

N° 6 / 2022

“Tributi locali in Pillole”

servizio di aggiornamento fiscale in materia di

I.M.U. ed altri Tributi locali

Rassegna giurisprudenziale

a cura di Massimiliano Franchin e Giovanni Chittolina



Imu: i parcheggi pertinenziali pagano l'Imposta?

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 17883/2022, ha trattato il tema dei parcheggi pertinenziali ai fini IMU. Nello specifico ha stabilito che, se rispettati i requisiti di asservimento, il parcheggio non è soggetto al versamento dell'Imposta.

Il caso ha in esame un parcheggio pertinenziale ad un edificio commerciale che, l'articolo 2, comma 1, lettera a, del Dlgs 504/1992, richiamato dall'articolo 13 del DI 201/2011, considerava parte integrante del fabbricato esentandolo di fatto dal versamento dell'IMU.

Il Comune di Milano aveva emesso un avviso di accertamento IMU per l'anno 2014 per omesso pagamento dell'IMU relativamente a determinati spazi di parcheggio in parte a raso ed in parte semiinterrati, adiacenti ad un edificio commerciale. La società impugnava l'atto soccombendo in entrambe i gradi di giudizio. Da qui il ricorso in Cassazione adducendo a motivazione che detti spazi erano pertinenziali agli edifici e come tali esclusi da autonoma tassabilità così come disposto dall' art.2 del d.lgs. n.504 del 1992 e successive modificazioni (art. 13 DI 201/2011). Per la Ctr, invece, detti spazi non potevano essere qualificati come pertinenze in quanto trattavasi di aree autonomamente iscritte in catasto. Per la ricorrente la CTR avrebbe violato le disposizioni previste dai suddetti articoli dando credito solamente alle risultanze catastali invece che alla sussistenza dei presupposti, di cui all'art.817 del Codice civile. Per la ricorrente esiste una *"stretta correlazione e contiguità tra l'attività commerciale svolta negli edifici principali"* e i parcheggi, e inoltre rileva quanto contenuto nei due atti notarili "di asservimento" nei quali era stato istituito il vincolo di pertinenzialità in ottemperanza al disposto dell'art.58 delle norme tecniche di attuazione del Prg di Milano. La Suprema Corte ha ricordato che l'articolo 2, comma 1, lettera a, del Dlgs 504/1992 stabilisce che per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza, definizione

confermata anche dall'art. 13 del DI 201/2011. I Giudici hanno inoltre evidenziato ancora una volta come la nozione di pertinenza ai fini dell'esclusione del relativo autonomo assoggettamento ad imposta, si fonda su un accertamento rigoroso dei presupposti di cui all'art.817 c.c. ossia della destinazione effettiva e concreta della cosa al servizio od ornamento di un'altra e su uno soggettivo, consistente nella volontà di dar vita ad un vincolo di accessorietà durevole, restando peraltro irrilevanti le risultanze catastali, aventi una valenza meramente formale.

In buona sostanza, per la Cassazione, anche se l'area pertinenziale era accatastata autonomamente rispetto al fabbricato, se asservita allo stesso in modo durevole ed oggettivo mediante una radicale trasformazione del suolo tale da sterilizzare in concreto il diritto edificatorio, è esentata dal versamento dell'Imposta.

L'art, 1, comma 741, della Legge 160/2019 ha ridisegnato la definizione di area pertinenziale. Ad oggi, infatti, ai fini dell'esenzione dal versamento dell'IMU, l'immobile deve soddisfare un duplice requisito ovvero la sua qualificazione come pertinenza urbanistica e l'iscrizione nella medesima particella catastale del fabbricato; pertanto, dal 2022 il bene oggetto di contestazione dovrebbe scontare autonomamente il pagamento dell'IMU.

Corte di Cassazione, sentenza n.17883/2022



Fabbricati D privi di rendita

La Cassazione, con la sentenza n. 21115/2022, è intervenuta in merito ai criteri di accertamento per i fabbricati di categoria D non censiti al catasto fabbricati.

