



N° 6 / 2025

“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



Rifiuti Speciali, senza il MUD niente riduzione TARI

La Corte di Giustizia tributaria di primo grado di Catania, con la sentenza n. 5385 del 22/5/2025, ha stabilito che, in ambito Tari, per beneficiare delle riduzioni previste nel caso di presenza di Rifiuti speciali, serve idonea documentazione attestante il rispetto delle condizioni dettate dalla norma e dal Regolamento Comunale.

La vicenda prende i natali dall'impugnazione da parte di una Società di un avviso di accertamento per l'anno 2014 con il quale il Comune, relativamente ad un fabbricato di proprietà della ricorrente, chiedeva il pagamento della Tari. La contribuente lamentava l'illegittimità o comunque l'infondatezza dell'avviso di accertamento per violazione dell'art. 1 comma 649 della legge 147/2013 il quale prevede che nella *"determinazione della superficie assoggettabile alla TARI non si tiene conto di quella parte di essa ove si formano, in via continuativa e prevalente, rifiuti speciali, al cui smaltimento sono tenuti a provvedere a proprie spese i relativi produttori, a condizione che ne dimostrino l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente. Per i produttori di rifiuti speciali assimilati agli urbani, nella determinazione della TARI, il comune disciplina con proprio regolamento riduzioni della quota variabile del tributo proporzionali alle quantità di rifiuti speciali assimilati che il produttore dimostra di aver avviato al riciclo, direttamente o tramite soggetti autorizzati"*. Si evidenziava inoltre che l'art. 22 del Regolamento Tari del Comune, dispone che *"la tariffa dovuta dalle utenze non domestiche è ridotta in proporzione alle quantità di rifiuti assimilati che il produttore dimostri di avere avviato al recupero nell'anno di riferimento mediante la presentazione della 4° copia del formulario debitamente controfirmata e datata o altro documento equipollente"*. Per quest'ultimo punto, la ricorrente dichiarava di aver inviato

mediante raccomandata a/r il Modello Unico di Dichiarazione Ambientale (MUD) per l'anno 2014 con il quale si attestava l'avvio al recupero dei rifiuti oggetto di discussione.

Per i Giudici catanesi il ricorso non può essere accolto. Come affermato, il Regolamento comunale prevede che la tariffa dovuta dalle utenze non domestiche è ridotta in proporzione alle quantità di rifiuti assimilati che il produttore dimostri di avere avviato al recupero nell'anno di riferimento mediante la presentazione della 4° copia del formulario debitamente controfirmata e datata o altro documento equipollente e che eventuale riduzione è riconosciuta, sulla base di apposita istanza annuale con allegata la documentazione di cui al comma 1, da presentarsi, a pena di decadenza, entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello di riferimento o comunque non oltre la data di presentazione della dichiarazione di cessazione dell'occupazione. Nel caso in esame, la ricorrente non solo non ha rispettato il citato termine decadenziale espressamente sancito per poter godere dei benefici di legge evocati, ma non ha dato prova di aver consegnato all'Ente alcun documento attestante l'avvio al recupero dei rifiuti speciali in quanto, come rilevato, il citato MUD era stato inviato alla C.C.I.A.A. di Catania e non al Comune che quindi non era a conoscenza dei fatti.

In assenza quindi della documentazione attestante il corretto comportamento da parte del contribuente e venendo meno il presupposto per beneficiare dell'esenzione per quelle superfici ove si producono rifiuti speciali, le lamentele della ricorrente risultano infondate e giustificano il comportamento dell'Ente impositore.

[Corte di Giustizia tributaria di primo grado di Catania, sentenza n. 5385 del 22 maggio 2025](#)



Imu, diritto di abitazione su residenza familiare in comproprietà

Con la sentenza n. 3242 del 2 maggio scorso, la Corte di Giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, in riforma della sentenza di primo grado, ha stabilito che, nel caso di un immobile in comproprietà, ad esempio, tra fratelli, alla morte di uno dei due non si configura il diritto di abitazione per il coniuge superstite.

