

**N° 8 / 2017**

# **“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 sulle aree pertinenziali

La Corte di cassazione con l'ordinanza n.18500 del 26 luglio 2017 ha stabilito che *“la Tarsu è dovuta anche sulle aree scoperte destinate a parcheggio di un centro commerciale”*. Il caso ha riguardato l'applicazione della tarsu sul parcheggio scoperto di un centro commerciale, il quale, secondo i giudici, è soggetto al tributo sulla base del consolidato principio che la tassa è dovuta per la disponibilità dell'area produttrice di rifiuti e, dunque, unicamente per il fatto di occupare o detenere locali e aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, ad eccezione di quelle pertinenziali o accessorie ad abitazione.

I Giudici hanno inoltre affermato che spetta al contribuente l'onere della prova relativamente alla sussistenza di elementi che potrebbero derogare quanto contenuto dalla norma dell'art. 62, comma 2, del Dlgs n. 507/1993 poiché le stesse non operano in via automatica in base alla mera sussistenza delle previste situazioni di fatto. Il contribuente deve dimostrare oltre alla oggettiva destinazione di una specifica area anche che tale destinazione impedisce la produzione anche solo potenziale di rifiuti.

Nel caso del parcheggio scoperto di un centro commerciale, poiché si tratta comunque di un'area frequentata da persone, secondo i Giudici della Cassazione, vi è la presunzione di produttività di rifiuti, salvo che non sia il contribuente a dimostrare, mediante la presentazione dell'apposita denuncia e con idonea documentazione, la sussistenza dei presupposti per l'esenzione cosa che, nel caso di specie, non si era verificata.

Il contribuente infatti aveva invocato l'esenzione per il solo fatto che si trattava di un'area pertinenziale, senza peraltro presentare la denuncia prevista dalla legge.

Sulla pronuncia della Suprema Corte possiamo riflettere sul fatto che la stessa possa o meno essere condivisibile.

Analizzando il già citato art. 62 del Dlgs 507/1993 è corretto evidenziare come i Giudici abbiano correttamente rilevato che sono soggetti al pagamento della Tassa tutti i locali e le aree

detenuti o condotti, a prescindere dal loro utilizzo, in quanto potenzialmente produttivi di rifiuti e che spetta al contribuente, nell'eventualità che lo stesso invochi l'esclusione dall'applicazione del tributo su determinate aree, denunciare le medesime aree dimostrando l'oggettiva impossibilità di produzione di rifiuti.

Bisogna comunque evidenziare che la richiamata disposizione esclude sostanzialmente dall'applicazione della Tassa **le aree scoperte pertinenziali o accessorie di civili abitazioni, diverse dalle aree a verde, da quelle la cui detenzione o occupazione comporta l'applicazione del tributo**. A rafforzare il concetto interviene la disposizione contenuta nell'art. 6 del DL n.8/1999 (applicabile grazie all'art. 1, comma 3, del DL n. 8/1999) per effetto della quale restavano soggette al tributo le sole aree scoperte operative, con esclusione di quelle pertinenziali o accessorie a qualunque locale tassabile. In base a ciò possiamo quindi affermare che l'esclusione delle aree pertinenziali ha carattere oggettivo a prescindere dalla potenzialità delle aree di produrre rifiuti nelle stesse.

Nella categoria delle aree pertinenziali rientrano tutte quelle superfici scoperte che, in base alle norme civilistiche, possono qualificarsi come pertinenza di un fabbricato, vale a dire quelle destinate in modo durevole a servizio o a ornamento del fabbricato stesso. Per citarne alcune basti pensare ai giardini delle abitazioni, ai parcheggi condominiali, alle corti, ai cortili, oppure, nel caso delle utenze non domestiche, alle aree a verde ornamentale ovvero alle superfici destinate a mero accessorio dei fabbricati, quali appunto i parcheggi utilizzati dai clienti o dai dipendenti.

