

N° 6 / 2020

“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



IMU: struttura geriatrica, attività non commerciale

La Commissione tributaria provinciale di Milano, con la sentenza n. 904/2020, ha stabilito che, in ambito IMU, l'esenzione dal versamento dell'imposta per le strutture geriatriche si applica solamente nel caso in cui i servizi offerti siano a titolo gratuito o erogati a seguito di un corrispettivo di scarsa entità. Per i giudici inoltre non è sufficiente dichiarare che l'attività svolta ha carattere di solidarietà sociale né tantomeno precisare che una parte della retta viene corrisposta da una pubblica amministrazione. La vicenda trae origine dall'impugnazione da parte dell'Asp, di avvisi di accertamento ad essa notificati per infedele denuncia riguardanti le annualità 2012 e 2013. Nelle memorie difensive la ricorrente sostiene che il comune ha erroneamente applicato l'Imposta all'intera superficie dell'istituto quando invece avrebbe dovuto prendere in considerazione solamente l'area destinata al bar. Secondo la tesi dell'Asp infatti, l'Ente non ha escluso dal conteggio le aree destinate alle attività di riabilitazione considerando che il ricovero e le prestazioni sono a carico del servizio sanitario e quindi totalmente gratuite per il paziente, e le aree destinate alla Rsa dato che il contributo richiesto all'ospite non copre interamente i costi sostenuti dall'azienda bensì solamente il 39,49%. Nelle controdeduzioni il Comune evidenzia la necessità di verificare se per l'azienda sussistano o meno i presupposti per beneficiare dell'agevolazione.

Per gli immobili che svolgono attività commerciale e non, l'esenzione, secondo l'art. 91-bis del DL 1/2012, si applica a partire dal 2013. Fino al 2012 e già prima con l'ICI, per ottenere l'agevolazione, veniva richiesta la destinazione esclusiva degli immobili alle attività esenti mentre, a partire dal 2013, è possibile applicare l'esenzione proporzionalmente all'utilizzazione non commerciale dell'immobile presentando la dichiarazione attraverso la quale vengono evidenziate le aree destinate alle attività di tipo non commerciale. Applicando quanto detto al caso di specie, l'esenzione certamente non spetta per l'anno 2012 perché appunto le attività svolte nella struttura sono miste ma per l'anno 2013, il diritto all'eventuale proporzionale esenzione così come stabilita dal suddetto decreto può essere esercitato dal contribuente

solamente dichiarando le superfici utilizzate per lo svolgimento di attività commerciali, attraverso la compilazione integrale del modello di cui all'articolo 5 del decreto del ministero dell'Economia e delle finanze 19 novembre 2012 n. 200. A questo proposito va detto che l'Ente durante il contraddittorio aveva più volte invitato l'Asp a produrre il documento sopracitato senza ottenere però alcun risultato. Il comune quindi, non avendo i dati a disposizione, nemmeno in seguito all'invio del questionario informativo, ha emesso l'accertamento per l'intero fabbricato. I Giudici milanesi non hanno accolto il ricorso presentato dalla società ritenendo corrette le tesi presentate dall'Ente accertatore. Si legge nella sentenza " *...Dalla documentazione in atti, emerge che l'azienda opera con criteri imprenditoriali, svolge attività commerciale, l'esonero dal tributo non spetta solo perché l'ente è un ex IPAB o una onlus....Né può avere rilievo il fatto che la gestione operi in perdita,mentre la sola condizione in presenza della quale è lecito escludere il carattere commerciale della attività è quella della gratuità o quasi gratuità del servizio offerto. Risulta, che la parte ricorrente, nonostante più volte sollecitata dal Comune, non ha fornito la documentazione necessaria al fine di provare la sussistenza del requisito oggettivo*".

Ctp Milano, sentenza n.904/2020



TARI: studi professionali e coefficienti da applicare

Il Tar del Lazio con la sentenza 5788/2020 ha stabilito che sono illegittime le tariffe TARI degli studi professionali se il Comune applica i coefficienti massimi previsti dal metodo normalizzato, senza alcuna motivazione plausibile. Il tribunale, in conseguenza a quanto stabilito, ha annullato le delibere di approvazione delle tariffe dal 2017 al 2019 deliberate dal comune protagonista della vicenda.

