

N° 6 / 2023

“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 Rifiuti, il Ruolo costituisce titolo esecutivo

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 10846 del 24 aprile 2023, ha stabilito che *“Soltanto il ruolo costituisce il titolo della pretesa nei confronti del contribuente, senza che alcun rilievo assuma la successiva e distinta attività di notifica della cartella, siccome del tutto estranea alla venuta ad esistenza del titolo, essendo finalizzata unicamente alla sua messa a conoscenza nei confronti del destinatario”*.

Per i Giudici *“il contribuente può impugnare la cartella di pagamento della quale – a causa dell'invalidità della relativa notifica – sia venuto a conoscenza solo attraverso un estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta dal concessionario della riscossione”*.

Questo infatti, ricordano i Giudici, non osta l'ultima parte del comma 3 dell'art. 19, D.Lgs n. 546 del 1992, in quanto una lettura costituzionalmente orientata impone di ritenere che l'impugnabilità dell'atto precedente non notificato unitamente all'atto successivo notificato non costituisca l'unica possibilità di far valere l'invalidità della notifica di un atto del quale il contribuente sia comunque venuto legittimamente a conoscenza e quindi non escluda la possibilità di far valere l'invalidità stessa anche prima, giacché l'esercizio del diritto alla tutela giurisdizionale non può essere compresso, ritardato, reso più difficile o gravoso, ove non ricorra la stringente necessità di garantire diritti o interessi di pari rilievo, rispetto ai quali si ponga un concreto problema di reciproca limitazione (Cass. civ., sez. un., 2 ottobre 2015, n. 19704).

Gli articoli 10, lett. b), 11 e 12 del d.P.R. n. 602 del 1973 definiscono legislativamente il ruolo come *“l'elenco dei debitori e delle somme da essi dovute formato dall'Ufficio ai fini della riscossione a mezzo del concessionario”*, stabiliscono che *“nei ruoli sono iscritte le imposte, le sanzioni e gli interessi”* e che, l'Ufficio competente:

- forma ruoli distinti per ciascuno degli ambiti territoriali in cui i concessionari operano;
- in ciascun ruolo sono iscritte tutte le somme dovute dai contribuenti che hanno il domicilio fiscale in comuni compresi nell'ambito territoriale cui il ruolo si riferisce;

- nel ruolo devono essere comunque indicati il numero del codice fiscale del contribuente, la specie del ruolo, la data in cui il ruolo diviene esecutivo e il riferimento all'eventuale precedente atto di accertamento oppure, in mancanza, la motivazione, anche sintetica, della pretesa (in difetto di tali informazioni il ruolo non può essere iscritto);
- il ruolo è sottoscritto, anche mediante firma elettronica, dal titolare dell'Ufficio o da un suo delegato, con la sottoscrizione il ruolo diviene esecutivo;

Riassumendo quindi, il ruolo è, di fatto, un atto amministrativo impositivo proprio ed esclusivo dell'ente creditore impositore e quindi un atto 'tipico' sia quanto alla forma che quanto al contenuto sostanziale, essendo espressamente previsto e regolamentato da norme legislative primarie.

Essendo il ruolo sottoscritto un titolo esecutivo, viene consegnato al concessionario dell'ambito territoriale cui esso si riferisce il quale redige la cartella di pagamento, che viene notificata al debitore, contenente l'intimazione ad adempiere l'obbligo risultante dal ruolo entro il termine di sessanta giorni dalla notificazione.

La cartella di pagamento, quindi, risulta uno strumento che porta a conoscenza del contribuente l'esistenza di una pretesa e che si differenzia dall'intimazione di pagamento perché la cartella è primo precetto mentre l'intimazione è utilizzata per precettare il pagamento della pretesa con notifiche successive alla prima.