L'inquadramento corretto per questi ultimi è senza dubbio quello delle aree accessorie e non operative poiché non avrebbero una propria autonomia funzionale in assenza del fabbricato, salvo che non siano essi stessi oggetto di una specifica attività economica (parcheggio a pagamento, parcheggi con le strisce blu, etc.).

I giudici della Suprema Corte nel caso di specie non hanno valutato la natura pertinenziale del bene o, per meglio dire, non l'hanno considerata al momento di pronunciarsi, ma si sono "limitati" ad evidenziare come il contribuente non avesse dimostrato mediante la dichiarazione, la sussistenza dell'impossibilità di detta area a produrre rifiuti.

Sulla scorta di precedenti pronunce (Cassazione sent. n. 4754/2010 sulle aree scoperte pertinenziali) viene da chiedersi se una volta ammessa la natura pertinenziale dell'area, non

rilevi più la prova dell'improduttività di rifiuti, potendo far rientrare l'area stessa nella categoria di quelle escluse per legge dal presupposto del tributo.

**Corte di Cassazione, ordinanza n. 18500 del 26 luglio 2017**



### **ICI/IMU: chi paga nel caso di abusivismo edilizio**

La Ctp di Caltanissetta con la sentenza n. 753/1/2017 ha affermato che *“i fabbricati costruiti abusivamente su terreno in comproprietà di più persone sono imponibili Ici solo nei riguardi del soggetto che ha realizzato l'edificio e non di tutti i comproprietari”*.

I Giudici si sono pronunciati riguardo ad un terreno in comunione tra più comproprietari che, in seguito a scrittura privata, era stato diviso. Uno dei comproprietari sulla porzione di sua proprietà aveva costruito un fabbricato senza le autorizzazioni necessarie salvo poi presentare al Comune istanza di sanatoria per il fabbricato stesso. Infine, con atto notarile redatto dopo molto tempo dalla scrittura privata, i comproprietari hanno proceduto a formalizzare e ratificare la divisione, disponendo le conseguenti rettifiche alle intestazioni catastali delle particelle.

Il Comune emetteva avvisi di accertamento Ici a carico di tutti i comproprietari adducendo a motivazione il fatto che l'unità in esame avrebbe dovuto considerarsi nella proprietà comune, pro quota (in virtù del diritto di accessione). Per quanto concerne invece la scrittura privata l'Ente rilevava come la stessa fosse venuta alla luce e formalizzata solamente in epoca successiva.

Il contribuente contestava gli atti eccependo la carenza di soggettività passiva, per non essere proprietario neppure pro quota dell'immobile in questione.

I Giudici hanno accolto il ricorso del contribuente osservando come la disciplina dell'accessione operi in materia di comunione solo nei limiti in cui la costruzione sia stata realizzata nel rispetto delle norme che regolano la stessa. Qualora, invece, i lavori siano stati eseguiti in difformità dalla normativa, abusivamente, e dunque in assenza di accordo tra i proprietari, la titolarità del bene compete unicamente al soggetto che li ha effettuati. Il Comune, secondo la Commissione, avrebbe potuto rilevare il carattere abusivo della costruzione e la sua imputabilità solo ad uno dei contitolari ovvero colui il quale aveva presentato l'istanza di sanatoria. Così impostata la questione, diventa irrilevante il fatto che la scrittura privata di divisione non fosse stata portata a conoscenza dell'ente locale.

Inoltre, l'applicazione dell'Ici, sino al 2010, e oggi dell'Imu, non trovano ostacolo nella natura abusiva di una costruzione, bensì l'unica condizione richiesta è che si tratti di un fabbricato atto all'uso o di fatto utilizzato (circostanza quest'ultima spesso ravvisabile negli immobili abusivi); anche il rilascio del certificato di abitabilità risulta del tutto irrilevante ai fini dell'imposizione (si veda la sent. della Cassazione n.7905/2005). In assenza della iscrizione in catasto, sussiste unicamente il problema di determinazione della base imponibile, che tuttavia si ritiene possa essere risolto adottando una rendita presunta.