Contro le delibere sopracitate era stato proposto ricorso da parte di professionisti e rappresentanti di associazioni varie poiché per la categoria delle utenze non domestiche alla quale appartengono, (agenzie e studi professionali), erano stati utilizzati i coefficienti di produttività nella misura massima consentita dal Dpr 158/1999 mediante un sistema meramente presuntivo senza tenere conto della quantità di rifiuti effettivamente prodotta, violando quindi il principio del "chi inquina paga". L'utilizzo dei coefficienti massimi inoltre non era stato accompagnato da alcuna motivazione plausibile e per questo criticato dai ricorrenti.

Richiamando la disciplina del prelievo sui rifiuti, il Tar ha evidenziato che la norma prevede la possibilità da parte dell'Ente di ricorrere al metodo normalizzato per la determinazione delle tariffe, con conseguente perdurante efficacia del Dpr 158/1999. Il sistema normalizzato non è altro che un sistema presuntivo fondato sul principio comunitario del "chi inquina paga" e basato su un meccanismo di proporzionalità essendo infatti i criteri di calcolo riferiti alla potenzialità della produzione annua di rifiuti per ogni singola categoria economica. Nulla quindi di sbagliato da parte del Comune nell'applicazione del metodo normalizzato ma, per i giudici, l'Ente ha evidenziato carenza di istruttoria e di motivazione sull'utilizzo dei coefficienti massimi, omettendo le motivazioni per le quali ha assoggettato gli studi professionali a una imposizione così elevata senza le ragioni necessarie che avrebbero inoltre dovuto essere il frutto di un'istruttoria. In aggiunta il Tar ha evidenziato la mancanza di omogeneità con le altre categorie tendenzialmente assimilabili, ad esempio banche, istituti di credito e attività artigianali, per le quali sono stati utilizzati i coefficienti minimi nell'ambito dei range stabiliti dal Dpr 158/1999. In buona sostanza, per i giudici, il Comune avrebbe dovuto esplicitare le ragioni alla base della determinazione nella misura massima della tariffa per la categoria degli studi professionali e per questo motivo vanno annullate le delibere tariffarie Tari per gli anni 2017, 2018 e 2019.

Tar del Lazio, sentenza n.5788/2020



TARI: ok al rimborso della quota variabile

La Ctp Milano, con la sentenza 994/06/2020 ha stabilito che è lecita la richiesta di rimborso delle maggiori somme TARI versate se la quota variabile del tributo è giustificata dal comune impositore soltanto su un calcolo presunto del numero di occupanti di una determinata superficie di pertinenza dell'immobile.

Un contribuente proprietario di una abitazione e di un box ha regolarmente versato le somme pretese dall'Ente per la Tassa sui rifiuti dal 2014 al 2017. Analizzando però meglio la sua situazione e in seguito alle recenti vicende legate al calcolo della TARI, il contribuente riteneva di aver versato troppo rispetto a quanto sarebbe stato dovuto poiché il comune aveva erroneamente applicato la parte variabile del tributo a tutte le pertinenze (box) dell'immobile principale. Stante le doglianze presentate dal ricorrente vi sarebbe una violazione da parte dell'Ente dell' art. 1 comma 651 della legge 147/2013, del dpr 158/1999 e della circolare del

Ministero dell' economia e delle finanze n. 1/ DF del 20/11/2017. Il comune milanese, nelle controdeduzioni, afferma che la legge n. 147/2013, lascia ai comuni di determinare la tariffa a copertura dei costi di investimento e di esercizio del servizio di gestione dei rifiuti.

Per la ctp il ricorso è fondato poiché l'Ente ha erroneamente e in violazione dell' art. 5, punto n. 4.2 Allegato n. 1, dpr n. 158/1999, preteso il pagamento della quota variabile del tributo per ogni immobile posseduto dal ricorrente, quando invece, la citata normativa, consente l'addebito della quota variabile a ciascuna utenza solo in funzione del numero dei componenti, cosa che, nel caso di specie è innegabilmente pari a uno. Ne consegue quindi che uno (1) è il parametro da adottare per il calcolo della tassa da applicare al box, in qualità di pertinenza dell'immobile principale, e che la dimensione dei locali non può in nessun caso essere un fattore rilevante al fine di stabilire un ipotetico numero di occupanti.

