1994, e successive modificazioni, non è soggetto all'imposta ai sensi del combinato disposto del D.L. n. 207 del 2008, art. 23, comma 1 bis, convertito con modificazioni dalla L. n. 14 del 2009, e del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, comma 1, lett. a). L'attribuzione all'immobile di una diversa categoria catastale deve essere impugnata specificamente dal contribuente che pretenda la non soggezione all'imposta per la ritenuta ruralità del fabbricato, restando altrimenti quest'ultimo assoggettato ad ICI: allo stesso modo il Comune dovrà impugnare l'attribuzione della categoria catastale A/6 o D/10 al fine di potere legittimamente pretendere l'assoggettamento del fabbricato all'imposta “.

Corte di Cassazione, sentenza n.24892 del dicembre 2016



TAR SU: la tassa va pagata anche “fuori stagione”

La Corte di Cassazione ha recentemente chiarito che in materia di tassa sui rifiuti a carico di strutture turistico-ricettive che operano per una parte dell'anno, ma sono in possesso di una licenza annuale, non è sufficiente la semplice comunicazione di chiusura ai fini del riconoscimento dell'esenzione/riduzione dall'applicazione della tassa (Corte di Cassazione – Sentenza 9 novembre 2016, n. 22756).

Il Comune ha emesso avviso di pagamento nei confronti della società contribuente che svolge attività alberghiera, relativamente al mancato pagamento della tassa sui rifiuti. La società ha opposto ricorso evidenziando che l'attività è svolta limitatamente al periodo da aprile ad ottobre, mentre la struttura resta chiusa per il periodo dell'anno da novembre a marzo, nonostante sia in possesso di licenza annuale.

Il ricorso della contribuente è stato accolto dai giudici tributari sul rilievo che per il periodo di chiusura stagionale, risultante dalla comunicazione della società, l'imposta deve ritenersi non dovuta per carenza del presupposto impositivo.

Il Comune ha impugnato la decisione dei giudici tributari, eccependo che:

- la generica comunicazione di chiusura non può ritenersi idonea a costituire denuncia di variazione;
- la tassa deve ritenersi dovuta per la sola obiettiva possibilità di produrre rifiuti;
- la società non ha fornito la prova della concreta cessazione stagionale dell'attività.

Sul ricorso del Comune, la Corte di Cassazione ha riformato la decisione dei giudici tributari, ed ha disposto il pagamento della tassa.

Secondo la disciplina in materia, la tassa sui rifiuti è dovuta per effetto dell'occupazione o della detenzione di locali ed aree scoperte, a qualsiasi uso adibite, fatta eccezione:

- a) per le aree scoperte pertinenziali o accessorie ad abitazioni;
 - b) per i locali e le aree che, per la loro natura o il particolare uso cui sono stabilmente destinate, o perché risultino in obiettive condizioni di non utilizzabilità, non possono produrre rifiuti.
- Le ipotesi di esclusione suindicate, peraltro, non sono automatiche, ma le circostanze che escludono la produttività e la tassabilità devono essere dedotte o nella denuncia originaria o in quella di variazione, ed essere debitamente riscontrate in base ad elementi obiettivi rilevabili direttamente, o a mezzo di idonea documentazione.

A tal proposito, la Suprema Corte ha precisato che la causa di esclusione dell'obbligo del tributo è determinata da condizioni di "obiettiva" impossibilità di utilizzo dell'immobile, che di certo non possono essere individuate nella mancata utilizzazione dello stesso legata alla volontà o alle esigenze del tutto soggettive dell'utente, e neppure al mancato utilizzo di fatto del locale o dell'area, non coincidendo com'è evidente le prime ed il secondo con l'obiettiva non utilizzabilità dell'immobile.

Ne consegue, che la mancata utilizzazione della struttura alberghiera per alcuni mesi dell'anno di per sé non può corrispondere alla previsione di esenzione dal tributo. Soprattutto, qualora la struttura sia dotata di licenza annuale per l'attività alberghiera, per il riconoscimento dell'esenzione o riduzione, non è sufficiente la sola denuncia di chiusura invernale, senza

allegazione e prova della concreta inutilizzabilità della struttura, considerato che l'immobile ben potrebbe essere utilizzato per esigenze proprie del gestore e del personale.

Opposta conseguenza può, invece, desumersi qualora la medesima struttura sia dotata di una licenza stagionale. In tal caso, infatti, l'utilizzo dell'immobile limitatamente ad una parte dell'anno è determinato in modo oggettivo, a priori, nell'atto amministrativo che autorizza l'esercizio dell'attività.