Così stante, il "ruolo", pur essendo un atto interno dell'amministrazione pubblica è il solo strumento che giustifichi l'esistenza del diritto all'esecuzione eventualmente posta in essere dal riscossore ed infatti, i Giudici, affermano che *"è il momento di venuta ad esistenza del ruolo che segna l'individuazione della disciplina applicabile relativamente alla conformazione della pretesa impositiva, giacché il ruolo rappresenta l'atto mediante il quale questa assume giuridica consistenza, mentre invece la cartella è un mero veicolo di messa a conoscenza della stessa siccome (ossia per le ragioni, nell'entità e secondo i calcoli) già consacrata nel ruolo. Talchè deve enunciarsi il seguente principio di diritto: Ai fini dell'individuazione della disciplina applicabile relativamente alla determinazione del ruolo delle imposte iscrivibili a ruolo (nella specie, a titolo provvisorio, con riferimento alla sopravvenienza del Decreto Legge n. 70 del 2011, che ha ridotto l'importo iscrivibile da un mezzo ad un terzo), viene in linea di conto esclusivamente il momento terminativo del procedimento di formazione del ruolo, che si perfeziona con la dichiarazione di*

esecutività, in quanto soltanto il ruolo costituisce il titolo della pretesa nei confronti del contribuente, senza che alcun rilievo assuma la successiva e distinta attività di notifica della cartella, siccome del tutto estranea alla venuta ad esistenza del titolo, essendo finalizzata unicamente alla sua messa a conoscenza nei confronti del destinatario”.

Il ruolo, in buona sostanza, è l'unico elemento probatorio della pretesa tributaria in caso di contestazione da parte del contribuente e deve essere necessariamente esibito ai fini della prova del titolo esecutivo.

La Suprema Corte ha così attribuito valore probatorio al contenuto del “ruolo” con la conseguenza che è sempre sottoposto al regime di esibizione giudiziale se opportunamente contestato dal contribuente nel ricorso introduttivo.

Corte di Cassazione, ordinanza n.10846/2023



IMU, la variazione del valore venale dell'area non va dichiarata

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 11443/2023, ha stabilito che, ai fini ICI/IMU, la variazione del valore venale dell'area edificabile da un anno all'altro non impone l'obbligo dichiarativo per il contribuente se non nei casi in cui vi siano modifiche fattuali o variazioni della destinazione urbanistica.

Il caso al vaglio dei Giudici prende i natali da 5 avvisi di accertamento IMU per gli anni di imposta dal 2007 al 2011 con i quali il Comune chiedeva il versamento dell'Imposta avendo rettificato il valore venale delle aree edificabili oggetto di dichiarazione precedente presentata dal contribuente. Negli atti, inoltre, il Comune contestava l'omessa dichiarazione che si rendeva necessaria in caso di incrementi del valore venale delle aree.

La Ctp aveva accolto le doglianze del contribuente asserendo che gli atti impositivi notificati erano carenti di motivazioni anche perché non erano stati allegati gli atti richiamati e che la pretesa tributaria non trovava fondamento poiché l'edificazione su detti terreni era limitata dalla presenza di un adiacente impianto di carburanti e olii.

Di diverso avviso la CTR che, nel riformare la prima decisione, ha ritenuto validamente motivati *per relationem* gli avvisi impugnati e, nel merito, ha accertato la congruità del valore venale delle aree indicato nella proposta formulata dal Comune in sede di accertamento con adesione, in relazione alle varie annualità oggetto di causa.

La Corte di Cassazione ha ritenuto corretta la decisione della CTR poiché negli atti impositivi: *“sono stati precisati gli elementi fattuali e giuridici posti a fondamento dello stesso”*.

Di diverso avviso, invece, si è invece dimostrata sul discorso legato all’obbligo dichiarativo da parte del contribuente.

Già in passato, ricorda la Corte, la questione si è risolta asserendo che *“il contribuente non è tenuto a denunciare, ai sensi dell’art. 10, comma 4, d.lgs. n. 504 del 1992, la variazione di valore di mercato del terreno edificabile già oggetto di dichiarazione ICI ove non siano intervenute variazioni dell’immobile capaci di determinare una imposta diversa, per cui il termine (decadenziale) per il recupero della differenza d’imposta non è quello quinquennale previsto dal d.lgs. n. 504 del 1992 all’art. 11, comma 2, ultima parte in caso di omessa denuncia”*.

Sia per quanto riguarda la disciplina ICI che la disciplina IMU, la dichiarazione si rende necessaria in quei casi dove, l’area edificabile, è oggetto di atti costitutivi, modificativi o traslativi del diritto. In questi casi, infatti, il Dm 12/05/2009 prevedeva che *“... nonostante che il dato relativo alla variazione catastale sia fruibile dal comune, tuttavia l’informazione relativa al valore dell’area deve essere dichiarata dal contribuente, così come devono essere dichiarate le variazioni del valore dell’area successivamente intervenute, poiché detti elementi non sono presenti nella banca dati catastale”*.