Dal 2007, ai fini ICI/IMU, un fabbricato D non censito al catasto fabbricati, non può essere accertato sulla rendita presunta ma al comune è fatta salva solamente la possibilità di verificare l'esattezza del costo contabilizzato. La rendita catastale attribuita, inoltre, produce effetti retroattivamente, dalla data in cui è stata attivata la procedura Docfa. La vicenda trae origine da avvisi di accertamento relativi all'anno di imposta 2010 emessi dal comune aventi ad oggetto dei fabbricati annessi ad una centrale elettrica. L'imposta dovuta era stata calcolata dall'ente sulla base di una rendita presunta. Gli atti sono stati impugnati in primo grado e successivamente in appello con esiti alterni, da qui il ricorso in Cassazione. I Giudici hanno

evidenziato in primis come la Legge 296 del 2006 abbia di fatto abrogato le disposizioni contenute nel Dlgs 504/92 attraverso le quali, per i fabbricati privi di rendita, era possibile determinare la base imponibile Ici “utilizzando” le rendite di fabbricati similari. C’era inoltre la possibilità da parte dell’Ente di invitare il contribuente al classamento dell’immobile attraverso la procedura di cui al comma 336 della finanziaria 2005.

In conseguenza a quanto sopra elencato, la Corte fa notare come a partire dal 2007 l’unico strumento per stabilire la base imponibile ai fini dell’Imposta per i fabbricati di categoria D privi di rendita, distintamente contabilizzati e interamente posseduti da imprese, è quello del costo contabilizzato. In tutti gli altri casi, anche su indicazione del comune, è l’agenzia delle Entrate che provvede all’accatastamento con stima diretta.

Nel caso di specie, comunque, la società proprietaria dei fabbricati, avrebbe dovuto versare l’Imposta sulla base della rendita catastale successivamente attribuita, retroagendo alla data in cui era stata attivata la relativa richiesta e quindi l’erroneo criterio di calcolo adottato dal Comune non aveva comunque azzerato la pretesa tributaria.

Corte di Cassazione, sentenza n.21115/2022



L’immobile abitato dal socio versa l’Imu

L’esenzione IMU per abitazione principale dal pagamento dell’Imu non trova applicazione quando il soggetto passivo risulta essere una persona giuridica. Questo quanto ribadito dalla Corte di Cassazione con la sentenza n.18554/2022.

La vicenda riguarda un immobile di proprietà di una società semplice composta da due soci, uno dei quali aveva adibito l’immobile ad abitazione principale. In virtù di ciò aveva considerato l’immobile esente dal versamento dell’IMU pur presentando la dichiarazione che riportava la Società come titolare del diritto reale di proprietà.

Il Comune aveva notificato alla società due accertamenti per gli anni di imposta 2012 e 2013 i quali erano stati impugnati in primo grado e di seguito in Ctr. In entrambi i gradi di giudizio la ricorrente era uscita soccombente, da qui la decisione di rivolgersi ai Giudici della Suprema Corte. La Corte ha ribadito il concetto secondo il quale che la società, sebbene semplice, rappresenta un soggetto autonomo diverso dalle persone fisiche che la costituiscono ed è del tutto irrilevante il fatto che l’immobile è utilizzato come abitazione principale da uno dei soci.

La Cassazione, in ordine di giudizio, ha inoltre considerato quanto disposto dall'art. 14 delle disposizioni sulla legge in generale, il quale stabilisce che è esclusa l'applicazione analogica per le leggi penali e per le leggi che fanno eccezione a regole generali o ad altre leggi. In materia tributaria, come nel caso dell'Imu, sono da considerare eccezionali le norme di favore come esenzioni, agevolazioni e condoni, non possono quindi essere applicate per analogia a fattispecie simili.

Corte di Cassazione, sentenza n.18554/2022

Su questo tema si veda il successivo approfondimento.



Tarsu: annullamento delle delibere tariffarie

Con la sentenza n. 19199/2022, la Corte di Cassazione ha stabilito che, ai fini Tarsu, l'annullamento delle delibere tariffarie non comporta il venir meno della pretesa tributaria ma determina l'obbligo del giudice di applicare le tariffe corrette (quelle dell'anno precedente) e ancora, non ha alcun effetto sulle delibere successive anche se ripetitive di quella annullata in quanto trattasi di atti autonomi.