Ctp Milano, sentenza n.994/06/2020



Tarsu: denunce di variazione, no alla retroattività

La CTR Sicilia, con la sentenza n. 3005/5 dell'8.6.2020 ha affermato che le denunce di variazione prodotte in ritardo non possono mai avere effetto retroattivo. La vicenda trae origine dalla notifica nel 2009 di una cartella di pagamento da parte di un comune siciliano al quale veniva richiesto il pagamento della TARSU per gli anni dal 2002 al 2007.

Il contribuente impugnava l'atto in ctp eccependo per gli anni 2002, 2003 e 2004 il decorso del termine quinquennale e per gli altri anni l'illegittimità della tariffa approvata dal Consiglio Comunale solamente in data 22.12.2005. Adduceva inoltre a motivazione che la superficie catastale di 100 mq indicata in cartella non corrispondeva al vero poiché i metri reali erano equivalenti a 65. I giudici di primo grado respingevano il ricorso rilevando che il Comune aveva ridotto la superficie a metri quadrati 65. Il contribuente proponeva quindi appello avverso la sentenza di primo grado eccependo dapprima la carenza di motivazione della sentenza stessa, l'inesistenza della notifica della cartella in quanto effettuata da privato e non da Poste Italiane e infine l'esistenza della riduzione di superficie da 100 a 65 mq così come asserito dall'Ente.

Nelle controdeduzioni presentate dal Comune si evidenzia che la riduzione di superficie è stata applicata a far data dall'istanza presentata nel 2010 e che la notifica era stata regolarmente effettuata da Poste Italiane. La Ctr ha confermato la sentenza di primo grado accogliendo le tesi

dell'Ente. La commissione esaminando la documentazione presentata dal Comune, ha stabilito che l'affermazione circa la notifica a mezzo privato effettuata dall'Ente non trova riscontro e che anzi, emerge il regolare "utilizzo" di Poste Italiane.

Per quanto riguarda la riduzione della superficie da assoggettare a tassazione, i Giudici hanno rilevato che le denunce di variazione devono essere tempestive e che, se prodotte in ritardo, non possono mai avere effetto retroattivo. Questo perché solo dopo la presentazione della dichiarazione l'Ufficio preposto può accertare e valutare la fondatezza delle richieste avanzate dall'interessato.

In considerazione della recente giurisprudenza di merito formatasi sulla fattispecie, affermano i giudici, sussistono fondati motivi per disporre la compensazione delle spese di giudizio.

Ctr Sicilia, sentenza n.3005/5 dell'8.6.2020

L'approfondimento

a cura di Giovanni Chittolina, Paolo Salzano e Fabio Garrini

Emergenza COVID19 e notifica degli atti di accertamento degli enti locali

Con il presente contributo andremo a riepilogare gli interventi operati in tema di notifica degli atti degli enti locali a seguito dell'emanazione dei diversi provvedimenti inerenti l'emergenza COVID19.

La notifica degli atti durante il periodo di sospensione

L'art. 67 c. 1 del DL 18/20 ha disposto, per il periodo compreso tra l'8/3/2020 ed il 31/8/2020 (inizialmente tale periodo era limitato al 31/05/2020 ma, in sede di conversione del decreto, è stato portato alla fine del mese di agosto), la sospensione dei termini relativi alle attività di liquidazione, di controllo, di accertamento, di riscossione e di contenzioso, da parte degli uffici degli enti impositori, ivi compresi quelli degli enti locali.

Come chiarito dalla risoluzione 6/DF/20, tale norma non sospende l'attività degli enti impositori ma prevede esclusivamente la sospensione dei termini di prescrizione e decadenza delle predette attività nel periodo individuato; l'effetto della disposizione in commento, pertanto, è quello di spostare in avanti il decorso dei suddetti termini per la stessa durata della sospensione.