Un Comune notificava due avvisi di accertamento IMU per gli anni 2017 e 2018 relativamente ad un immobile di proprietà di due fratelli, uno dei quali deceduto. Il fratello superstite impugnava gli atti invocando la sussistenza del diritto di abitazione per la vedova del fratello defunto, circostanza per la quale l'immobile, a detta sua, era esente dal versamento dell'IMU.

Il Comune lamentava la falsa applicazione dell'art. 540 c.c. poiché l'immobile in questione non era in comunione tra coniugi bensì tra il de cuius e il fratello e che quindi non poteva configurarsi il diritto di abitazione a favore del coniuge superstite.

Accolto il ricorso in primo grado, il Comune si costituiva in appello con le medesime motivazioni. I Giudici ricordano come, ai sensi dell'art. 540, comma 2, c.c., al coniuge superstite spettano i diritti di abitazione e uso sulla casa adibita a residenza familiare e sui mobili che la corredano, solo se tali beni erano di proprietà esclusiva del de cuius o in comunione con il coniuge superstite. Già la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 6691/2000 e la sentenza n. 29162/2021, avevano chiarito che *"Il presupposto perché sorgano a favore del coniuge superstite i diritti di abitazione della casa adibita a residenza familiare [...] è che la casa e il relativo arredamento siano di proprietà del de cuius o in comunione tra lui e il coniuge, con la conseguenza che deve negarsi la configurabilità dei suddetti diritti nell'ipotesi in cui la casa familiare sia in comunione tra il coniuge defunto ed un terzo"* e che *"Il diritto di abitazione [...] non sorge ove il bene sia in comunione tra il coniuge deceduto ed un terzo, non essendo in questo caso realizzabile l'intento del legislatore di assicurare, in concreto, al coniuge superstite il godimento pieno del bene oggetto del diritto"*.

Nel caso in esame l'immobile oggetto di accertamento era intestato in comunione tra il de cuius e il fratello e non tra i coniugi. Di conseguenza, non poteva sussistere in capo alla vedova del fratello deceduto un diritto di abitazione ex art. 540 c.c., né in via sostanziale, né come presupposto per l'esenzione IMU.

[Corte di Giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, sentenza n. 3242 del 2 maggio 2025](#)

Imu, in caso di avviso di accertamento notificato a soggetti diversi da chi è tenuto a versare l'Imposta, l'impugnazione deve essere fatta entro i termini

La Corte di Giustizia tributaria di primo grado di Verona, con la sentenza n. 96/2025, ha stabilito che, in caso di notifica di un atto impositivo ad un destinatario diverso dal soggetto passivo dell'Imposta, l'impugnazione del provvedimento deve essere fatta entro i termini di legge.

La vicenda trae origine da un avviso di accertamento IMU notificato ad un destinatario diverso rispetto al reale soggetto passivo dell'Imposta, in particolare il provvedimento era stato notificato all'ex locatario di un immobile in luogo del proprietario dello stesso che ne aveva ripreso il possesso mediante la risoluzione del contratto di leasing.

La ricorrente, seppur consapevole della tardività con cui è stato impugnato l'atto, aveva ritenuto che potesse essere impugnabile in quanto caratterizzato da difetto assoluto di attribuzione o carenza di potere, poiché emesso nei confronti di un destinatario diverso dal reale soggetto passivo di imposta.

Per la Giurisprudenza, il principio ormai consolidato, stabilisce che *“in materia tributaria, alla sanzione della nullità comminata dall'art. 42, c. 3, del d.P.R. n. 600 del 1973 o da altre disposizioni non si applica il regime di diritto amministrativo di cui agli artt. 21 septies della l. n. 241 del 1990 e 31, c. 4, del d.lgs. n. 104 del 2010, che risulta incompatibile con le specificità degli atti tributari relativamente ai quali il legislatore, nella sua discrezionalità, ha configurato una categoria unitaria d'invalidità-annullabilità, sicché il contribuente ha l'onere della tempestiva impugnazione nel termine decadenziale di cui all'art. 21 del d.lgs. n. 546 del 1992, onde evitare il definitivo consolidarsi della pretesa tributaria, senza che alcun vizio possa, poi, essere invocato nel giudizio avverso l'atto consequenziale o, emergendo dagli atti processuali, possa essere rilevato di ufficio dal giudice”*.