La vicenda trae origine dal ricorso presentato da una società contro la cartella di pagamento emessa dal comune per la tassa rifiuti relativa agli anni d'imposta dal 2006 al 2011. Nei primi due gradi di giudizio la ricorrente soccombeva poiché, sia per i giudici di primo grado che per quelli regionali, la società non aveva provato che la superficie tassabile fosse inferiore a quella considerata dal Comune e non aveva presentato alcuna dichiarazione attestante la volontà di non volersi avvalere del servizio pubblico di smaltimento dei rifiuti.

Nelle more del giudizio tributario, inoltre, il Consiglio di Stato aveva annullato le delibere tariffarie relative alle annualità 2008 e 2009, decisione che aveva spinto la ricorrente a chiedere l'annullamento degli atti. I Giudici della Suprema Corte, in merito alla corretta estensione della superficie tassabile, hanno stabilito che la tariffa applicata dal Comune non può ritenersi legittima dopo l'annullamento delle relative delibere da parte del giudice amministrativo.

La Corte ha poi evidenziato come l'obbligo di pagamento del servizio rifiuti sia direttamente collegato allo svolgimento del servizio e, in caso di annullamento delle delibere tariffarie, la pretesa tributaria non può azzerarsi fermo restando che il servizio, appunto, sia stato espletato.

Da tutto ciò appare chiaro come il giudice tributario dovrà disapplicare le delibere adottate per l'annualità in contestazione ma, al tempo stesso, dovrà farsi carico di applicare le tariffe vigenti per effetto dell'annullamento disposto dal giudice amministrativo, nel caso di mancata adozione della delibera tariffaria, secondo i dettami dell'art. 69 del Dlgs 507/1993 (oggi art. 1, comma 169, legge 296/2006).

Ad inizio commento abbiamo evidenziato come per la Corte, l'annullamento della delibera relativa ad una annualità non comporti il ribaltamento dei medesimi effetti sulle delibere degli anni successivi, e questo perché "ogni deliberazione tariffaria regola la materia in modo autonomo rispetto alla precedente". In buona sostanza ogni delibera tariffaria disciplina la materia in modo autonomo rispetto alla precedente e deve anche escludersi sia l'efficacia del giudicato esterno che il dovere del giudice tributario di disapplicare l'atto in base a tale presupposto. Motivi per i quali la Suprema Corte, accogliendo parzialmente il ricorso, hanno annullato l'avviso di accertamento imponendo al Comune di rideterminare la tariffa riguardante la Tarsu solo per gli anni d'imposta 2008 e 2009.

Corte di Cassazione, sentenza n.19199/2022

L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini

Le agevolazioni IMU in capo alle Società Semplici

Con la recente ordinanza 18554 del 8 giugno 2022 la Cassazione è intervenuta sul tema dell'applicazione dell'agevolazione per abitazione principale ad un immobile detenuto da una società semplice, nel quale dimorano e risiedono i soci; con tale pronuncia si afferma in maniera condivisibile che soci e società sono soggetti distinti, quindi la società è tenuta a corrispondere il tributo, a nulla rilevando l'utilizzo come abitazione principale da parte dei soci.

Tale pronuncia è di interesse perché permette di proporre una riflessione sulla particolare ipotesi relativa agli immobili detenuti da una Società Semplice e permette di valutare la possibilità di applicare le agevolazioni in capo alla società.

Non sempre la detenzione tramite Società Semplice può considerarsi assimilata ad una detenzione diretta del bene, in termini di applicazione di agevolazioni a cui avrebbero automaticamente diritto i soci se fossero possessori dei beni intestati alla società: mentre per le agevolazioni previste nel campo agricolo i benefici sono applicabili in forza di una specifica previsione normativa, altrettanto non può dirsi per l'esenzione prevista per l'abitazione principale, in quanto il fabbricato abitato dal socio non può conferire l'esenzione alla società.

La Società Semplici nel settore agricolo

Per fruire della finzione di non edificabilità delle aree disciplinata dall'art. 1 c. 741 lett. d della L. 160/19 (ossia quella previsione in base alla quale un terreno edificabile secondo lo strumento urbanistico, ai fini IMU può considerarsi agricolo, quindi di fatto esente da imposta per gli operatori del comparto agricolo) è necessario che i terreni siano sia posseduti che condotti dal Coltivatore Diretto (CD) ovvero dall'Imprenditore Agricolo Professionale (IAP). In altre parole, deve esservi una sorta di immedesimazione nello stesso possessore di tutti i requisiti richiesti dalla norma per fruire della finzione di non edificabilità.