Stesso concetto è stato ripreso dalla normativa IMU che, con il DI 201/2011, ha stabilito l’obbligo dichiarativo nei casi rilevanti ai fini della determinazione della base imponibile.

Venendo ai giorni nostri, con la “nuova Imu”, l’art. 1, comma 769, legge 160/2019, sotto riportato, fa riferimento ad apposito Dm per i casi in cui vi è obbligo di dichiarazione che, stante a quanto indicato nel Dm 29/7/2021, sono le medesime di quelle contenute nel Dm 30/12/2012.

Art.1, comma 769, legge 160/2019 : *“I soggetti passivi, ad eccezione di quelli di cui al comma 759, lettera g), devono presentare la dichiarazione o, in alternativa, trasmetterla in via telematica secondo le modalità approvate con apposito decreto del Ministero dell’economia e delle finanze, sentita l’Associazione nazionale dei comuni italiani (ANCI), entro il 30 giugno dell’anno successivo a quello in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell’imposta. La dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi, sempre che non si verificano modificazioni dei dati ed*

elementi dichiarati cui consegue un diverso ammontare dell'imposta dovuta. Con il predetto decreto sono altresì disciplinati i casi in cui deve essere presentata la dichiarazione. Restano ferme le dichiarazioni presentate ai fini dell'IMU e del tributo per i servizi indivisibili, in quanto compatibili. Nelle more dell'entrata in vigore del decreto di cui al primo periodo, i contribuenti continuano ad utilizzare il modello di dichiarazione di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 30 ottobre 2012, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 258 del 5 novembre 2012. In ogni caso, ai fini dell'applicazione dei benefici di cui al comma 741, lettera c), numeri 3) e 5), e al comma 751, terzo periodo, il soggetto passivo attesta nel modello di dichiarazione il possesso dei requisiti prescritti dalle norme.

Corte di Cassazione, sentenza n.11443/2023



ICI/IMU aree edificabili pertinenziali e obbligo dichiarativo

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n.12226/2023 ha sancito il seguente principio: anche se il contribuente non ha presentato la dichiarazione, le pertinenze dell'immobile non pagano IMU in base al principio della leale collaborazione e della buona fede, sancito dalla Legge 7 luglio 2000, n. 212.

La vicenda trae origine dal ricorso presentato da due contribuenti in seguito alla notifica di due accertamenti ICI/IMU per gli anni 2011 e 2012 con i quali veniva richiesto il versamento dell'Imposta per due aree pertinenziali site nel medesimo comune e adibite a giardino.

In seguito all'accoglimento del ricorso in primo grado, il Comune ha deciso di appellarsi in Regionale senza però ottenere il risultato sperato. La CTR ha infatti ribadito quanto già espresso dalla CTP ovvero che, nonostante i due terreni fossero ricadessero in "Ambito Residenziale Consolidato R2" secondo lo strumento urbanistico vigente (PGT) e successive varianti, gli stessi non erano soggetti al versamento dell'Imposta perché costituivano giardini pertinenziali ai fabbricati.

La Corte, fino al 2019, per individuare la pertinenzialità delle aree ai fabbricati e quindi l'esclusione dal versamento del tributo, ha sempre indicato la definizione civilista di pertinenza ed evidenziato come, a tal fine, fosse determinata la volontà comprovata del contribuente di associare la pertinenza all'immobile principale e l'oggettivo asservimento della stessa

all'immobile principale. È chiaro che il vincolo non poteva essere che durevole nel tempo e non modificabile a seconda delle necessità momentanee del contribuente.

Come detto, tutto ciò doveva essere provato dal contribuente dimostrando il reale bisogno di vincolare il bene a quello principale che non può essere l'elusione dal versamento del tributo. La condizione pertinenziale, ricordiamo, in questi casi deve comunque essere dichiarata dal contribuente anche se, ribadisce la Corte, sia a fini ICI che ai fini IMU, le casistiche per le quali si rende obbligatoria la dichiarazione sono calate. I Giudici inoltre, evidenziano come, in applicazione del principio di collaborazione e buona fede che deve improntare i rapporti tra ente impositore e contribuente, in taluni casi la dichiarazione può essere omessa ovvero quando ci troviamo di fronte a fattispecie nelle quali il presupposto per beneficiare dell'agevolazione era noto al Comune, come ad esempio nel caso degli immobili inagibili.