**Ctp Caltanissetta, sentenza n.753/1/2017**



### **TARI: l'attività florovivaistica con vendita al minuto paga la tassa**

Per i giudici della Corte di Cassazione, in base alla sentenza n. 18498/2017, i locali destinati all'attività florovivaistica sono soggetti alla tassa sui rifiuti. La vicenda ha visto un imprenditore agricolo gestore di un'azienda florovivaistica, nella quale svolgeva attività agricola, pretendere l'esonero della tassa rifiuti poiché produceva rifiuti agricoli. In applicazione del regolamento Comunale, invece, il gestore dei rifiuti si era dimostrato di diverso parere, considerando l'esclusione solo per i locali strumentali alla coltivazione e all'allevamento, e pretendendo il pagamento della Tassa per i locali destinati all'esposizione e vendita al pubblico dei prodotti provenienti dall'attività agricola. Non è la prima volta che i giudici si trovano di fronte ad un caso come questo ed il motivo nasce sostanzialmente dalla definizione di rifiuto dettata dall'art. 184 del Dlgs n. 152/2006 che considera come rifiuto speciale *“qualsiasi rifiuto prodotto da un utenza non domestica, e quindi quelli derivanti dalle attività industriali, commerciali, artigianali, di servizio ed anche dalle attività agricole”*.

Classificare un rifiuto come speciale però non comporta automaticamente l'esclusione dalla tassazione in quanto occorre appunto consultare le disposizioni in essere nel Regolamento comunale verificando in particolare se è stata disposta l'assimilazione dei rifiuti speciali a quelli urbani.

In virtù di questo principio possiamo asserire che l'esclusione dalla tassazione non consegue in base al tipo di attività svolta, ma piuttosto in relazione al tipo di rifiuto che produce tale attività. Se si tratta di rifiuto assimilato all'urbano, la tassa rifiuti è dovuta.

Riguardo alla pronuncia in commento evidenziamo come il Regolamento comunale prevedeva l'assoggettamento delle aree e dei locali *“adibiti alla vendita e all'esposizione dei prodotti provenienti dalla attività agricola (generi alimentari, fiori, piante, eccetera) in cui sia permesso l'accesso al pubblico, mentre sono esclusi dal regime tariffario gli stabili adibiti unicamente ad uso agricolo come fienili, ricovero di bestiame, deposito di attrezzature e materiali, nonché i locali e le aree destinate all'attività di allevamento e coltivazione, comprese le serre a terra”*.

Quindi, sulla scorta della previsione regolamentale, la sentenza del giudice di appello è stata cassata perché ha erroneamente escluso l'assoggettabilità alla Tassa rifiuti dei locali adibiti a serra e a commercializzazione dei prodotti agricoli, ovvero dei locali aperti al pubblico.

Anche in questo caso i giudici hanno dato continuità a quanto stabilito in precedenti pronunce.

**Corte di Cassazione, sentenza n.18498/2017**



## **ICI/IMU: niente imposta se il fabbricato è accatastato in categoria F/2**

Con la sentenza n. 17815 del 19 luglio scorso la Corte di Cassazione ha stabilito che il fabbricato collabente, accatastato in categoria F/2, senza rendita non paga né Ici né Imu per assenza *“di base imponibile”*. I Giudizi di Piazza Cavour si sono espressi in merito ad un'area di grandi dimensioni sulla quale insistevano fabbricati classificati in categoria F/2 ovvero collabenti.

Per il Comune che ha emesso gli avvisi di accertamento, il terreno sul quale appunto detti immobili gravavano doveva esser considerato, e quindi tassato, come edificabile, in virtù della possibilità di recupero degli edifici stabilita dallo strumento urbanistico vigente. I giudici chiamati ad esprimersi hanno valutato diversamente rispetto all'Ente, evidenziando che il dm 28/1998 stabilisce che vengano accatastati in categoria F/2 quei fabbricati che si trovano in uno stato di degrado tale da comportarne *“l'oggettiva incapacità di produrre ordinariamente un reddito proprio”* motivo per cui, questi fabbricati, sono iscritti senza una rendita catastale. La Corte, considerando che il presupposto di Ici ed Imu è il possesso di fabbricati, aree fabbricabili e terreni agricoli, ha evidenziato come anche il fabbricato classificato come collabente, quindi improduttivo di reddito, non cessa di essere un fabbricato solo perché privo di rendita. Semmai la mancata imposizione si giustifica non già per assenza di *“presupposto”* ma per assenza di *“base imponibile”*.