Corte di Cassazione, sentenza n.22756 del 9 novembre 2016



ICI/IMU: utilizzo agricolo dei terreni

Con sentenza n. 6377/2016, la Commissione Tributaria Regionale di Milano affronta il tema dell'ICI sui terreni agricoli. In tema di ICI infatti *"il D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art.2, comma 1. lettera b), nel considerare agricolo un terreno, pur suscettibile di utilizzazione edificatoria, a condizione che sia posseduto e condotto dai soggetti indicati nell'art.9. comma 1 (coltivatori diretti od imprenditori agricoli) e che persista l'utilizzazione agro-silvo-pastorale mediante 'esercizio di attività' diretta alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura ed all'allevamento di animali, si riferisce ad una situazione incompatibile con la possibilità di sfruttamento edilizio dell'area, avente carattere oggettivo, e pertanto, nel caso di comunione di un fondo edificabile in cui persiste la predetta utilizzazione da parte di uno solo dei comproprietari, trova applicazione non solo al comproprietario coltivatore diretto, ma anche agli altri comunisti che non esercitano sul fondo l'attività agricola"*. Nell'avvalorare la sentenza di primo grado la CTR evidenzia come, ai sensi dell'art. 2, comma 1, lett.b) del D.Lgs. n. 504 del 1992, un terreno, pur suscettibile di utilizzazione edificatoria, deve considerarsi agricolo, ai fini dell'applicazione dell'imposta, laddove ricorrano tre condizioni:

- il possesso dello stesso da parte di coltivatori diretti o di I.A.P.;
- la diretta conduzione del medesimo da parte dei predetti soggetti;
- la persistenza dell'utilizzazione agricola mediante l'esercizio di attività diretta alla coltivazione.

Ricorrendo tali presupposti, come nel caso di specie: *"il terreno soggiace all'imposta in relazione al suo valore catastale, dovendosi prescindere dalla sua obiettiva potenzialità edilizia, per ciascuno dei contitolari dei diritti dominicali. Lo sfruttamento edilizio è infatti incompatibile con*

la permanente destinazione a scopi agricoli sia per il comproprietario coltivatore diretto che per gli altri ” (Cassazione Sezione Tributaria, 21/12/2009, n. 26878).

Pertanto, questa destinazione del terreno, è unica per l'intero terreno e non è frazionabile, poiché il “beneficio” ha carattere oggettivo, applicabile al bene contestato, e non soggettivo, applicabile, appunto, solo a favore dell'imprenditore agricolo.

Ctr Milano, sentenza n.6377 del 1/12/2016



Rifiuti: tariffe a discrezionalità dell'Ente

La determinazione delle tariffe per la raccolta dei rifiuti costituisce espressione di un potere ampiamente discrezionale del comune che deve necessariamente tener conto del servizio reso.

Questo il principio espresso dal Tar Lazio, Roma, con la sentenza n. 11052 dell'8 novembre 2016, con la quale è stata ritenuta illegittima, esorbitante ed arbitraria la scelta di un'amministrazione di assimilare i rimessaggi alle “aree aperte di attività produttive” e agli “arenili attrezzati”, con conseguente assoggettamento di tali aree alla medesima tariffa.

Come rilevato dai giudici amministrativi, sebbene la determinazione delle tariffe della TARSU costituisca espressione di un potere ampiamente discrezionale del comune, l'ente pubblico deve, in termini generali, procedere sulla base della ricerca di un'equa proporzione tra l'effettiva capacità di produzione dei rifiuti della singola utenza ed il costo ad essa addebitato.

La TARI, infatti, costituisce una tassa e, quindi, deve essere coerentemente commisurata non al reddito del soggetto passivo, bensì, come detto in precedenza, all'entità del servizio reso.

Più specificamente, si tratta di un tributo la cui previsione o, meglio, fissazione risulta governata dal principio comunitario secondo cui “chi inquina paga” (art. 1, comma 652, della legge n. 147/2013) e, pertanto, la determinazione delle relative tariffe deve essere strettamente correlata ad una previa dettagliata valutazione delle singole situazioni, ossia deve ragionevolmente fondarsi su un'accurata istruttoria circa la produttività quantitativa e qualitativa dei rifiuti delle categorie e/o sottocategorie appositamente individuate, utile e imprescindibile ai fini della congrua fissazione dei “coefficienti” ad ognuna di esse applicabile.

Nello specifico, i giudici amministrativi hanno ritenuto illogica e immotivata la scelta dell'ente, in considerazione del fatto che i rimessaggi costituiscono, per definizione, meri depositi di “barche, roulotte o altri veicoli nel periodo in cui non sono utilizzati” e, quindi, gli stessi, in ragione della peculiarità che li caratterizzano, si prestano a produrre un quantitativo di rifiuti certamente non

ingente e, comunque, inferiore a quello delle “aree aperte di attività produttive” e degli “arenili attrezzati”.

Tar Lazio, sentenza n.11052 dell'8 novembre 2016



ICI/IMU: spetta al contribuente dichiarare eventuali variazioni

Con la sentenza n. 24713/2016 del 2 dicembre 2016, la Corte di cassazione conferma che è onere del contribuente presentare l'aggiornamento della propria dichiarazione allorquando sono intervenute variazioni che determinano un diverso ammontare dell'imposta dovuta.

Il caso analizzato dalla Corte riguarda un'area fabbricabile che era stata dichiarata dal contribuente nel 2006, il quale, poi, nei due anni successivi aveva smesso di pagare. Il Comune pertanto aveva registrato l'omesso versamento di quanto dovuto sulla base dei valori dichiarati dallo stesso contribuente. In sede contenziosa il contribuente aveva eccepito l'eccessività del valore da lui stesso dichiarato, anche se non variato con successiva dichiarazione, e la Ctr, con la sentenza poi impugnata dal Comune, aveva ritenuto congruo abbattere il valore di un cinquanta per cento.