Per la Cassazione, quindi, anche se il contribuente non ha presentato la dichiarazione IMU con la quale viene indicato il vincolo pertinenziale dell'area al fabbricato, tale pertinenza può essere comunque riconosciuta se il Comune è venuto a conoscenza del vincolo attraverso l'acquisizione di documenti o informazioni, anche non necessariamente a scopo accertativo tributario.

Così i Giudici: *"Ai fini dell'ICI e dell'IMU, anche in difetto di dichiarazione preventiva da parte dei contribuenti, l'area pertinenziale può considerarsi parte integrante del fabbricato a cui essa accede, perdendo autonoma rilevanza ai fini impositivi, nonostante l'edificabilità risultante dalle previsioni della pianificazione urbanistica (generale ed attuativa), sempre che l'ente impositore abbia avuto contezza (attraverso l'acquisizione di documenti o l'assunzione di informazioni, anche se per finalità extratributarie) del vincolo di pertinenzialità - desumibile dall'accertamento in fatto della stabile e durevole destinazione del bene accessorio a servizio o ornamento del bene principale - prima dell'anno di imposta a cui si riferisce l'avviso di accertamento"*.

L'art. 1, comma 741, della Legge 160/2019 ha ridefinito la definizione di pertinenza delle aree fabbricabili includendo in tale concetto solo le pertinenze considerate tali ai fini urbanistici e le aree accatastate unitariamente al fabbricato (a mezzo graffatura).

Corte di Cassazione, sentenza n.12226/2023

Due unità immobiliari distinte catastalmente come vanno considerate ai fini IMU

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Piemonte, con la sentenza n. 199/1/2023, ha stabilito che, ai fini IMU, è esente l'abitazione principale composta da due unità immobiliari, separatamente accatastate e unitariamente utilizzate dal possessore.

La vicenda trae origine dall'accertamento notificato dal Comune in relazione ad un villino composto da due unità abitative separatamente accatastate che venivano però di fatto utilizzate come unica abitazione dal proprietario.

A motivazione dell'atto il Comune faceva riferimento alla definizione contenuta nell'art. 13, comma 2, del DL 201/2011 *"Per abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare..."*. Il contribuente contestava il pensiero dell'Ente asserendo che la norma Imu non richiama solamente l'unità già iscritta come unico fabbricato, ma anche quella potenzialmente iscrivibile.

Il contribuente soccombeva in primo grado ma la sentenza veniva ribaltata dalla Corte di giustizia tributaria di secondo grado.

Per i Giudici, le ragioni del contribuente sono condivisibili in quanto deve essere valorizzato il tenore letterale dell'art. 13, comma 2, del DL 201/2011, nella versione *ratione temporis* vigente, che recita testualmente: *"... Per abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare"*.

Evidenziano i Giudici come, leggendo la norma, non risulta che il legislatore abbia imposto che l'immobile sia già iscritto come un'unica unità al momento in cui insorge il presupposto impositivo, come invece asserito dal Comune e ritenuto fondato in primo grado. Viceversa, il legislatore ha stabilito che l'immobile possieda oggettivamente le caratteristiche strutturali tali da renderlo potenzialmente iscrivibile come un'unica unità.

Nel caso in esame, prosegue la Corte, ci troviamo di fronte a due immobili funzionalmente connessi l'uno all'altro detto che al piano terra troviamo la zona giorno e al primo piano la zona notte anche se catastalmente gli immobili risultano distinti ma, *de facto*, *"iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare"*.

Va segnalato inoltre, conclude la Corte, che, in corso di causa, è stata ultimata la pratica per l'unificazione catastale dei due fabbricati a riprova che, già all'epoca, di fatto i due immobili

venivano utilizzati come unica unità abitativa ed avevano caratteristiche che li rendevano potenzialmente iscrivibile come un'unica unità.

Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Piemonte, sentenza n.199/1/2023



IMU terreni agricoli, anche il pensionato ha diritto alle agevolazioni

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 13131 del 12 maggio scorso, ha stabilito che La condizione di pensionato non può costituire di per sé un elemento ostativo ai fini del trattamento agevolativo per i terreni agricoli dallo stesso posseduti.