Leggendo la sentenza, secondo i giudici inoltre, l'imposta non potrebbe essere recuperata dal Comune facendo ricorso a una base imponibile utilizzando il valore dell'area di insistenza del fabbricato, e ciò perché tale area, essendo già edificata, non è suscettibile di poter essere considerata fabbricabile, non rientrando quindi in nessuno dei presupposti Ici ed Imu.

A commento delle motivazioni di sentenza possiamo dire che non risultano particolarmente convincenti.

La citata normativa Ici definisce il fabbricato come "l'unità immobiliare" iscritta nel catasto edilizio urbano e il successivo l'art. 5 del medesimo decreto precisa che la base imponibile è determinata considerando la rendita iscritta in catasto.

La normativa quindi fa riferimento al fatto che ordinariamente i fabbricati, ovvero le unità immobiliari, sono iscritti in catasto con rendita, tant'è che per quelli sprovvisti è **previsto un criterio di determinazione della base imponibile diverso, come per i fabbricati posseduti dalle imprese.**

E ancora, l'art. 2 del Dm 28/1998 qualifica come unità immobiliare il fabbricato che "presenta autonomia funzionale e reddituale". Quindi, la normativa Ici/Imu, nel riferirsi ai fabbricati, fa necessariamente riferimento a fabbricati che hanno una propria capacità reddituale.

In base a tutto ciò è possibile affermare che il fabbricato collabente non può considerarsi, in base alla normativa Ici/Imu, come "fabbricato", perché non ha una sua capacità reddituale ed anche perché la categoria F individua una categoria fittizia e l'iscrizione è attuata ai soli fini della loro identificazione così come recita l'art. 3 del già citato Dm 28/1998.

Nelle newsletter precedenti abbiamo commentato la recente Cassazione sentenza n. 11694/2017 con la quale i giudici hanno ritenuto assoggettabile come area fabbricabile il "fabbricato" in corso di costruzione, accatastato in F/3, senza rendita.

Ne deriva un contrasto tra le due sentenze di assoluta rilevanza. Unica giustificazione può risiedere nel fatto che il fabbricato collabente è un'area che è già divenuta fabbricato, anche se oggi inservibile; al contrario, il fabbricato in corso di costruzione è un'area che sta per diventare un fabbricato e, in quanto tale, ancora risulta essere un'area.

Proseguendo nelle argomentazioni della sentenza rileviamo un altro punto sul quale può insorgere un ragionevole dubbio ovvero il fatto di non poter considerare edificabile l'area sottostante il fabbricato. La previsione di recupero edilizio di cui allo strumento urbanistico

vigente è già di per sé sufficiente a considerare l'oggetto imponibile come area. Infatti il fabbricato F/2 collabente non è oggetto di autonoma imposizione, al pari del fabbricato in corso di costruzione.

Infine ricordiamo che il fabbricato F/2 in realtà non è privo di valore che invece assume proprio dalla capacità di sfruttamento edilizio dell'area sottostante (vedi Cassazione n. 5166/2013).

**Corte di Cassazione, sentenza n.17815 del 19 luglio 2017**



### **ICI/IMU: va verificata l'edificabilità dei terreni destinati a verde pubblico**

La sentenza della Corte di cassazione n. 17811 del 19 luglio 2017 va in parziale contrasto con le precedenti pronunce riguardo al tema dell'edificabilità dei terreni destinati a verde pubblico.

Le sentenze precedenti avevano generalmente escluso la tassazione di tali aree.

