

**N° 7 / 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



## Ici/Imu: concordati fallimentari, l'assuntore è il soggetto passivo

La Corte di Cassazione, con la sentenza n.21126 del 4 luglio 2022 ha affermato che l'assuntore del concordato fallimentare è obbligato a corrispondere l'Ici maturata in pendenza di fallimento. La sentenza si riferisce all'Imposta Comunale sugli Immobili ma trova applicazione anche in ambito IMU.

La vicenda trae origine da avvisi di accertamento Ici notificati all'assuntrice del fallimento di una società con i quali veniva richiesto il versamento dell'Imposta per gli anni 1993 e 1994. La contribuente impugnava gli atti in primo grado asserendo di non essere il soggetto passivo. La Ctp accoglieva il ricorso e il Comune proponeva appello presso la commissione tributaria regionale. I giudici di secondo grado hanno accolto le doglianze del Comune evidenziando come l'art. 10, comma 6, del Dlgs 504/1992 prevede che il curatore o il commissario liquidatore devono presentare al comune entro 90 giorni dalla loro nomina una dichiarazione con la quale si attesta l'avvio della procedura. Detti soggetti sono tenuti al versamento dell'imposta dovuta per l'intera procedura concorsuale entro tre mesi dalla data di trasferimento degli immobili. Nel caso in cui invece non avvenga il trasferimento il soggetto passivo torna ad essere il fallito stesso e nel caso in cui, come quello in commento, vi sia un assuntore, occorre far riferimento a quanto previsto dal concordato che in questo caso prevede "l'integrale pagamento delle spese di procedura".

Per la Suprema Corte, a differenza di quanto asserito dalla Ctr, in pendenza di procedura sussiste l'obbligazione tributaria, ma non l'obbligo di denuncia e di pagamento dell'imposta, che infatti rimangono sospesi fino al trasferimento (vendita) degli immobili. Ne consegue che nessun avviso di accertamento può essere notificato dal Comune il quale, inoltre, qualora gli immobili non vengano venduti, può richiedere l'Imposta al fallito (che ritorna *in bonis*) senza l'aggravio degli interessi.

La Corte poi prosegue evidenziando come, nel caso di concordato fallimentare, con terzo assuntore, gli oneri sono a carico dell'assuntore del concordato fallimentare omologato che si impegna al pagamento delle spese di procedura, perché tra queste, ai sensi dell'ex articolo 111 della legge fallimentare, rientrano, come debiti prededucibili, anche i crediti sorti in occasione o in funzione delle procedure concorsuali.

In conclusione, la Corte ha deciso che, pur non essendo proprietaria degli immobili negli anni accertati, l'assuntrice è tenuta al versamento dell'Imposta maturata e non corrisposta poiché le imposte sospese costituiscono spese di procedura.

**Corte di Cassazione, sentenza n.21126 del 4 luglio 2022**



### **Gli alloggi popolari non sono esenti Imu**

La Ctr Lombardia, con la sentenza n.2828 del 4 luglio scorso, ha stabilito che gli alloggi IACP scontano l'Imu e non godono dell'esenzione prevista per gli alloggi sociali ma godono della detrazione di 200,00 euro.

La vicenda trae origine da un avviso di accertamento notificato da un comune lombardo all'Azienda Lombarda Edilizia Residenziale Milano (ALER) contestando il mancato versamento dell'IMU per l'anno 2014. Il Comune, in sede di accertamento, aveva rideterminato l'imposta in relazione a numerosi appartamenti ed autorimesse applicando l'aliquota in misura ridotta così come previsto dal Regolamento Comunale Imu per gli alloggi assegnati dagli enti di edilizia residenziale pubblica e la detrazione di €. 200,00 prevista dall'ultimo periodo del comma 10 dell'art. 13 del D.L. 201/2011.

Mentre per i Giudici di primo grado le doglianze dell'istituto trovano fondamento, per i Giudici regionali le ragioni stanno dalla parte dell'Ente. L'Aler, evidenzia la Commissione, avrebbe dovuto fornire la prova che gli immobili oggetto del contendere avevano i requisiti per esser classificati come alloggi sociali e che erano stati oggetto di locazione temporanea o permanente per almeno 8 anni così come disposto dal DM 22/4/2008. Nessuna prova in tal senso è stata prodotta dall'Azienda lombarda. C'è inoltre un altro aspetto evidenziato dai giudici di merito, ovvero il fatto che se anche le unità abitative fossero state alloggi sociali, non avrebbero

comunque goduto dell'esenzione in quanto, così come disposto dalla Cassazione, in caso di utilizzazione indiretta seppur con finalità pubbliche, il beneficio non trova applicazione.