L'art. 68 del DL 18/20 dispone, con riferimento alle entrate tributarie e non tributarie, la sospensione dei termini dei versamenti, scadenti nel periodo dall'8 marzo al 31 agosto 2020, derivanti dalle cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione, nonché dagli avvisi di liquidazione. Il successivo comma 2, poi, stabilisce che la sospensione si applica anche alle ingiunzioni di cui al regio decreto 639/1910 emesse dagli enti territoriali. Sul punto il MEF afferma che, una lettura sistematica dell'art. 68 induce a ritenere che tale divieto di notifica vada esteso anche alle ingiunzioni emesse dagli enti territoriali e dai loro soggetti affidatari.

Ai sensi dell'art. 1, comma 792 della L. 160/19, l'avviso di accertamento è suscettibile di acquisire natura di titolo esecutivo decorso il termine per la proposizione del ricorso (per i tributi), ovvero decorsi sessanta giorni dalla notifica dell'atto per il recupero delle entrate

patrimoniali. Ciò vuol dire che non occorre più la preventiva notifica della cartella di pagamento (se la riscossione è affidata all’Agenzia delle Entrate-Riscossione) o dell’ingiunzione fiscale (in caso di servizio svolto direttamente dall’ente o da società private concessionarie). Si tratta del cosiddetto “accertamento esecutivo”.

In definitiva, quindi, l’atto di accertamento esecutivo di cui al più volte citato comma 792 racchiude in sé i due distinti atti che prima della riforma del 2020 caratterizzavano la riscossione, vale a dire:

- l’avviso di accertamento o l’atto finalizzato alla riscossione delle entrate patrimoniali e
- la cartella di pagamento o l’ingiunzione fiscale.

Pertanto, ai sensi dell’art. 68 del D. L. n. 18 del 2020, gli enti locali e i soggetti affidatari non possono attivare procedure di recupero coattivo né adottare misure cautelari, in accordo a quanto disposto dal comma 3 dell’art. 12, del D. Lgs. n. 159 del 2015.

Quindi, come confermato dalla recente Circolare n. 6 DF del 15/06/2020, **gli enti locali sono legittimati**, a norma dell’art. 67 del D. L. n. 18 del 2020, **a procedere alla notifica degli atti di accertamento esecutivo anche durante il periodo di sospensione**, individuato dall’art. 68, che termina il 31 agosto 2020.

La notifica degli atti in scadenza nel 2020

Rispetto alla previsione del DL 18/20, per la quale è presente una interpretazione ufficiale, la seconda disposizione, contenuta nel DL 34/20, non presenta ancora indicazioni Ufficiali da parte ministeriale.

IL Decreto Rilancio (DL 34/20) ha apportato importanti modifiche inerenti i termini di notifica degli atti impositivi: le previsioni contenute nell’art. 157 sono dirette a prorogarne i termini per la loro notificazione, operando di fatto una “scissione” tra la data di emissione e quella di notifica degli atti stessi.

Al comma 1 viene stabilito che:

“In deroga a quanto previsto all'articolo 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212, gli atti di accertamento, di contestazione, di irrogazione delle sanzioni, di recupero dei crediti di imposta, di liquidazione e di rettifica e liquidazione, per i quali i termini di decadenza, calcolati senza tener conto del periodo di sospensione di cui all'articolo 67, comma 1, del decreto-legge 17

marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, scadono tra l'8 marzo 2020 ed il 31 dicembre 2020, sono emessi entro il 31 dicembre 2020 e sono notificati nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2021, salvo casi di indifferibilità e urgenza, o al fine del perfezionamento degli adempimenti fiscali che richiedono il contestuale versamento di tributi.”

L'intento è quello di consentire una più equa e meno gravosa distribuzione nel tempo della notifica degli atti impositivi, consentendo di fatto la loro notificazione a tutto il 2021, e già questo è evidente dalla lettura della rubrica della norma “proroga dei termini al fine di favorire la graduale ripresa delle attività economiche e sociali”.

Quindi, come detto, l'art. 157 del DL 34/20 (Rilancio) ha sancito che gli atti di accertamento per cui i termini di decadenza (calcolati senza tenere conto del periodo di sospensione) scadono nel periodo compreso fra l'8 marzo ed il 31 dicembre 2020 vengono emessi entro il 31 dicembre dell'anno 2020 e notificati fra il 1° gennaio ed il 31 dicembre 2021.