La Corte ha cassato la sentenza, senza rinvio, in quanto la normativa Ici prevede espressamente che allorquando si verificano modificazione dei dati o variazione negli elementi dichiarati cui consegua un diverso ammontare dell'imposta dovuta è onere del contribuente presentare una nuova denuncia, non potendosi porre a carico dell'ente impositore l'obbligo della verifica di eventi che giovino al contribuente stesso. E tale principio permane, secondo la Corte anche dopo la soppressione dell'obbligo di presentazione della dichiarazione disposta dall'articolo 37 del decreto 223/2016, la quale non deve essere presentata allorquando le informazioni necessarie alla gestione dell'imposta sono rinvenibili dal catasto e ricavabili dal modello unico informatico, ma non negli altri casi, come nell'ipotesi dell'area fabbricabile, la cui base imponibile deve essere valorizzata dal contribuente.

Gli stessi principi valgono anche per l'Imu (articolo 13, comma 12-ter del Dl 201/2011), per la quale è previsto lo stesso meccanismo dell'ultrattività della dichiarazione, ovvero della previsione che la dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi sempre che non si verificano modificazione dei dati ed elementi dichiarati cui consegua un diverso ammontare dell'imposta dovuta. Va anche rammentato che la normativa prevede che le dichiarazioni presentate ai fini Ici valgono anche, in assenza di variazioni, come dichiarazioni Imu.

Quelli espressi sono principi importanti e condivisibili, perché correttamente si pone a carico del contribuente l'obbligo di comunicare tutte le informazioni necessarie al controllo dell'imposta, ad eccezione, comunque, delle informazioni che il Comune riceve massivamente, come quelle relative alle intestazioni catastali e alla rendita catastale. Fuori da quest'ipotesi però deve permanere l'obbligo di presentazione e su tale punto la Corte sembra consolidare un orientamento giurisprudenziale uniforme.

Anche di recente, con la sentenza 2 settembre 2016 n. 17563, la Corte aveva confermato, con riferimento ad un'area fabbricabile non dichiarata e per la quale poteva operare la finizione giuridica, essendo il possessore coltivatore diretto, che permane l'obbligo di dichiarazione con riferimento alle ipotesi di modifiche «oggettive e oggettive comportanti riduzioni d'imposta, non conoscibili per via officiosa dal Comune attraverso la consultazione della banca dati catastale». Peraltro, la Corte aveva rilevato correttamente che, «nel quadro dei principi di collaborazione e buona fede ai quali debbono essere improntati i rapporti tra amministrazione e contribuente», la denuncia non è surrogabile da informazioni che sono acquisibili da un «comparto amministrativo diverso».

Corte di Cassazione, sentenza n.24713 del 2 dicembre 2016



TARSU: l'area di cantiere è soggetta al pagamento della Tassa anche se rifiuti vengono smaltiti in proprio

Con la sentenza n. 24886 del 2016 la Corte di Cassazione è intervenuta in merito all'assoggettamento di un'area occupata da un cantiere. In particolare la disputa riguarda un avviso di accertamento Tarsu per l'anno 2005 recapitato ad una ditta di lavorazione e fabbricazione di componenti metalliche. Il contribuente aveva proposto ricorso in C.T.P. adducendo a motivazione il fatto che l'attività era iniziata solamente alla fine di gennaio del 2006 e che nel dicembre 2005 era stata presentata la fine lavori e la richiesta di agibilità e quindi, per l'anno 2005, i rifiuti prodotti erano da imputarsi a terzi.

I giudici di primo grado accolsero il ricorso riformato in seguito, su appello dell'Ente, dalla Commissione tributaria Regionale. Il contribuente quindi si rivolgeva alla suprema Corte lamentando come i Giudici di secondo grado avevano erroneamente non rilevato come i rifiuti prodotti in cantiere durante l'anno 2005 fossero opera di società appaltatrici terze e quindi non

imputabili alla società che aveva detenuto l'area dalla fine di gennaio del 2006 all'accatastamento dello stabilimento.

Per la Cassazione, quanto deciso dai Giudici di secondo grado è corretto in quanto l'area nella quale vengono prodotti rifiuti speciali assimilati all'urbano è soggetta comunque al pagamento della Tassa anche se tali rifiuti vengono smaltiti in proprio attraverso ditte specializzate in quanto l'area stessa ricade nella disponibilità del contribuente.

A tal riguardo infatti la Corte ricorda come il principio generale che governa la tarsu "è costituito dal rapporto con la disponibilità dell'area produttiva di rifiuti"; l'art. 62, primo comma, del Dlgs n.507/93 stabilisce che **la tassa rifiuti solidi urbani è dovuta unicamente per il fatto di occupare o detenere locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti, fatte salve le aree scoperte pertinenziali o accessorie alle abitazioni**. Da ricordare infine come le deroghe alla tassazione presenti nel medesimo articolo e le riduzioni di cui all'art. 66 del medesimo decreto non operano automaticamente ma stabiliti di volta in volta in base alle dichiarazioni originarie o di variazione.