A differenza della sentenza favorevole al contribuente che basava l'inapplicabilità dell'Ici in forza di un orientamento consolidato della Corte di cassazione che riteneva di escludere le aree destinate a verde pubblico e a verde pubblico attrezzato dalla nozione di edificabilità, i giudici della Cassazione ritengono ora che si debba applicare il principio secondo cui, benché il terreno sia qualificato nominalmente dallo strumento urbanistico come destinato a verde pubblico attrezzato, occorre accertare, caso per caso, quali interventi edificatori siano consentiti ai privati.

Bisogna quindi analizzare con una certa attenzione i contenuti delle norme tecniche di attuazione del Piano regolatore al fine di verificare se lo strumento urbanistico ammette a favore dei privati, e indipendentemente dal vincolo di destinazione a verde pubblico, interventi edilizi con sfruttamento edificatorio dell'area seppure limitato e vincolato.

La presenza del vincolo di destinazione a verde pubblico, quindi, non comporta l'automatica esclusione dall'Ici per il terreno, in quanto tale destinazione produce effetti sulla determinazione della base imponibile e **non sulla natura dell'oggetto d'imposta**.

Tutto quanto fino ad ora espresso ci porta ad asserire che i vincoli di inedificabilità assoluta, che inibiscono l'attribuzione al terreno della natura edificatoria ai fini Ici, vanno sempre tenuti distinti dai vincoli di destinazione (vedi ad es. quello a verde pubblico) che interferisce sul valore imponibile.



Di fondamentale importanza, per verificare la concreta potenzialità edificatoria di un'area, è l'analisi in concreto del contenuto degli strumenti urbanistici comunali.

**Corte di Cassazione, sentenza n.17811/2017**



### **Tassa Rifiuti: i tempi dell'accertamento**

Il Comune ha, di fatto, sei anni di tempo per poter accertare l'omessa denuncia della TARSU. Il computo utile del termine decorre, infatti, dal 20 gennaio successivo la data in cui il contribuente avrebbe dovuto produrre denuncia di occupazione locali.

Questo il principio affermato dalla Corte di Cassazione con ordinanza n. 18499 del 26 luglio 2017.

Il termine più ampio si applica a tutti gli atti di accertamento notificati dal 1° gennaio 2007, anche se riguardanti le violazioni commesse nelle annualità precedenti. Nell'analizzare la vicenda i giudici di legittimità richiamano l'art. 70 del Dlgs n. 507/1993, in base al quale i soggetti che occupano locali e/o aree sono tenuti a presentare la dichiarazione Tarsu entro il 20 gennaio dell'anno successivo rispetto all'inizio della detenzione. Con la Finanziaria 2007 e più precisamente mediante l'art. 1, comma 161, L.296/2006, il termine di decadenza quinquennale, già previsto per l'Ici, è stato esteso anche alla tassa rifiuti. Ne consegue quindi che, anche in ambito rifiuti, gli eventuali avvisi di accertamento d'ufficio devono essere notificati dall'Ente entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata.

Nel caso di specie quindi, la Corte di Cassazione, ha ritenuto corretta la procedura attuata dal Comune che aveva notificato ad una società l'avviso di accertamento per l'annualità 2003 entro il 2009 in quanto, la stessa società, ex-lege, avrebbe dovuto presentare la denuncia Tarsu entro il 20 gennaio 2004 evidenziando inoltre che il termine di 5 anni, più lungo rispetto a quello previsto prima del 2007 di 4 anni, fosse applicabile ai rapporti pendenti alla data del 1° gennaio 2007. Per quanto concerne il termine di decadenza, la Cassazione ribadisce che per il notificante il corretto riferimento è la data in cui l'atto viene spedito anche se poi, il ricevente, lo "ritira" oltre il termine di decadenza fissato dalla norma; tale aspetto diventa molto importante per le notifiche che avvengono nel mese di dicembre. Così quindi i giudizi della Cassazione: *"l'avviso di*

*accertamento spedito a mezzo di posta raccomandata il 31/12/2009 è tempestivo in relazione all'omessa dichiarazione Tarsu afferente l'anno di imposta 2003".*