L'orientamento giurisprudenziale ormai consolidato impone, a pena di decadenza, l'immediata impugnazione del provvedimento tributario.

In conclusione, i Giudici ritengono interessante quanto citato dalla ricorrente nelle memorie difensive del ricorso in merito alle novità normative che stanno caratterizzando il sistema del diritto tributario. In particolare, che *“gli atti dell’amministrazione finanziaria sono nulli se viziati per difetto assoluto di attribuzione, adottati in violazione o elusione di giudicato, ovvero se affetti da altri vizi di nullità qualificati espressamente come tali da disposizioni entrate in vigore successivamente al presente decreto.*

I vizi di nullità di cui al presente articolo possono essere eccepiti in sede amministrativa o giudiziaria, sono rilevabili d’ufficio in ogni stato e grado del giudizio e danno diritto alla ripetizione di quanto versato, fatta salva la prescrizione del credito».

Nonostante ciò, però, il Collegio, con riferimento a questo giudizio, non ritiene tali osservazioni in grado di indurre a mutare opinione sull'avvenuta decadenza dal potere di impugnazione.

Nel caso di specie, proseguono i Giudici, ciò che rileva è che *“di questo giudizio ci si trova senz'altro al di fuori di qualsiasi ipotesi di difetto assoluto di attribuzione o di carenza di potere, perché la contestazione della ricorrente è che gli avvisi di accertamento siano stati emessi nei confronti di un destinatario diverso da quello che era tenuto a pagare l'imposta, in quanto, per effetto della risoluzione del contratto di leasing, la imposta tornava ad essere dovuta dal proprietario, ovvero una contestazione che non riguarda il soggetto attivo dell'imposizione ma il soggetto passivo della stessa, e che quindi non può determinare alcun difetto di attribuzione o carenza di potere, che sono patologie che attengono a chi emette il provvedimento, non a chi lo riceve”.*

[Corte di Giustizia tributaria di primo grado di Verona, sentenza n. 96/2025](#)



Avviso di accertamento con posta ordinaria, ciò che rileva è il timbro postale

La Corte di Cassazione, con l’ordinanza n. 13348/2025, ha stabilito che, in caso di notifica di un avviso di accertamento mediante il servizio postale, la prova del ricevimento da parte del contribuente è data dalla data di spedizione dell’ufficio postale.

I Giudici hanno affrontato una vicenda riguardante la Tari ma il concetto sopra esposto può essere ampliato anche agli altri tributi locali.

Una società proponeva appello avverso una sentenza con la quale la CTP aveva dichiarato inammissibile, per essere tardivo, il ricorso da essa proposto contro un avviso di accertamento Tari per l'anno 2015.

I Giudici di appello rigettavano il gravame, affermando che la contribuente non aveva fornito la prova documentale della data in cui aveva ricevuto la notificazione dell'avviso di accertamento e che il timbro da essa apposto sulla prima pagina dell'avviso non assumeva valenza probatoria, provenendo, appunto, dalla società.

La contribuente, quindi, si rivolgeva ai Giudici della Suprema Corte, denunciando l'errata valutazione dei Giudici di appello nel ritenere tardivo il ricorso introduttivo del giudizio, senza rendersi conto che, essendo l'atto impositivo stato notificato mediante posta ordinaria, la Società non aveva potuto far altro che apporre il proprio timbro sull'atto nel giorno del suo ricevimento. Sempre in relazione alla notifica dell'atto, la contribuente lamentava il fatto che, la CTR, aveva illegittimamente invertito l'onere della prova, ponendo quella della data di notifica dell'atto impositivo a carico suo, anziché del Comune. Infine, evidenziava la ricorrente, la CTR non aveva considerato che il Comune aveva optato per la notifica a mezzo posta ordinaria, che non garantisce l'effettiva conoscenza da parte del contribuente degli atti a lui destinati.