La lettura della norma evidenzia numerose criticità, ma quella di principale interesse in questa sede è quella relativa all'applicabilità o meno agli enti locali. Infatti il medesimo articolo 157 prevede anche:

“Al fine del differimento dei termini di cui al presente articolo, l'elaborazione o l'emissione degli atti o delle comunicazioni è provata anche dalla data di elaborazione risultante dai sistemi informativi dell'Agenzia delle entrate, compresi i sistemi di gestione documentale dell'Agenzia medesima.”

“Con uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate sono individuate le modalità di applicazione del presente articolo”.

Tale previsione farebbe ipotizzare che il differimento previsto nell'art. 157 del Decreto Rilancio non sia applicabile agli Enti locali, ma solo agli atti emessi dall'Agenzia delle entrate.

Se questa fosse l'interpretazione, fatti salvi ulteriori chiarimenti e prese di posizione dell'Amministrazione Finanziaria, si potrebbe affermare che l'attività di accertamento e notifica da parte degli Enti locali non sarebbe interessata da questa previsione e continuerebbe con le ordinarie modalità ed entro gli ordinari termini di decadenza.

Qualora invece si dovesse ipotizzare che tale previsione fosse operativa anche con riferimento agli atti emessi dagli enti locali, letteralmente vi sarebbe qualche dubbio circa la possibilità di

notificare nel 2020 agli atti in scadenza entro il 31.12.2020 (quindi anno 2014 in caso di omissione di dichiarazione ed anno 2015 in caso di rettifica della dichiarazione e/o “liquidazione”). In questo modo si creerebbe il seguente paradosso: si potrebbero notificare infatti gli avvisi relativi agli anni successivi (2016, 2017, 2018, 2019), in quanto non interessati dalla norma, ma per la notifica degli atti relativi al 2014 e 2015 occorrerebbe attendere il 2021. Si tratta di una infelice formulazione della norma, non essendo ragionevole il rinvio della notifica per i soli atti relativi alle annualità più risalenti.

Inoltre, nulla è specificato circa gli elementi atti a provare l’emissione dell’accertamento, che deve comunque avvenire entro il 31/12/2020: a una possibile ipotesi è quella di far riferimento alla protocollazione dell’atto, mettendo al sicuro l’Ente a fronte di una richiesta di verificare in tal senso da parte del soggetto destinatario dell’atto. La data di generazione e del protocollo sono normalmente già presenti nell’avviso, il che permetterebbe di evitare possibili future richieste di accesso agli atti.

Conclusioni

Tutto ciò premesso, una gestione pragmatica degli avvisi potrebbe essere la seguente:

- tutti gli avvisi di accertamento (sia 2014-2015 prossimi alla prescrizione, che i successivi) possono essere emessi nel 2020;
- per la notifica degli atti sarebbe opportuno attendere almeno il primo settembre, in via esclusivamente prudenziale (la Risoluzione 6/DF/20 permetterebbe comunque la notifica dell’atto nel periodo di sospensione, privo degli effetti esecutivi, ma onde evitare contestazioni meglio attendere settembre per la notifica di un atto “pieno”);
- Se non sopraggiungeranno interpretazioni o posizioni ministeriali che offrono chiarimenti, entro il 31/12/2020 pare opportuno notificare gli avvisi di accertamento in decadenza a quella data (per dar seguito all’interpretazione letterale dell’art. 157, secondo cui tale previsione non si applicherebbe agli Enti locali, ma solo all’Agenzia delle entrate). Ovviamente qualora fosse chiarito (del caso, auspicabilmente in tempi brevi) che gli Enti locali devono comportarsi come l’Agenzia delle entrate, tali notifiche sarebbero da effettuare nell’anno 2021 ai sensi dell’art. 157 decreto Rilancio.

- le annualità successive a quelle in decadenza al 31/12/2020 non sono normate in ambito Covid per gli Enti locali, pertanto ad oggi pare possibile affermare che seguono regole/termini ordinari di emissione e notifica.

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