La vicenda trae origine dalla notifica di 5 avvisi di accertamento IMU per gli anni di imposta dal 2013 al 2017 relativi a terreni per i quali, il Comune, non aveva concesso le agevolazioni di cui all'art. 13 del DL 201/2011 poiché il contribuente risultava essere coadiuvante dell'azienda agricola del figlio e percepiva pensione agricola e quindi, a detta dell'Ente non rispettava la prevalenza del reddito derivante da attività agricola nei confronti di quello di altra natura.

In primo grado, così come in appello, il contribuente soccombeva, per i giudici infatti rilevava il fatto che l'agevolazione prevista per l'IMU era subordinata alla percezione esclusiva o prevalente del reddito dall'attività agricola cosa che, nel caso di specie, non si verificava in quanto il contribuente percepiva come fonte di reddito primaria, una pensione.

Il contribuente, quindi, decideva di rivolgersi ai Giudici della Suprema Corte.

In considerazione del fatto che gli anni accertati vanno dal 2013 al 2017 dobbiamo necessariamente far riferimento alla normativa IMU anche se, in parte, ricalcano quelle dell'ICI.

Il comma 8-bis dell'art. 13 del DL 201/2011 (abrogato dall'art.1, comma 10, lett b), della legge n. 208 del 28/12/2015), stabiliva che I terreni agricoli posseduti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, e successive modificazioni, iscritti nella previdenza agricola, purché dai medesimi condotti, sono soggetti all'imposta limitatamente alla parte di valore eccedente euro 6.000 e con le seguenti riduzioni...". Successivamente, l'art. 1, comma 705, della legge 30 dicembre 2018 n. 145 introduceva questo disposto: *"I familiari coadiuvanti del coltivatore diretto, appartenenti al medesimo nucleo familiare, che risultano iscritti nella gestione assistenziale e previdenziale*

agricola quali coltivatori diretti, beneficiano della disciplina fiscale propria dei titolari dell'impresa agricola al cui esercizio i predetti familiari partecipano attivamente”.

In ultima analisi ricordiamo come l'art.78-bis, commi 1,2 e 3, del DI 14 agosto 2020 n.104 ha stabilito che: *“Al fine di sostenere l'esercizio delle attività imprenditoriali agricole garantendo la corretta applicazione delle agevolazioni in materia di imposta municipale propria (IMU), l'articolo 1, comma 705, della legge 30 dicembre 2018, n.145, si interpreta, ai sensi e per gli effetti dell'articolo 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, nel senso che le disposizioni ivi recate si applicano anche ai periodi di imposta precedenti all'entrata in vigore della citata legge n. 145 del 2018”.*

Il citato comma 3 poi, dispone che: *“...in materia di imposta municipale propria si interpretano, ai sensi e per gli effetti dell'articolo 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, nel senso che si considerano coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali anche i pensionati che, continuando a svolgere attività in agricoltura, mantengono l'iscrizione nella relativa gestione previdenziale e assistenziale agricola”.*

I Giudici, dopo aver ripercorso i tratti evolutivi normativi, hanno posto l'attenzione sulla definizione dell'ambito applicativo di tali disposizioni cercando di rilevare quali siano i requisiti necessari per concorrere alle agevolazioni IMU previste.

In tema di terreni agricoli, la normativa IMU richiama come detto le definizioni di cui all'art. 2 del Dlgs 504/92 senza però far menzione dell'art. 9 e dell'art. 58 del Dlgs 446/97 poiché, in merito ai soggetti richiamati dall'art. 2, non sono più in riferimento all'art. 9 bensì *“nei coltivatori diretti e negli imprenditori agricoli professionali di cui all'art. 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99 e successive modificazioni, iscritti nella previdenza agricola”.*

La conseguenza è quella che, in merito ai requisiti soggettivi per ottenere l'agevolazione IMU per i terreni edificabili condotti, è necessaria la qualifica di CD o IAP ma non è più necessaria la conduzione diretta del fondo.