**Corte di Cassazione, ordinanza n.18499 del 26 luglio 2017**



## **Tassa Rifiuti: verifica della superficie attraverso l'ispezione dell'immobile**

La Commissione Tributaria Regionale di Milano, con la sentenza n. 607/2017, ha stabilito che *“non è illegittimo l'accesso presso l'immobile del contribuente per verificare la superficie soggetta alla tassa rifiuti senza un preavviso e una preventiva autorizzazione. Né sussiste un obbligo dell'amministrazione comunale di instaurare un contraddittorio preventivo con il contribuente o di richiedere informazioni e documenti prima di disporre l'ispezione dell'immobile”*.

Per i giudici d'appello, al fine di rilevare la corretta superficie imponibile sia ai fini Tarsu che ai fini Tari, non è illegittimo l'accesso presso l'immobile occupato dal contribuente senza una preventiva autorizzazione e in mancanza di un preavviso che precede l'ispezione.

La pronuncia non è però perfettamente allineata al tenore della norma che, al contrario, prevede la comunicazione di un preavviso prima dell'accesso, che deve essere debitamente autorizzato dal sindaco, nel caso della Tarsu, e dal funzionario responsabile nel caso della Tari. Tuttavia, è opportuno ricordare come la Corte di Cassazione, con la sentenza 15438/2010, avesse chiarito che il preavviso di accesso agli immobili per l'accertamento della tassa rifiuti risponde a ragioni di mera opportunità e cortesia, e pertanto la sua mancanza non determina l'invalidità della procedura di verifica della superficie imponibile e, per l'effetto, dell'avviso di accertamento notificato al contribuente.

In virtù di quanto sopra esposto, quindi, il Comune può accedere presso l'immobile, anche nel caso in cui non richieda preventivamente al contribuente atti e documenti, poiché l'ente locale ha il potere di controllare i dati contenuti nelle denunce o di acquisirli in sede di accertamento d'ufficio, tramite la rilevazione della misura e la destinazione delle superfici.

E' inoltre sempre possibile per il Comune utilizzare i dati acquisiti ai fini di altro tributo, ovvero richiedere a uffici o enti pubblici, anche economici, dati e notizie rilevanti per l'accertamento.

**Ctr Milano, sentenza n.607/2017**

# L' approfondimento

a cura di Fabio Garrini

## I fabbricati pertinenziali

Al pari degli immobili adibiti ad abitazione principale del contribuente (a destinazione abitativa censiti in categorie catastali diverse da A/1, A/8 e A/9) sono esenti sia da IMU che da TASI anche le relative pertinenze. E' però necessario definire con precisione quali e quanti fabbricati possono ottenere detto esonero dal prelievo.

In tema di pertinenzialità va poi rammentata una recente sentenza della Cassazione che offre spunti di riflessione circa il concetto di durevole asservimento del bene.

### La definizione di pertinenza

Ai fini ICI la definizione di pertinenza era demandata alle scelte del singolo Comune, che poteva introdurre a proprio piacimento nel proprio regolamento limitazioni quantitative e qualitative; in assenza di specifiche previsioni regolamentari, tutti gli immobili asserviti all'abitazione potevano beneficiare del medesimo trattamento, senza vincoli di numero e tipologia.

Con l'introduzione dell'IMU è mutata radicalmente l'impostazione: si è assistito ad una definizione univoca del concetto di pertinenza.

L'art. 8 c. 3 del D.Lgs. 23/11 prevede infatti che *“per pertinenze dell'abitazione principale si intendono esclusivamente quelle classificate nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, nella misura massima di un'unità pertinenziale per ciascuna delle categorie catastali indicate, anche se iscritte in catasto unitamente all'unità ad uso abitativo.”*

L'esenzione è quindi limitata sotto il profilo numerico (solo a 3 immobili, in aggiunta all'abitazione, possono essere esentati), ma in particolare va verificata la categoria catastale di detti immobili.