Corte di Cassazione, sentenza n. 24886/2016



ICI/IMU: il valore delle aree edificabili dipende dalla dichiarazione

Con la sentenza n. 21158, la Cassazione ha stabilito che la requisizione di un terreno da parte dell'amministrazione comunale non esime il proprietario dal pagamento dell'Ici, in quanto tale provvedimento d'urgenza non determina il definitivo spossessamento del bene. Tuttavia, gli effetti dell'atto ablatorio devono essere presi in considerazione per la determinazione del valore dell'immobile su cui viene calcolata l'imposta.

I giudici hanno precisato che la requisizione del terreno da parte dell'amministrazione non ha fatto venir meno il presupposto impositivo dell'imposta, ovvero il «possesso del cespite fino alla data di espropriazione e di trasferimento del bene». La requisizione, infatti, non priva il proprietario del possesso dell'immobile, non determinando così l'esenzione dal pagamento dell'Ici, possibile invece solo in caso di «definitivo spossessamento del bene».

Ferma restando la legittimità dell'imposta, tuttavia, in caso di requisizione del bene la determinazione del valore commerciale, quale base per calcolare l'imposta dovuta, non può non tener conto delle conseguenze che tale provvedimento provoca sul bene. La Corte ha ripreso i giudici tributari, rei di aver omesso di verificare, come chiesto dal proprietario dei terreni, la

rispondenza del valore determinato dal Comune con i criteri indicati dall'articolo 5, comma 5, del Dlgs 504/1992, tra cui anche il valore in comune commercio e la destinazione d'uso consentita.

Corte di Cassazione, sentenza n.21158 del 19 ottobre 2016



ICI/IMU: soggetto passivo nel caso degli espropri

Ai fini della determinazione del valore di un'area fabbricabile nel suo complesso, deve tenersi in debito conto il differente livello di edificabilità delle parti che compongono l'area stessa, che si riflette necessariamente sul complessivo valore commerciale dell'area.

Questo in buona sostanza il concetto espresso nella sentenza n. 20797 del 14 ottobre 2016. La Corte di Cassazione infatti afferma che l'art. 5 comma 5 del D.Lgs. n. 504/1992, nel prevedere che il valore dell'area fabbricabile ai fini ICI è costituito da quello venale in comune commercio, fa riferimento all'intera area nel suo complesso, da cui deriva che si deve prescindere dalla destinazione che ciascuna porzione di essa potrà avere in esito alla realizzazione edificatoria; d'altra parte, non si può trascurare che ai fini dell'esercizio concreto dello "ius aedificandi" è necessario che l'area sia urbanizzata.

Conseguentemente non si può non tener conto dell'incidenza degli spazi riservati (secondo le prescrizioni dello strumento urbanistico attuativo) ad infrastrutture e servizi di interesse generale, con l'ulteriore conseguenza che, ai fini della determinazione del valore dell'area nel suo complesso, deve tenersi in debito conto il differente livello di edificabilità delle parti che la compongono, il che può essere espresso ricorrendo a indici medi di edificabilità riferiti all'intera area in considerazione del rapporto tra spazi riservati a costruzioni e spazi riservati ad infrastrutture e servizi di interesse generale.

Corte di Cassazione, sentenza n. 20797 del 14 ottobre 2016



ICI/IMU: locazione finanziaria, risoluzione del contratto.

L'Imu, in caso di risoluzione del contratto di locazione finanziaria, torna a carico del locatore con decorrenza dalla data di riconsegna del bene da parte del locatario.

A tale conclusione è pervenuta la Commissione Tributaria Provinciale di Terni – Sez. I, con la sentenza 2 settembre 2016, n. 274.

Nella fattispecie la società di *leasing* aveva concesso, nell'anno 2007, in locazione finanziaria un immobile ad una ditta individuale. Nell'anno 2008, a fronte dell'inadempimento della ditta, la società aveva dichiarato di avvalersi della clausola risolutiva espressa prevista dal contratto sottoscritto l'anno precedente.

Nell'anno 2012 la società di *leasing* aveva provveduto, a suo dire per errore, al pagamento dell'Imu, del quale aveva chiesto il rimborso, ed era stata raggiunta da avviso di accertamento per l'Imu non pagata nell'anno 2013.

In generale, nell'anno di vigenza del contratto di locazione finanziaria, l'Imu doveva gravare sul locatario, come previsto dall'articolo 9, primo comma, del D.Lgs. 23/2011, il quale afferma: *“Soggetti passivi dell'imposta municipale propria sono il proprietario di immobili, inclusi i terreni e le aree edificabili, a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa, ovvero il titolare di diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi. Nel caso di concessione di aree demaniali, soggetto passivo è il concessionario. Per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto”*.

Ne discende, quindi, che la risoluzione del contratto comporta la variazione del soggetto passivo d'imposta; infatti l'Imu deve tornare a gravare sul proprietario dell'immobile concesso in locazione finanziaria.