La Ctr ha ricordato infine come altre due sentenze (n.4306/2021 Ctr Lombardia e n.480/2020 Ctr Abruzzo) evidenziassero il tenore del comma 10 dell'articolo 13 del Dl 201/2011 riferito agli immobili IACP e che recita testualmente :*"Dall'imposta dovuta per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo e classificata nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 nonche' per le relative pertinenze, si detraggono, fino a concorrenza del suo ammontare, euro 200 rapportati al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione; se l'unità immobiliare e' adibita ad abitazione principale da più soggetti passivi, la detrazione spetta a ciascuno di essi proporzionalmente alla quota per la quale la destinazione medesima si verifica. I comuni possono disporre l'elevazione dell'importo della detrazione, fino a concorrenza dell'imposta dovuta, nel rispetto dell'equilibrio di bilancio. **La suddetta detrazione si applica agli alloggi regolarmente assegnati dagli Istituti autonomi per le case popolari (IACP) o dagli enti di edilizia residenziale pubblica, comunque denominati, aventi le stesse finalità degli IACP, istituiti in attuazione dell'articolo 93 del decreto del Presidente della Repubblica 24 luglio 1977, n. 616"**.*

**Ctr Lombardia, sentenza n.2828/2022**



### **Tari: quali superfici sono soggette a tassazione**

La Corte di Cassazione, con la sentenza n.21703/2022 ha fornito una importante precisazione relativamente alla tassazione ai fini Tari di alcune zone dei parcheggi sotterranei. Il caso riguarda nello specifico i parcheggi sotterranei di una grossa catena di supermercati e le relative corsie di transito dei veicoli.

Com'è noto il presupposto della Tassa sui Rifiuti è il possesso o la detenzione a qualsiasi uso di locali o aree scoperte suscettibili di produrre rifiuti urbani. Escluse dalla tassazione invece rimangono le zone non operative e quelle che, per loro destinazione o loro natura non sono appunto suscettibili alla produzione di rifiuto (pensiamo a zone con scarsa e saltuaria presenza dell'uomo).

La Società ha proposto ricorso poiché, in relazione ai locali sotterranei adibiti a parcheggio, veniva considerata tassabile l'intera superficie e, quindi, anche le zone adibite allo scorrimento dei veicoli.

Premesso che il parcheggio sotterraneo di un supermercato o di qualsiasi altra attività è soggetto al versamento della Tari poiché coperto e suscettibile a produrre rifiuti, la Cassazione però, ha fornito una più ampia specifica al caso.

I Giudici di secondo grado avevano accolto le doglianze del contribuente stabilendo che “...le aree destinate a viabilità che siano situate in un parcheggio esterno o interno non producono (secondo la comune esperienza) quantità apprezzabili di rifiuti”. La Suprema Corte ha sostanzialmente confermato il parere dei Giudici regionali aggiungendo che il Comune, nel proprio regolamento, aveva previsto che *“non sono soggetti al tributo i locali e le aree che non possono produrre o non comportano, secondo la comune esperienza, la produzione di rifiuti in maniera apprezzabile per la loro natura o per il particolare uso cui sono abitualmente destinati”*.

Secondo il parere della Corte, già questo basterebbe ad esonerare le zone oggetto del contendere, dal versamento del tributo a conferma di quanto già stabilito dalla norma generale che appunto esclude dal presupposto impositivo quelle aree in cui non può esserci oggettivamente e neppure potenzialmente la produzione di rifiuti urbani.

In buona sostanza quindi, secondo i Giudici della Cassazione, nel caso dei parcheggi sotterranei, la Tari è dovuta solamente per la parte del parcheggio destinata alla sosta dei veicoli, come già specificato in precedenti pronunce.

**Corte di Cassazione, sentenza n.21703/2022**



### **Tari: lo smaltimento “in proprio” non dà diritto all’esonazione**

La Corte di Cassazione, con l’ordinanza n.21335/2022, si è pronunciata in ambito TARI sullo smaltimento in proprio dei rifiuti da parte dei contribuenti.

Il caso riguarda un avviso di pagamento Tari impugnato da una Società con la motivazione che i rifiuti, nella zona dell’interporto, venivano prelevati da una società privata e non dal Comune.