Evidentemente quando i terreni fossero di proprietà dei soci di una società agricola che li coltiva, proprio per la divaricazione tra possessore e coltivatore del fondo, sorgerebbe un problema.

Sul punto consta l'interpretazione pro-contribuente recata dalla circolare 3/DF del 2012: il diritto a fruire dell'agevolazione non viene meno nel caso in cui i terreni risultino essere posseduti da coltivatori diretti che però svolgono l'attività su questi terreni attraverso una società di cui essi stessi sono soci ed alla quale hanno concesso in affitto o in comodato detti terreni.

Infatti, ai sensi dell'art.9 del D.Lgs. n.228/01, ai soci delle società agricole sono riconosciute le agevolazioni tributarie previste per le persone fisiche: *“Ai soci delle società di persone esercenti attività agricole, in possesso della qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo a titolo principale, continuano ad essere riconosciuti e si applicano i diritti e le agevolazioni tributarie e creditizie stabiliti dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso delle predette qualifiche...”*

Su questo punto va registrato l'intervento del comma 2 dell'art. 78-bis del DL 104/20, il quale precisa che la richiamata disposizione (art. 9 c. 1 L. 228/01) trova applicazione anche in relazione all'applicazione dell'IMU, peraltro con una disposizione di interpretazione autentica, valevole anche per il passato.

Pertanto, ad esempio, un terreno agricolo in comproprietà al 50% tra due fratelli, entrambi CD o IAP, ma condotto dalla società semplice agricola da loro partecipata, è esente dal pagamento dei tributi locali; si badi bene, il beneficio non può spettare a favore dei terreni coltivati dalla società agricola quando il possessore, benché sia iscritto alla previdenza agricola, non sia anche socio della società che materialmente coltiva detti terreni.

L'esenzione per abitazione principale posseduta dalla Società Semplice

Le considerazioni appena proposte in merito alla finzione di non edificabilità non trovano applicazione in relazione ad altre agevolazioni, quale l'esenzione prevista per il fabbricato destinato ad abitazione principale.

Non è infatti presente una disposizione analoga quella prevista nell'art. 9 DL 228/01 per il comparto agricolo, peraltro confermata dall'art. 78-bis del DL 104/20.

Sul tema consta una recente pronuncia Corte di Cassazione (ordinanza 18554 del 8 giugno 2022) che conferma indirettamente tale considerazione. La controversia che aveva portato al giudizio verteva su di una abitazione posseduta dalla società semplice, abitata dai soci della società stessa; secondo i soci i soggetti passivi dell'IMU dovevano essere considerati i soci stessi, nella considerazione che la Società Semplice è una società a mero scopo di godimento e quindi avrebbe dovuto trovare applicazione la disciplina sulla comunione richiamata dall'art. 2248 c.c. (nel qual caso, effettivamente, l'IMU sarebbe dovuta dal singolo comunista per la propria quota).

La Cassazione ha, in maniera del tutto condivisibile, respinto tale ricostruzione, osservando come la società, sia pure semplice, comunque costituisce un soggetto autonomo e diverso dalle singole persone fisiche che la costituiscono. Conseguentemente non è possibile applicare in capo alla società l'esenzione che risulta incardinata sui requisiti della dimora e della residenza, che necessariamente non possono essere verificati in capo all'entità societaria, confermando la regola aurea secondo cui le norme agevolative devono essere di stretta interpretazione.

Tale posizione era peraltro già stata sposata dalla Cassazione nella precedente sentenza 23682 del 24 settembre 2019.

In tal senso depone anche la presa di posizione già assunta in relazione al caso del trust: per i beni disposti nel trust, infatti, il cui soggetto passivo è il trustee (Cass. 16550/19), l'imposta deve essere versata secondo le regole ordinarie senza applicare l'agevolazione per abitazione principale, a nulla rilevando che l'immobile sia abitato dal beneficiario (Cass. 15988/20).