Viceversa, per quanto concerne le agevolazioni previste dal comma 8-bis del citato art. 13 del DI 201/2011 prevede la conduzione diretta del fondo come condizione sine qua non. E viene riconosciuta anche al possessore mero coadiuvante *“...facente parte dello stesso nucleo familiare del titolare dell'impresa agricola al cui esercizio partecipa attivamente, ove l'abitudine e prevalenza della partecipazione è garantita dalla presenza dell'iscrizione previdenziale”.*

La Corte poi mette in evidenza che nell'ordinamento manca una specifica nozione generale di coltivatore diretto, il riferimento all'iscrizione alla previdenza agricola impone di considerare oramai sufficiente la presenza della sola iscrizione ai fini previdenziali senza ulteriori accertamenti oggettivi. Ed infatti, l'art. 78-bis, comma 3, del DL 104/2020, considera CD e IAP anche i pensionati agricoli con la sola condizione che gli stessi continuino a svolgere attività agricola con modalità idonee a mantenere l'iscrizione nella relativa gestione previdenziale agricola.

In buona sostanza, prosegue la Corte, questi interventi normativi fan sì che per accedere alle agevolazioni IMU previste per i terreni agricoli, sia sufficiente che il contribuente, anche se già pensionato, mantenga l'iscrizione nella relativa gestione previdenziale e assistenziale agricola certificando così la continuazione della propria attività agricola versando i relativi contributi.

In conclusione i Giudici hanno stabilito come, per effetto dell'interpretazione autentica della legge 104/2020 applicabile retroattivamente all'IMU, la condizione di pensionato agricolo non può essere di per sé ostativa ai fini del trattamento agevolativo per i terreni agricoli da lui stesso posseduti e lo stesso dicasi per la condizione di coadiuvante agricolo poiché l'iscrizione alla previdenza agricola che indica un coinvolgimento nell'attività familiare, è di per sé una condizione sufficiente, secondo i criteri ai fini previdenziali, per fruire dei benefici fiscali.

Corte di Cassazione, sentenza n.13131/2023

L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini

Omessa dichiarazione IMU per gli immobili merce: ammessa la remissione in bonis

Come segnalato in un precedente approfondimento, nel corso del forum tenutosi con la stampa specializzata nel corso del mese di gennaio, il MEF ha portato una interpretazione restrittiva in tema di obbligo di presentazione della dichiarazione, volta al disconoscimento delle agevolazioni per gli inventuti delle imprese.

Secondo il MEF, la disposizione contenuta nell'articolo 1, comma 769, ultimo periodo, della legge 160/2019, secondo il quale in «*ogni caso, ai fini dell'applicazione dei benefici di cui al comma 741, lettera c), numeri 3) e 5), e al comma 751, terzo periodo, il soggetto passivo attesta nel modello di dichiarazione il possesso dei requisiti prescritti dalle norme*» andrebbe intesa come disposizione che subordina l'esenzione per i fabbricati costruiti e non venduti alla presentazione della dichiarazione IMU, con la conseguenza che una dimenticanza del contribuente farebbe perdere, alla radice ed irrimediabilmente, l'agevolazione IMU.

La Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado del Veneto – sez. staccata Verona, con la sentenza n. 330/02/2023 del 20 marzo 2023, si è espressa in merito alla possibilità di applicare l'istituto della remissione in bonis ai tributi locali, istituto che permetterebbe di sanare successivamente tale dimenticanza.

Il caso

I giudici si sono pronunciati in relazione ad un avviso di accertamento con il quale un Comune aveva disconosciuto il regime agevolativo IMU previsto per gli immobili merce; la contestazione era basata non tanto sulla valutazione dei requisiti per l'applicazione, ma piuttosto perché non era stata presentata da parte del contribuente alcuna valida dichiarazione entro il termine ordinario. A tale contestazione si è opposto il contribuente, sostenendo che la violazione era stata sanata avvalendosi dell'istituto della remissione in bonis, ossia trasmettendo una valida dichiarazione IMU, indicando gli immobili da esentare, entro il termine di presentazione immediatamente successivo. Il Comune aveva insistito in merito alla fondatezza dell'atto

impositivo, affermando che l'istituto della remissione in bonis non può trovare applicazione nel caso in cui la violazione attenga i tributi locali. Da questo la pronuncia dei giudici della commissione tributaria.

L'istituto della remissione in bonis

L'art. 2 co. 1 del DL 16/2012 disciplina una forma di rimedio (c.d. remissione in bonis) volto ad evitare che dimenticanze relative a comunicazioni e ad adempimenti formali non eseguiti tempestivamente precludano al contribuente, che abbia in ogni caso i requisiti sostanziali richiesti dalla norma, la possibilità di fruire di benefici fiscali o di regimi opzionali.