Il nodo della questione, però, è capire cosa il Legislatore abbia voluto intendere con l'espressione *“per tutta la durata del contratto”*. In altre parole, quando avviene il “passaggio di testimone” tra locatario e locatore (proprietario)? Avviene quando la società di *leasing* ha dichiarato di avvalersi della clausola risolutiva espressa o quando il locatario ha effettuato la materiale riconsegna dell'immobile?

Ai fini della decisione, i giudici di merito di Terni hanno fatto riferimento all'articolo 1, comma 672, della L. 147/2013, il quale afferma, in ambito IUC, che *“per durata del contratto di locazione finanziaria deve intendersi il periodo intercorrente dalla data di stipulazione alla data di riconsegna del bene al locatore, comprovata dal verbale di riconsegna”*.

Alla stessa conclusione è pervenuto, peraltro, anche il Ministero dell'Economia e delle Finanze che, nell'ambito delle istruzioni per la compilazione della dichiarazione Imu per l'anno 2012, ha

individuato il momento in cui l'onere torna a gravare sul proprietario in quello di "90 giorni dalla data di riconsegna del bene", comprovata dal verbale di riconsegna.

Ne discende che, nel caso di specie, vista l'assenza di prova della materiale riconsegna dell'immobile, la società di *leasing* ha diritto al rimborso dell'Imu versata per l'anno 2012 e all'annullamento dell'avviso di accertamento per l'anno 2013.

Ctp Terni, sentenza n.274 del 2 settembre 2016

L' Approfondimento

a cura di Massimiliano Franchin e Giovanni Chittolina

Variazioni colturali e obbligo dichiarativo

Con il Comunicato del 31 dicembre 2016, pubblicato lo stesso giorno nella Gazzetta Ufficiale n. 305, l'Agenzia delle Entrate ha reso noto l'elenco dei Comuni per i quali sono state registrate variazioni delle colture dei terreni nel corso del 2016, in base alle quali sono stati modificati anche i dati, fiscalmente rilevanti, del Catasto terreni. Dalla data di pubblicazione decorrono i termini per chiedere correzioni o proporre ricorso giudiziale.

La variazione di una coltura praticata su un terreno incide sulla determinazione del reddito fondiario prodotto dal medesimo terreno. Per tale motivo, chi effettua una variazione della coltura praticata su un terreno, rispetto a quanto presente nelle banche dati del Catasto terreni, ha l'obbligo di dichiarare all'Agenzia delle Entrate la variazione, utilizzando il software Docte o il Modello di Dichiarazione variazione coltura.

In base a detta dichiarazione sono aggiornati i dati catastali, utilizzati per determinare il valore fiscalmente rilevante anche ai fini della determinazione del reddito fondiario del terreno, oltre che dell'Imu.

Allo scopo di semplificare tale adempimento, è previsto che l'aggiornamento dei dati catastali per effetto delle variazioni colturali sia effettuato direttamente dall'Agenzia delle Entrate, sulla base delle informazioni contenute nelle dichiarazioni presentate dai soggetti interessati agli organismi pagatori ai fini dell'erogazione dei contributi agricoli, e messe a disposizione dall'Agenzia per le erogazioni in agricoltura (Agea). In tali dichiarazioni, infatti, sono già fornite, tra l'altro, le informazioni censuarie necessarie per l'aggiornamento delle banche dati catastali.

Con il Comunicato di fine anno l'Agenzia delle Entrate ha reso noto l'elenco dei Comuni per i quali è stato completato l'aggiornamento catastale sulle particelle di terreno che, nel corso del 2016, hanno subito variazioni colturali, tenendo in considerazione anche le informazioni fornite dall'Agea.

Se non contestati, i dati catastali modificati sono assunti ai fini della determinazione dell'Imu a decorrere dal primo gennaio 2016.

A tal fine, con la pubblicazione dell'elenco viene data la possibilità di consultare anche in dettaglio i dati modificati per effetto dell'aggiornamento.

In particolare, gli elenchi delle particelle interessate dall'aggiornamento, ovvero di ogni porzione di particella a diversa coltura, indicanti la qualità catastale, la classe, la superficie ed i redditi dominicale ed agrario, nonché l'eventuale deduzione ove presente, sono consultabili, per i 60 giorni successivi alla pubblicazione del comunicato (fino al 1° marzo 2017), presso:

- ciascun Comune interessato;
- presso le sedi dei competenti Uffici provinciali – Territorio dell'Agenzia delle Entrate;
- sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione Cosa devi fare / Aggiornare dati catastali e ipotecari / Variazioni colturali.

Qualora si riscontrino incoerenze tra quanto dichiarato e i dati registrati nel catasto terreni per effetto dell'aggiornamento, è possibile chiederne la correzione presentando richiesta di rettifica in autotutela, utilizzando l'apposito Modello *“RICHIESTA DI ESERCIZIO DELL'AUTOTUTELA – VARIAZIONI COLTURALI”*.

Oppure, entro 120 giorni dalla pubblicazione del Comunicato (entro il 30 aprile 2017), è possibile proporre ricorso contro il classamento del terreno risultante dall'aggiornamento, dinanzi alla Commissione tributaria provinciale territorialmente competente.