La Suprema Corte ricorda come, in tema di notificazioni a mezzo posta, l'ente impositore deve provare il perfezionamento della notifica nei confronti del contribuente attraverso l'avviso di ricevimento della raccomandata, unico documento idoneo ad attestare la consegna del plico e la data di questa. Viceversa, ove sia il destinatario a dover provare la data della notificazione, è sufficiente la produzione della busta che contiene il plico, in sé idonea ad attestare che prima della data risultante dal timbro postale apposto non poteva essere avvenuta la consegna. Affinché l'impugnazione dell'atto avvenga tempestivamente, si deve tener conto della data di notifica dell'atto impositivo che, nel caso in cui abbia avuto luogo a mezzo del servizio postale, va desunta, in mancanza di altri elementi, dalla busta di spedizione, ove sul retro sia stata apposta la data di arrivo presso il destinatario, non potendo essere ricavata dal timbro apposto sul plico da parte dello stesso destinatario, pur recante il numero cronologico e la data, trattandosi di atti di organizzazione interna e nonostante la natura eventualmente pubblica del predetto soggetto.

Nel caso in esame, la ricorrente non aveva conservato la busta contenente l'atto non potendo provare quindi che sulla stessa non fosse presente anche il timbro postale di consegna del plico.

In tema di processo tributario, prosegue la Corte, laddove la parte resistente contesti la tempestività del ricorso, è onere del contribuente allegare l'atto impugnato con la prova della data di avvenuta notifica, dalla quale decorre il termine per la proposizione del ricorso.

E' fuor di dubbio, concludono i Giudici, l'effettiva conoscenza da parte della ricorrente dell'atto impositivo ad essa destinato, l'unica cosa sulla quale si può discutere è la tempestività con la quale l'atto risulta essere stato impugnato. Visto quanto detto in precedenza, il ricorso non appare tempestivo e quindi non può essere accolto.

[Corte di Cassazione, ordinanza n. 13348/2025](#)

L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini

Esenzione IMU negata ai fabbricati merce oggetto di ristrutturazione

La Cassazione si esprime sulla possibilità di applicare l'esenzione per gli immobili merce a favore dei fabbricati oggetto di radicale intervento di ristrutturazione: con l'ordinanza del 21 aprile 2025 n. 10392, i giudici di legittimità hanno preso una posizione contraria a quella proposta dal ministero nella risoluzione 11/DF/13.

A favore dei fabbricati merce, ossia quelli costruiti e destinati alla vendita, il comma 751 L. 160/2019, dispone il diritto ad applicare l'esenzione. Tale disposizione prevede quanto segue:

“Fino all'anno 2021, l'aliquota di base per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, è pari allo 0,1 per cento. I comuni possono aumentarla fino allo 0,25 per cento o diminuirla fino all'azzeramento.

A decorrere dal 1° gennaio 2022, i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, finché permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, sono esenti dall'Imu”.

Per tali fabbricati, dopo un biennio in cui venne prevista una tassazione con aliquota ridotta, dal 2022 è prevista l'esenzione dal pagamento dell'IMU.

Per fruire dell'esenzione in commento è necessaria la presentazione della dichiarazione al comune di ubicazione del fabbricato: secondo tale posizione (espressa dal ministero nel videoforum del gennaio 2023, corroborata da diverse pronunce della Cassazione) l'omessa presentazione non comporterebbe solo l'applicazione della sanzione per aver omesso l'adempimento, ma farebbe perdere alla radice il diritto ad applicare l'esenzione.

Posto che l'esonero è concesso unicamente a favore del soggetto che possieda la qualifica di impresa costruttrice, occorre approfondire tale aspetto. Non sono state introdotte indicazioni IMU circa chi possa assumere tale qualificazione, per cui non resta che mutuare quanto chiarito in relazione al comparto Iva; sul punto constano infatti numerosi interventi di prassi, da ultimo riepilogati nella circolare n. 22/E/2013.