Dal giudizio di primo grado il Comune è uscito soccombente mentre in appello i giudici hanno parzialmente accolto le doglianze del contribuente riducendo il dovuto al 40%. La Ctr ha infatti

evidenziato come la scelta di avvalersi del servizio privato anche in presenza del regolare svolgimento del servizio da parte del Comune, non comporta l'esonero dal pagamento del tributo anche se, come nel caso di specie, il servizio comunale ha svolto la raccolta nelle strade che circondano l'interporto e non all'interno dello stesso.

Motivo per cui si può procedere ad un abbattimento percentuale dell'importo totale della Tari da corrispondere.

Anche per i Giudici della Suprema Corte il concetto espresso in appello trova fondamento. Già in precedenza la Cassazione si era espressa in tal senso affermando che *"ove il Comune abbia istituito e attivato il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti nella zona nella quale si trova l'immobile del contribuente e quest'ultimo, tuttavia, abbia provveduto a gestire direttamente gli stessi, indipendentemente dalle ragioni per le quali ciò sia avvenuto, la tassa è egualmente dovuta essendo finalizzata a consentire all'amministrazione locale di soddisfare le esigenze generali della collettività e non di fornire, secondo una logica commutativa, prestazioni riferibili a singoli utenti"*. E ancora, come in altre fattispecie, è sempre il contribuente a dover provare eventuali condizioni che possano portare ad un beneficio, un'agevolazione o all'esenzione dal versamento del tributo poiché il principio sul quale si basa la Tassa sui rifiuti è la detenzione o il possesso di immobili sul territorio comunale a qualsiasi uso adibiti. La Suprema Corte ha infine concordato sulla riduzione dell'importo da versare in virtù del servizio di raccolta regolarmente effettuato dal Comune nelle strade di collegamento all'interporto ma non all'interno dello stesso dove invece il servizio è stato svolto da un'azienda privata.

**Corte di Cassazione, ordinanza n.21335/2022**



### **Imposta di soggiorno, la sanzione per mancato riversamento**

Nella sentenza in commento la giurisprudenza torna ad occuparsi del riversamento dell'imposta di soggiorno. In particolare, secondo i giudici della Commissione tributaria provinciale di Firenze, al gestore della struttura ricettiva è applicabile la sanzione per mancato riversamento anche relativamente alle annualità antecedenti il 2020. Ricordiamo che il 2020 segna appunto la data di entrata in vigore della normativa che attribuisce ai gestori delle strutture ricettive anche il ruolo di responsabile dell'Imposta.

Con la sentenza n.299 del 14 giugno scorso i giudici fiorentini hanno esaminato il ricorso presentato da un gestore in seguito alla notifica da parte del comune, di un avviso di accertamento per il recupero della sanzione del 30% del tributo evaso per le annualità dal 2012 al 2015. L'Ente, in considerazione anche del fatto che il gestore era già stato sanzionato dalla Corte dei Conti, ha agito secondo la norma contenuta nel Dl 34/2020 ritenendo di poter sanzionare anche le annualità precedenti al 2020.

Il contribuente a motivazione del ricorso, asseriva che negli anni oggetto di richiesta, non vi era alcuna norma che stabilisse eventuali sanzioni per tale comportamento.

La Commissione tributaria di Firenze ha accolto in parte le doglianze del contribuente poichè se da un lato è corretto asserire che al momento dell'emissione dell'avviso non sussisteva alcuna norma che legittimasse l'azione accertativa per periodi antecedenti all'entrata in vigore del Dl 34/2020, è altrettanto vero che il richiamato decreto ha stabilito che la qualificazione di responsabile di imposta in capo al gestore della struttura ricettiva *"si intende applicabile anche ai casi verificatisi prima del 19 maggio 2020"*.

Va ricordato, a sostegno di quanto espresso, come recentemente la Cassazione abbia rinviato al Comune l'irrogazione delle sanzioni per quei casi di assoluzione dal reato di peculato per le annualità antecedenti il 2020 legittimando di fatto il Comune a recuperare le somme non versate applicando la sanzione per omesso versamento pari al 30%.

Considerando che i casi di mancato riversamento sono ampiamente diffusi, lo scenario si prospetta di sicuro interesse visto che il pensiero della Commissione tributaria sposa l'orientamento della Cassazione e della Corte dei Conti. Non resta che aspettare e vedere se le future sentenze saranno in linea con la pronuncia della Ctp di Firenze.