Notizie Flash

le ultime novità in materia di Tributi

a cura di Massimiliano Franchin



Il tasso legale di interesse scende ancora da gennaio 2017

A partire dal 1° gennaio 2017 è sceso il tasso di interesse legale diventando pari allo 0,1%. L'aggiornamento annuale è previsto dall'articolo 1284, primo comma, del codice civile, secondo cui la percentuale deve essere rivista "sulla base del rendimento medio annuo lordo dei titoli di Stato di durata non superiore a dodici mesi e tenuto conto del tasso di inflazione registrato nell'anno". A stabilire la riduzione per il 2017 è stato il decreto MEF del 7 dicembre 2016 già pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale.

La variazione ha risvolti di varia natura, anche di carattere tributario, ad esempio nella determinazione delle somme da versare in sede di ravvedimento operoso. Infatti, quando si ricorre a tale istituto, il saggio da considerare per il conteggio degli interessi dovuti è appunto il tasso legale: vanno calcolati giornalmente, tenendo conto del fatto che il tasso da applicare è quello vigente nei diversi periodi.

Analogamente la modifica rilevante dal punto di vista dell'ente nell'emissione di provvedimenti di accertamento, di provvedimenti di rateazioni e di rimborsi dovuti ai contribuenti.

Di seguito la tabella riepilogativa dei tassi di interesse legale dal 1990 ad oggi:

TABELLA DEI TASSI DI INTERESSE LEGALE			
Dal	Al	Saggio	Norma
16/12/1990	31/12/1996	10,00%	L. 353/90 e L.408/90
01/01/1997	31/12/1998	5,00%	L. 662/96
01/01/1999	31/12/2000	2,50%	Dm Tesoro 10/12/1998
01/01/2001	31/12/2001	3,50%	Dm Tesoro 11/12/2000
01/01/2002	31/12/2003	3,00%	Dm Economia 11/12/2001
01/01/2004	31/12/2007	2,50%	Dm Economia 01/12/2003
01/01/2008	31/12/2009	3,00%	Dm Economia 12/12/2007
01/01/2010	31/12/2010	1,00%	Dm Economia 04/12/2009
01/01/2011	31/12/2011	1,50%	Dm Economia 07/12/2010

01/01/2012	31/12/2013	2,50%	Dm Economia 12/12/2011
01/01/2014	31/12/2014	1,00%	Dm Economia 12/12/2013
01/01/2015	31/12/2015	0,50%	Dm Economia 11/12/2014
01/01/2016	31/12/2016	0,20%	Dm Economia 11/12/2015
01/01/2017		0,10%	Dm Economia 7/12/2016



Rimborsi IMU/TARES

Il primo dicembre scorso il Dipartimento delle finanze ha risolto le problematiche che rendevano cavilloso il procedimento con il quale caricare i rimborsi Imu e la maggiorazione Tares che saranno poi erogati al cittadino da parte dello Stato.

Il Dipartimento inizia con l'invito ai contribuenti a fornire il codice Iban al Comune e ciò detto nell'ipotesi in cui non sia stato comunicato nell'istanza di rimborso sia nel caso in cui sia variato. Al contempo per il Comune si è aggiunta una nuova funzionalità con la quale inserire o modificare i codici Iban per le pratiche già trasmesse. Così, l'inserimento permetterà allo Stato di effettuare i versamenti in tempi più rapidi. In assenza dei riferimenti bancari, infatti, se l'importo è inferiore a mille euro verrà emesso un bonifico domiciliato presso gli uffici postali per il pagamento in contanti, mentre per gli importi superiori a mille euro verrà emesso un vaglia cambiario non trasferibile della Banca d'Italia, sempre intestato al beneficiario del rimborso.

Successivamente si dispone l'attivazione di altre funzionalità che risolvono problematiche emerse in sede di caricamento delle istanze di rimborso. Prima fra queste riguarda i Comuni che si sono fusi, in quanto il codice catastale del nuovo Comune è diverso da quello dei Comuni soppressi, ai quali era stato effettuato il maggior versamento. A questo si è ovviato inserendo il nuovo campo denominato, "Codice catastale del comune di origine", il quale permette di risolvere la situazione tornando all'identificazione del comune originario. Altra casistica è quella relativa alla gestione dei beneficiari diversi dal contribuente che ha effettuato l'errato versamento, caso che si verifica soprattutto con riferimento agli eredi o persone giuridiche non più attive. In questo caso il Comune dovrà inserire in un apposito campo la necessaria documentazione che giustifichi il rimborso a favore di un soggetto diverso da quello che ha effettuato il versamento. Da ultimo, viene risolto anche il problema dei versamenti effettuati dai soggetti esteri che hanno immobili in Italia, per i quali non era stato possibile caricare i

provvedimenti di rimborso, perché il sistema verificava l'esistenza dei soli versamenti effettuati tramite F24. Per risolvere il problema dei rimborsi di spettanze dei residenti estero è stato creato il nuovo campo "CRO", dove deve essere inserito il codice identificativo del bonifico.

Si auspica ora una più rapida e agevolata risoluzione così da accelerare la dibattuta e ormai estenuante questione circa i rimborsi che i contribuenti hanno diritto a ricevere.