Può definirsi costruttore l'impresa che ha costruito l'immobile anche se tale attività:

- non è la propria attività tipica (es: impresa industriale che decide di costruire un immobile da destinare alla vendita);
- così come all'impresa che costruisce occasionalmente (anche una sola volta). Si intendono imprese costruttrici, oltre alle imprese che realizzano direttamente i fabbricati con organizzazione e mezzi propri, anche quelle che si avvalgono di imprese terze per l'esecuzione dei lavori (quindi affidano a terzi in appalto la costruzione).

La qualifica di "costruttore" che deve essere verificata in capo al possessore dell'immobile: se per qualche motivo l'immobile cambia di mano (l'immobiliare che lo ha costruito lo cede ad altra società che intende comunque destinarlo alla vendita), l'agevolazione non potrà trovare più applicazione

Relativamente ai fabbricati oggetto di radicali interventi di recupero si è espresso il Ministero dell'Economia e delle Finanze con la risoluzione 11/DF/13 affermando che, una volta completato l'intervento, i fabbricati risultati possono fruire dell'esenzione alla stessa maniera dei fabbricati di nuova edificazione.

Nel citato documento, il Dipartimento delle Finanze ha stabilito che "nel concetto "fabbricati costruiti" delle norme in esame possa farsi rientrare anche il fabbricato acquistato dall'impresa costruttrice sul quale la stessa procede a interventi di incisivo recupero, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettere c), d) e f), del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380".

Evidentemente, l'esenzione risulta operativa a partire dalla data di fine dei lavori mentre, in precedenza, l'imposta sarà dovuta quale area edificabile.

Non è previsto un limite temporale massimo per l'applicazione dell'esenzione: la presente disposizione consente l'esonero dal calcolo dell'IMU fintanto che permangono le condizioni richieste.

Sul tema consta una diversa posizione recentemente espressa e ribadita dalla Cassazione.

Con l'ordinanza 10392 del 21 aprile 2025 la Corte di Cassazione ha affermato che l'esenzione dall'IMU per gli "immobili merce", ex art. 13 comma 9-bis del DL 201/2011, non spetta per i fabbricati acquistati e ristrutturati dall'impresa acquirente, per destinarli alla vendita. Infatti, secondo la citata pronuncia dei giudici di legittimità, al momento dell'acquisto non risulta possibile concepire né l'esistenza di un fabbricato "costruito" dal soggetto passivo dell'IMU e

destinato alla vendita (piuttosto che alla sua ristrutturazione edilizia), né la permanente destinazione alla vendita del bene costruito. Si tratta peraltro di una pronuncia non isolata, in quanto dubbi circa l'applicazione dell'esenzione al caso di specie sono stati sollevati anche nelle ordinanze 3094 del 2 febbraio 2024 n. 3094 e 9897 del 28 marzo 2022.

Notizie Flash

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



Imu, la Corte di Giustizia declassa un immobile

La Corte di Giustizia tributaria di Torino si è resa protagonista di una sentenza che potrebbe avere effetti importanti per migliaia di contribuenti. La pronuncia riguarda un immobile in collina classificato nella categoria A/1 e, in quanto tale, “immobile di lusso” soggetto al versamento dell’IMU.

Secondo i Giudici, però, l’immobile non ha alcuna caratteristica “signorile” per poter essere classificato come immobile di lusso e quindi, catastalmente, inquadrato nella categoria A/1.

Per i Giudici, la giusta classificazione è la categoria catastale A/2 così come richiesto dal proprietario dell’immobile che, in più occasioni, aveva chiesto la riclassificazione dell’immobile.

La decisione della Corte, che ha condannato l’Agenzia delle Entrate per la mancanza di motivazioni tecniche nel respingere la richiesta di declassamento dell’immobile, è destinata ad aprire la strada ad una gran quantità di ricorsi in tutta Italia con richieste analoghe destinate a riclassificare tanti immobili annullando l’imposizione tributaria.