***Ctp di Firenze, sentenza n.299 del 14 giugno 2022***

# L' approfondimento

a cura di Fabio Garrini

## Termine di accertamento Imu ampliato in caso di omessa dichiarazione

In vista della chiusura dell'anno, per pianificare correttamente le attività di notifica degli atti di accertamento, è utile proporre un punto circa i termini di decadenza dell'attività di verifica da parte del Comune.

Il Comune ha a disposizione cinque anni di tempo per notificare gli atti di accertamento riguardanti i tributi di propria competenza: tale termine si riferisce all'anno di versamento o di presentazione della dichiarazione relativi all'annualità oggetto di verifica. In particolare, il *dies a quo* va distinto sulla base del fatto che il contribuente abbia o meno presentato la dichiarazione per tale annualità.

### Il termine di notifica degli atti IMU

La norma di riferimento è il c. 161 dell'art. 1 della L. 296/06, attualmente applicabile in forza del rinvio operato dal c. 776 dell'art. 1 della L. 160/19. In particolare, il passaggio che in questa sede interessa è il seguente: *“Gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati.”*

Questi termini, come noto, devono essere aggiornati con il differimento di 85 giorni previsto dall'art. 67 c. 1 del DL 18/20 che opera per le annualità accertabili nel 2020 (si veda il successivo paragrafo). In questa prima parte, per maggior chiarezza di trattazione, si farà riferimento alla scadenza a regime.

Tornando alla norma richiamata, i termini devono quindi essere differenziati a seconda che il contribuente abbia o meno ottemperato all'eventuale obbligo dichiarativo previsto in relazione a tale annualità (termine che peraltro, si ricorda, per l'anno 2021, è stato rinviato al 31 dicembre 2022 in luogo della scadenza ordinaria del 30 giugno 2021 ad opera dell'art. 35 c. 4 del DL 73/22):



- nel caso in cui il contribuente presenta una dichiarazione ed omette il versamento, per individuare il *dies a quo* deve farsi riferimento al termine entro il quale il tributo avrebbe dovuto essere pagato;
- nel caso in cui il contribuente abbia omissso la presentazione della dichiarazione, per individuare il *dies a quo* deve invece farsi riferimento al termine entro il quale egli avrebbe dovuto presentarla (ossia l'anno successivo rispetto al periodo d'imposta cui la dichiarazione si riferisce).

Quindi, nel caso di omissione dichiarativa, il primo dei cinque anni è il secondo anno successivo quello oggetto di verifica, ossia vi è un anno in più a disposizione del Comune per emettere il relativo atto con cui viene contestato l'omesso versamento; tale differenziazione è peraltro stata recentemente confermata dalla Cassazione con la sentenza 16467 del 20 maggio 2022 (ma sono numerose le pronunce in tal senso).

A questo punto è utile un richiamo al sistema sanzionatorio: ai fini IMU è prevista una sanzione più elevata in caso di omesso versamento connesso ad una omessa dichiarazione (dal 100% al 200% dell'imposta non versata, ai sensi dell'art. 1 c. 775 della L. 160/2019), rispetto al caso di omesso versamento con dichiarazione regolarmente presentata (30% dell'imposta non versata, ai sensi del precedente c. 774). Nel caso di omessa dichiarazione con tributo regolarmente versato la sanzione contestabile è quella fissa, pari ad euro 50 (sul punto si veda la sentenza Cass. 16056 del 9 giugno 2021).

Poiché ai fini IMU vige il principio di ultrattività della dichiarazione, in base al quale non vi è obbligo di presentare la dichiarazione ogni anno se non si sono verificati eventi che incidono sulla debenza dell'imposta, l'omissione dichiarativa nell'anno in cui si verifica tale evento si ripercuoterà sui successivi, con la conseguenza che anche per gli anni successivi la sanzione sarà quella relativa all'omissione del modello dichiarativo (principio ormai consolidato in giurisprudenza, a partire dalla celebre sentenza Cass. 932/09). Peraltro, va ricordato, per la reiterata sanzione per omessa dichiarazione potrà essere invocato principio della continuazione in sede di accertamento successivo (Cass. 18423/18, Cass. 8829/19, Cass. 728/2021, Cass. 18447/21).

L'applicazione alle annualità successive della sanzione per omessa dichiarazione non significa però che possa trovare applicazione anche per le annualità successive l'estensione di un anno dei termini di accertamento.