Tale norma prevede, quindi, la possibilità di mantenere benefici di natura fiscale e regimi opzionali che siano subordinati all'obbligo di preventiva comunicazione o di altro adempimento di carattere formale anche in caso di omissione di detto obbligo presentando, ancorché tardivamente, la relativa comunicazione e versando apposita sanzione.

La sanatoria è subordinata al verificarsi di alcune condizioni:

- non siano ancora state contestate le violazioni relative al riconoscimento del beneficio o le violazioni connesse all'applicazione del regime opzionale;
- non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività accertative delle quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza (salvo questi riguardino comparti impositivi diversi da quello cui si riferisce il beneficio fiscale o il regime opzionale).

Il contribuente deve possedere i requisiti sostanziali richiesti dalle norme di riferimento, che devono sussistere alla data originaria di scadenza del termine previsto per la trasmissione della comunicazione o per l'assolvimento dell'adempimento di natura formale, propedeutici alla fruizione di benefici di natura fiscale o all'accesso a regimi opzionali.

Egli, fermi restando i requisiti indicati deve:

- effettuare la comunicazione o eseguire l'adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile;
- versare contestualmente 250 euro, mediante modello "F24 Versamenti con elementi identificativi" senza possibilità di compensazione.

La decisione

La tesi del Comune, che ha negato l'applicazione della remissione in bonis, non è stata condivisa da parte della Corte di Giustizia con la sentenza oggetto di esame.

Secondo i giudici, infatti, l'istituto della remissione in bonis opera in favore di tutti i contribuenti e per tutte le tipologie di tributi periodici, a prescindere da ogni considerazione in merito al comportamento tenuto dagli interessati in precedenza, in quanto non occorre verificare la sussistenza ab origine della volontà espressa dal contribuente di fruire di benefici di natura fiscale o di accedere a regimi fiscali opzionali. Ne consegue che possono accedervi anche coloro che hanno perso, per le più svariate ragioni, il termine utile, purché l'adempimento della comunicazione sia reso «entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile», e sempre in assenza di attività di accertamento di cui il contribuente abbia avuto notizia. In particolare, i giudici hanno affermato che l'istituto della remissione in bonis si rivolge genericamente ai benefici di natura fiscale, senza prevedere alcuna espressa limitazione alle sole imposte erariali. La remissione in bonis è un istituto che riguarda i tributi periodici, in quanto l'omissione va sanata entro il termine per la "prima dichiarazione utile". Tale limitazione, tuttavia, secondo la tesi della Corte di Giustizia, non consente di escludere l'IMU dal campo di applicazione dell'istituto in commento. Il tributo comunale, infatti, per costante giurisprudenza, rientra nella categoria dei tributi periodici, anche se la dichiarazione va presentata, tendenzialmente, una sola volta (come noto, la dichiarazione mantiene efficacia anche per le annualità successive, fino a quando non interviene una variazione circa i presupposti soggettivi o oggettivi di applicazione dell'imposta). Non può essere accolta, affermano inoltre i giudici, l'obiezione sollevata dall'ente impositore secondo la quale l'istituto della remissione in bonis non deve trovare applicazione con riferimento ai tributi locali dal momento che la norma di riferimento richiama una sanzione (art. 11 del D.Lgs. 471/1997) riferibile alle sanzioni previste in materia di imposte erariali.

Secondo i giudici di secondo grado, infatti, l'articolo 11 D.Lgs. 471/97 sanziona ogni omessa comunicazione prevista dalla legge fiscale senza distinzione di tributo. La citata sanzione, inoltre, secondo i giudici, si applica sicuramente ai tributi locali dal momento che l'articolo 16 D.Lgs. 473/1997 sancisce espressamente che *“alle violazioni delle norme in materia di tributi locali si applica la disciplina generale sulle sanzioni amministrative per la violazione delle norme tributarie”*.

Notizie Flash

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

Termine per l'approvazione delle Tariffe e dei Regolamenti TARI

Il DM 28 giugno 2022 ha approvato la proroga al 31 luglio del termine di approvazione dei bilanci di previsione e con essi l'approvazione delle delibere delle tariffe Tari e dei Regolamenti e le delibere relative alle aliquote dell'addizionale comunale IRPEF e con esse l'adeguamento ai nuovi scaglioni fiscali.

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