Tari, distacco dal servizio pubblico per le utenze non domestiche

Come disposto dal Dlgs n.116/2020, le utenze non domestiche possono conferire i propri rifiuti urbani ad operatori privati, ottenendo così l’**esenzione dal pagamento della quota variabile della TARI**.

Il conferimento a privati va dimostrato mediante apposite attestazioni e documentazioni, e deve restare tale per un periodo di almeno due anni al fine di consentire al gestore del servizio pubblico di organizzare la propria attività.

La circolare del Ministero della transizione ecologica n. 37259 del 12 aprile 2021 contenente indicazioni in merito alle ricadute sulla TARI delle novità introdotte dal sopra citato decreto 116/2020, dispone che “al fine di garantire una ordinata rappresentazione circa l’affidamento al servizio pubblico della raccolta di rifiuti urbani da parte di attività produttive, **l’utente produttore** è tenuto a comunicare formalmente all’ente gestore o al comune di appartenenza **la scelta di non avvalersi del servizio pubblico di raccolta**”. Tale comunicazione, come disposto dall’art. 30 comma 5 del d.l. n. 41 del 2021, deve essere effettuata **entro il 30 giugno di ciascun anno**. La scelta avrà poi **effetto dal 1° gennaio dell’anno seguente**.

La comunicazione deve essere effettuata mediante modulistica specifica ove prevista, altrimenti in mancanza di specifica modulistica il contribuente può inviare una **PEC** contenente la domanda di distacco riportando quelli che sono i dati e le informazioni richieste dalla normativa di riferimento.

Nell’istanza va manifestata in modo esplicito la volontà di affidare la gestione dei rifiuti e di conferire e avviare al recupero i propri rifiuti urbani ex art. 183, comma 1, lettera b-ter), n. 2, d.lgs. n. 152/2006, **senza utilizzare il pubblico servizio** ma ricorrendo al mercato affidandone la gestione a soggetto privato idoneo e dotato delle autorizzazioni previste dalla normativa vigente, e che tale scelta rimarrà tale per almeno due anni.

Vanno indicati i dati identificativi dell’utenza non domestica:

- in caso di persona fisica o ditta individuale: i dati anagrafici, il codice fiscale e la residenza;
- in caso di persona giuridica: la denominazione e ragione sociale, il legale rappresentante e la sede legale, codice fiscale e partita IVA.

Vanno indicati un recapito telefonico, un indirizzo di posta elettronica semplice e/o Pec e se l’utenza è già censita (pagava già i rifiuti nel medesimo comune in precedenza), va specificato il codice utente.

Va indicato l'immobile (o gli immobili) nel quale sono prodotti i rifiuti da smaltire autonomamente, indirizzo e dati catastali (foglio, mappale, sub), va specificata la tipologia di attività espletata in detto immobile e il relativo codice ATECO.

La comunicazione, inoltre, deve precisare la tipologia di rifiuti facendone una lista che li identifichi con il **codice EER** (elenco europeo dei rifiuti) e, di ogni categoria, vanno indicate le quantità stimate, anche facendo riferimento alle annualità pregresse.

Vanno poi indicati i dati del gestore (denominazione/ragione sociale, codice fiscale, sede legale, recapiti) che si occuperà del ritiro e avvio al recupero dei rifiuti allegando copia del contratto stipulato con detto gestore e, sulla base dei rifiuti prodotti nell'anno precedente, vanno indicate le quantità di rifiuti stimati per ciascun codice CER.

Importante, se la comunicazione non è sottoscritta davanti a pubblico ufficiale, come il segretario comunale del comune, va allegata **copia di documento di identità del firmatario**.

Una volta ricevuta la comunicazione, Il Comune **informerà il gestore del servizio rifiuti**, che a quel punto non dovrà più gestire l'utenza, mentre l'ufficio preposto all'elaborazione del calcolo tariffario procederà alla riemissione del calcolo al netto della parte variabile della TARI che sarà esclusa dalle previsioni di bilancio e sarà poi soggetta a conguaglio.

Il Comune ha la facoltà di richiedere la rendicontazione dell'attività di recupero svolta.

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