Notizie Flash

*le ultime novità in materia di Tributi
a cura di Massimiliano Franchin e Giovanni Chittolina*

Imposta di soggiorno, trasmissione dichiarazione telematica

Il Decreto Semplificazioni, tra le altre, ha previsto la proroga al 30/09/2022 del termine per la presentazione telematica all’Agenzia delle Entrate della dichiarazione dell’imposta di soggiorno per gli anni di imposta 2020 e 2021.

Tale dichiarazione deve essere resa dal gestore della struttura ricettiva (art. 4, comma 1-ter, del D.Lgs. 23/2011), nonché dai soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare o che gestiscono portali telematici, qualora incassino direttamente i canoni/corrispettivi derivanti dalle “locazioni brevi” (art. 4, comma 5-ter, D.L. 50/2017).

Il MEF aveva reso noto il 13/06 u.s. che era disponibile nella sezione “Fiscalità regionale e locale - Dichiarazione telematica imposta di soggiorno”, la versione 3/2022 delle specifiche tecniche relative alla dichiarazione dell’imposta di soggiorno e che nell’area riservata del sito web dell’Agenzia delle entrate, era disponibile la versione 1.1.0 del corrispondente modulo di controllo.

L’obbligo dichiarativo prende i natali dalla disposizione contenuta nel D.L. 34/2000, secondo la quale i soggetti che hanno riscosso l’imposta di soggiorno sono tenuti a presentare una dichiarazione in modalità telematica entro il 30 giugno di ogni anno (per il 2020 e 2021, come detto, prorogata al 30/09/2022).

La trasmissione della dichiarazione, così come disposto dal DM 29/04/2022 deve essere fatta all’Agenzia delle Entrate e non ai Comuni di riferimento i quali, solo successivamente potranno disporre degli elenchi per poter dar luogo ai controlli ed eventualmente all’attività accertativa.

Vi sono due principali difficoltà, una operativa, l’altra interpretativa, riscontrate dagli operatori:

- complesso reperimento dei dati necessari alla compilazione dei riquadri "dati della struttura ricettiva" e "versamenti", in quanto tali dati sono gestiti direttamente dai singoli comuni con periodicità di versamento differenziate e disposte dai singoli regolamenti comunali;
- compilazione del “numero presenze a tariffa ordinaria” che si presta a diverse interpretazioni, in quanto non è chiaro se il numero di presenze sia da riferirsi alle presenze

totali (comprese quelle esenti), ovvero alle sole presenze per le quali è dovuta l'imposta, che parrebbe più sensato.

Nel caso di contratti di locazione aventi durata inferiore a 30 giorni e stipulati attraverso intermediari immobiliari, l'obbligo della trasmissione telematica spetterà all'intermediario (agenzia immobiliari o gestore di portali telematici), il quale dovrà compilare la sezione "individuazione del Comune e del dichiarante" con la dicitura "mediatore della locazione".

Il DI Aiuti corre in soccorso degli aumenti Tari

Con un emendamento al Decreto Aiuti (DI 17 maggio 2022 n. 50) i Comuni potranno decidere entro il 31 luglio nuovi sconti della Tari finanziandoli con gli avanzi dei fondi straordinari Covid inutilizzati nel 2020 e 2021. In considerazione degli aumenti che hanno colpito i carburanti e l'energia, questo emendamento permetterà agli enti di contenere le tariffe visto che il Piano finanziario di riferimento deve garantire la copertura dei costi e di conseguenza, in caso contrario, le tariffe sarebbero state oggetto di aumenti non proprio irrilevanti.

Nello stesso emendamento inoltre viene data la possibilità ai comuni di utilizzare per le spese energetiche 2022 i proventi di multe stradali e parcheggi.

Addizionale Comunale, il DI semplificazioni fissa la nuova scadenza

Il 31 luglio è il termine ultimo per adeguare l'addizionale comunale ai nuovi scaglioni Irpef introdotti dalla legge di bilancio 2022.

L'art. 20 del Decreto Semplificazioni ha così stabilito:

“Al fine di garantire la coerenza degli scaglioni dell'addizionale comunale all'imposta sul reddito delle persone fisiche con i nuovi scaglioni dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) stabiliti dall'articolo 1, comma 2, della legge 30 dicembre 2021, n. 234, il termine di cui al comma 7 dello stesso articolo 1 è differito al 31 luglio 2022”.

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