Esaminiamo un caso concreto. Si pensi al contribuente che acquista un terreno edificabile nell'anno 2021 ed è tenuto pertanto a presentare la relativa dichiarazione IMU al Comune entro il 2022; se egli omettesse tale adempimento (e il relativo versamento dell'imposta) anche nelle successive annualità, in sede accertativa potrà vedersi contestata la sanzione per omessa dichiarazione anche per gli anni successivi, ma sarà solo l'anno 2021 a veder prorogato il termine per la notifica dell'atto di accertamento, in quanto per tale anno la dichiarazione "avrebbe dovuto essere effettuata" nel 2022.

### **Gli effetti ancora vigenti del differimento Covid**

L'art. 67 c. 1 del DL 18/20 ha disposto, per il periodo compreso tra l'8/3/2020 ed il 31/5/2020, 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. 157 del Decreto Rilancio (DL 34/20) prevede una disposizione che contempla una diversa scadenza, che comunque, ai sensi del c. 7-bis, non si applica agli enti territoriali.

Per il richiamo operato dall'articolo 67 c. 4 del DL 18/20 (tutt'oggi vigente) all'art. 12, comma 1, del d.lgs. n. 159/2015 (riguardante la sospensione dei termini per eventi eccezionali), lo spostamento in avanti del decorso dei termini di decadenza per un periodo pari alla sospensione (ossia la sospensione di 85 giorni dal 8 marzo 2020 al 31 maggio 2020), comporta un periodo ulteriore pari a 85 giorni che gli enti possono utilizzare per espletare le attività considerate dalla norma (sul punto si veda anche la posizione espressa dall'IFEL nel documento del 22 giugno 2020).

In altri termini, per tutte annualità accertabili nel 2020 (quindi le annualità fino al 2019) i termini non scadono al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata commessa la violazione, ma 85 giorni dopo.

# Notizie Flash

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

## **Approvato il nuovo modello dichiarativo Imu e Impi**

Il DM 29 luglio 2022 ha approvato il nuovo modello dichiarativo Imu e Impi unitamente alle istruzioni e alle specifiche tecniche. e manda in soffitta il modulo approvato il 30 ottobre 2012. Per le dichiarazioni Impi l'appuntamento è rinviato all'anno d'imposta 2022. Per il 2020 e il 2021, infatti, i dati comunicati allo Stato saranno messi a disposizione dei comuni senza l'intervento dei contribuenti.

La dichiarazione, in forma cartacea o telematica, deve essere presentata 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 della tassazione e non va rinnovata negli anni successivi. Il decreto Semplificazioni ha disposto lo slittamento della scadenza relativa al 2021, al 31 dicembre 2022 (articolo 35, comma 4, DI n. 73/2022).

La dichiarazione va presentata al comune sul quale insistono gli immobili interessati, il modulo cartaceo può essere spedito al Comune competente tramite raccomandata senza ricevuta di ritorno, in busta chiusa recante la dicitura "Dichiarazione IMU/IMPi 20\_ \_" oppure a mezzo posta certificata. L'ente locale è tenuto a rilasciare una ricevuta di ricevimento. Dall'estero la dichiarazione può essere spedita con lettera raccomandata o altro mezzo equivalente dal quale risulti la data di spedizione che coinciderà quindi con la data di presentazione. La presentazione attraverso la procedura telematica può essere effettuata direttamente dal contribuente oppure da un soggetto incaricato, attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate *Fisconline* ed *Entratel*. Il prossimo 7 settembre sarà disponibile il *software* di controllo che sarà utilizzabile dall'applicativo *Desktop* telematico per consentire la verifica dei *file* prima della loro trasmissione. Con particolare riferimento alle applicazioni *Entratel* e *File Internet* del *Desktop* telematico, nella categoria "Controlli dichiarazioni varie", verrà resa disponibile la versione 3.0.0 relativa al modulo Controlli IMU-IMPi EC-PF (codice fornitura: TAT00) e contestualmente verrà eliminata la precedente versione 2.2.1 utilizzata per il "vecchio" modello che non potrà essere, quindi, più trasmesso. Qualora all'interno

dell'applicativo *Desktop* telematico fosse già installata la versione 2.2.1 del modulo, l'aggiornamento avverrà automaticamente all'avvio dell'applicativo successivo al 7 settembre 2022.

È precisato, tuttavia, che le dichiarazioni relative al 2021 già presentate con il precedente *format* sono comunque valide nel caso in cui contengano dati non differenti da quelli richiesti nel modello approvato il 29 luglio scorso.

Con l'occasione si ricorda che il decreto "Semplificazioni fiscali" ha spostato al 31 dicembre 2022 anche del termine per la presentazione della dichiarazione Imu per l'anno 2021 degli enti non commerciali.

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