FAQ del MEF sul saldo IMU/TASI 2016

A titolo meramente informativo, anche se la scadenza del saldo IMU/TASI è ormai superata, vogliamo ricordare le risposte fornite dal **Ministero dell'economia e delle finanze** ad alcune domande frequentemente poste all'Amministrazione finanziaria dagli addetti ai lavori in merito alla corretta individuazione delle aliquote applicabili.

In sintesi proponiamo le indicazioni fornite dal MEF:

QUESTIONE	CHIARIMENTO
1. Quali delibere considerare e dove reperirle	<p>Il versamento deve essere effettuato sulla base delle delibere approvate dal comune per l'anno 2016 a condizione che:</p> <ul style="list-style-type: none">• l'atto sia stato adottato entro il 30.4.2016 (ad eccezione dei comuni del Friuli Venezia Giulia, per i quali è stato stabilito al 30.6.2016 e poi ulteriormente differito al 31.7.2016 limitatamente ai comuni interessati dalle ultime elezioni amministrative);• l'atto sia stato pubblicato sul sito internet www.finanze.it entro il 28.10.2016;• l'aliquota fissata per la singola fattispecie impositiva non sia stata aumentata rispetto a quella applicabile nell'anno 2015. <p>La verifica sulla sussistenza delle condizioni può essere effettuata accedendo al sito internet www.finanze.it.</p>

<p>2. Assenza di delibera 2016 pubblicata sul sito</p>	<p>Il versamento del saldo va effettuato utilizzando le aliquote dell'anno 2015.</p> <p>Occorre però tener conto delle novità introdotte dalla legge di stabilità 2016 in relazione all'abitazione principale, ai terreni agricoli e agli immobili in comodato e locati a canone concordato.</p>
<p>3. Delibera 2016 approvata oltre il 30.4.2016</p>	<p>Il versamento del saldo va effettuato utilizzando le aliquote dell'anno 2015.</p> <p>Anche in questo caso occorre però tener conto delle novità introdotte dalla legge di stabilità 2016.</p>
<p>4. Delibera 2016 approvata entro il termine ma pubblicata oltre il 28.10.2016</p>	<p>Il versamento del saldo va effettuato utilizzando le aliquote dell'anno 2015 (salvo situazione particolari per le quali si rimanda alla FAQ).</p> <p>Anche in questo caso occorre però tener conto delle novità introdotte dalla legge di stabilità 2016.</p>
<p>5. Delibera 2016 che prevede l'aumento delle aliquote IMU</p>	<p>Trovano applicazione le aliquote vigenti per l'anno 2015.</p> <p>Infatti, l'efficacia delle delibere che prevedono aumenti rispetto ai livelli di aliquote applicabili per l'anno 2015 è automaticamente sospesa.</p>
<p>6. Delibera 2016 che introduce sia un'aliquota IMU ridotta che una più elevata</p>	<p>I contribuenti possono usufruire dell'aliquota agevolata deliberata.</p> <p>Infatti, la delibera deve considerarsi inefficace solo nella parte in cui dispone l'aumento dell'aliquota rispetto al 2015.</p>

<p>7. Delibera 2016 che prevede per il comodato un'aliquota IMU più alta rispetto al 2015</p>	<p>Trova applicazione l'aliquota agevolata IMU vigente per l'anno 2015.</p> <p>Peraltro, qualora ricorrano i requisiti previsti dalla lettera 0a) dell'articolo 13, comma 3, D.L. 201/2011, alle unità immobiliari date in comodato si applicherà</p> <ul style="list-style-type: none"> • sia la riduzione del 50% della base imponibile, • sia l'aliquota agevolata vigente nell'anno 2015. <p>Tale conclusione vale ovviamente anche per la TASI.</p> <p>Le stesse conclusioni (IMU/TASI) si applicano in relazione agli immobili locati a canone concordato i quali beneficiano quindi:</p> <ul style="list-style-type: none"> • sia della relativa (eventuale) aliquota agevolata vigente nel 2015; • sia della riduzione dei tributi al 75%.
<p>8. Delibera 2016 che prevede un'aliquota TASI per i fabbricati merce dapprima esentati</p>	<p>Qualora, in relazione ai fabbricati merce, la delibera TASI preveda l'applicazione dell'aliquota dell'1 per mille – mentre nell'anno 2015 era stato previsto l'azzeramento dell'aliquota – anche per il 2016 il tributo non è dovuto.</p> <p>Ciò in ragione del fatto che non è consentito alcun incremento rispetto alla misura dell'aliquota vigente nell'anno 2015.</p>
<p>9. Aumento di aliquota IMU 2016 con dissesto finanziario del Comune</p>	<p>Trova applicazione l'aumento dell'aliquota.</p> <p>La sospensione dell'efficacia degli aumenti non opera per i Comuni che deliberano il dissesto e il predissesto.</p>
<p>10. Maggiorazione TASI per il 2015 in</p>	<p>La maggiorazione TASI dello 0,8 per mille vigente nel 2015 non è applicabile nel 2016.</p>

<p>caso di mancata approvazione della delibera 2016</p>	<p>In particolare, la maggiorazione non è applicabile:</p> <ul style="list-style-type: none"> • in assenza della delibera 2016 di conferma (come nel caso analizzato); • quando, sebbene sia presente la delibera 2016 di conferma, la stessa sia stata adottata oltre il 30.4.2016 o sia stata pubblicata sul sito www.finanze.it oltre il 28.10.2016.
---	---



Blocco agli aumenti tributari - Legge di bilancio 2017

La Legge di Bilancio 2017 (Legge 11 dicembre 2016 n.232, pubblicata nella G.U. 297 del 21 dicembre 2016) prevede alcune norme finalizzate ad apportare significative novità nell’ambito della fiscalità locale; attraverso lo stesso atto legislativo vengono anche confermate alcune disposizioni entrate in vigore negli anni precedenti.

L’articolo 10, comma 1, lettera *a*) proroga al 2017 la sospensione dell’efficacia “ *delle leggi regionali e delle deliberazioni degli enti locali nella parte in cui prevedono aumenti dei tributi e delle addizionali attribuiti alle Regioni e agli Enti Locali con legge dello Stato rispetto ai livelli di aliquote o tariffe applicabili per l’anno 2015*”.

A tal fine viene modificato il comma 26 della legge di stabilità 2016 (legge n. 208 del 2015) che limitava il suo effetto fino al termine dell’anno in corso. Attraverso l’attuale legge di Bilancio, invece, l’efficacia si estende al biennio.

Le disposizioni, dunque, si applicano a tutte le tipologie di tributi di competenza di Regioni ed Enti Locali, salvo due casi particolari:

- Regioni in disavanzo sanitario che stabiliscono una maggiorazione dell’aliquota IRAP del 0,15 % e di quella IRPEF del 0,30 % al fine di reperire risorse per risolvere tale situazione;
- Enti Locali che deliberano lo stato di predissesto o dissesto finanziario.

Sono previste inoltre specifiche eccezioni per alcuni tributi esclusi dal raggio di azione delle disposizioni di cui sopra:

- la TARI (la tassa sui rifiuti);

- la TASI (la tassa sui servizi indivisibili);
- la COSAP (canone di occupazione di spazi ed aree pubbliche);
- la CIMP (canone per l'autorizzazione all'installazione dei mezzi pubblicitari).



La rottamazione dei tributi locali

L'articolo 6-ter introdotto in sede di conversione del DL 193/2016 ha previsto la definizione agevolata delle entrate regionali e degli enti locali.

Tuttavia l'attuazione della norma è demandata a un Provvedimento che gli enti territoriali possono emanare entro 60 giorni dall'entrata in vigore della legge di conversione, avvenuta il 3 dicembre scorso. Il decreto legge fiscale 193 è diventato legge 1° dicembre 2016, n. 225 ed è stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 282 del 2 dicembre, supplemento ordinario n. 53. L'articolo disciplina la facoltà delle regioni e degli enti locali di definizione agevolata delle proprie entrate non riscosse, che siano state oggetto di provvedimenti di ingiunzione fiscale, notificate nel periodo compreso fra il 2000 ed il 2016 sia direttamente dall'ente territoriale ovvero da un concessionario incaricato della riscossione.

L'eventuale definizione agevolata consiste nell'esclusione delle sanzioni relative alle entrate e deve essere attuata con i medesimi atti e procedure con cui gli enti territoriali disciplinano (per gli aspetti di propria competenza) le medesime entrate.

Dell'avvenuta adozione dell'atto con cui si dispone la definizione agevolata delle entrate gli enti impositori sono tenuti a dare notizia mediante pubblicazione nei rispettivi siti internet istituzionali, entro i successivi trenta giorni.

Il provvedimento con cui gli enti disporranno la definizione agevolata deve contemplare i seguenti aspetti:

- a) il numero di rate e la relativa scadenza, fermo restando che in ogni caso il pagamento deve essere completato entro il 30 settembre 2018;
- b) le modalità attraverso le quali il debitore può avanzare l'istanza di avvalersi della definizione agevolata;
- c) il termine entro cui l'interessato è tenuto ad avanzare detta istanza, nonché stabilire che detta istanza debba contenere: il riferimento al numero di rate con cui si intende articolare il

pagamento; la sussistenza di eventuali giudizi riguardanti i debiti interessati dalla definizione agevolata; la dichiarazione con cui il debitore assume impegno di rinuncia ai giudizi in essere;

d) il termine entro cui l'ente impositore o il concessionario della riscossione sono tenuti a fornire riscontro all'istanza del debitore, comunicando a quest'ultimo l'ammontare complessivo delle entrate non riscosse al netto dei benefici riconosciuti dall'articolo in esame (cioè al netto delle sanzioni precedentemente applicate), l'ammontare di ciascuna rata e la scadenza delle stesse.

La sanatoria pertanto è consentita anche per i tributi e entrate gestite dagli enti locali se gli stessi la riterranno opportuna nel rispetto della loro autonomia.

Vi rientreranno sia i ruoli che le ingiunzioni fiscali a pari titolo e con le stesse regole, in quanto entrambe rappresentano due modalità alternative di riscossione.

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