Nel caso di più immobili censiti nella stessa categoria catastale, il contribuente avrà diritto a scegliere quale considerare pertinenza; evidentemente egli avrà vantaggio a designare come tale quella che presenta la rendita maggiore, assoggettando quindi a tassazione quella con rendita inferiore.

## **Congiunto accatastamento**

L'aspetto più delicato è la locuzione a chiusura della disposizione richiamata: le pertinenze vanno considerate *"... anche se iscritte in catasto unitamente all'unità ad uso abitativo."*

In altre parole viene prescritto che, nella verifica da condurre relativamente alle pertinenze, occorre controllare che se sia presente qualche locale a destinazione pertinenziale (tipicamente la cantina o la soffitta) accatastato congiuntamente all'abitazione, la cui rendita, quindi, comprende anche quella teoricamente imputabile a tale pertinenza.

Al verificarsi di tale evenienza, il contribuente è tenuto ad applicare le agevolazioni previste per tale fattispecie solo ad altre due pertinenze di categoria catastale diversa da C/2 (ossia la categoria catastale nella quale ricadrebbe la cantina o la soffitta se fosse accatastata separatamente).

E' di tutta evidenza che tale valutazione è difficilmente realizzabile se non si ha perfetta conoscenza della reale ed effettiva situazione immobiliare, posto che dalla semplice visura catastale non è apprezzabile la presenza nell'abitazione di locali di deposito destinati appunto ad uso soffitta o cantina.

Peraltro il ministero, nella circolare 3/DF/2012, considera anche il caso di due pertinenze accatastate unitamente all'unità ad uso abitativo: questo significa che la rendita attribuita all'abitazione ricomprende anche la redditività di tali porzioni immobiliari non connesse. Pertanto, poiché dette pertinenze, se fossero accatastate separatamente, sarebbero classificate entrambe in categoria C/2, la conseguenza sarà che il contribuente potrà usufruire delle agevolazioni per l'abitazione principale solo per un'altra pertinenza classificata in categoria catastale C/6 o C/7.

## **L'asservimento**

Come detto, l'evoluzione da ICI a IMU ha modificato il concetto di pertinenza (con i vincoli di numero e categoria), ma la questione centrale, appunto la nozione di asservimento, non si è modificata.

Una pertinenza beneficia del trattamento previsto per l'abitazione principale (attualmente esenzione IMU e TASI), solo nel momento in cui essa risulta essere effettivamente asservita all'immobile principale: in altre parole, serve che sia presente una effettiva e concreta

destinazione della cosa al servizio od ornamento di un'altra, sulla base di un vincolo di accessorietà durevole, che non si risolve in un mero collegamento materiale rimovibile.

Con tale posizione i giudici di legittimità, nella **sentenza 15668 del 23 giugno 2017** hanno escluso la pertinenzialità di un' autorimessa ubicata in un diverso Comune rispetto all'abitazione, distante oltre 100 chilometri.

La Suprema Corte richiama una consolidata linea interpretativa che si è formata in tema di terreni pertinenziali, questi ultimi allo stesso modo esclusi da prelievo comunale, seppure in forza di una diversa previsione (art. 2 D.Lgs. 504/92).

Ma è senz'altro possibile affermare che il tema si presenta affine: malgrado le norme siano diverse, il principio è il medesimo ed è quello dettato dall'art. 817 del codice civile.

Per riconoscere il vincolo pertinenziale (e quindi le agevolazioni) occorre accertare in maniera rigorosa i presupposti di cui all'art. 817 c.c. *“desumibili da concreti segni esteriori dimostrativi della volontà del titolare, consistenti nel fatto oggettivo che il bene sia effettivamente posto, da parte del proprietario del fabbricato principale, a servizio (o ad ornamento) del fabbricato medesimo e che non sia possibile una diversa destinazione senza radicale trasformazione, poiché, altrimenti, sarebbe agevole per il proprietario al mero fine di godere dell'esenzione creare una destinazione pertinenziale che possa facilmente cessare senza determinare una radicale trasformazione dell'immobile stesso”*.

Nel caso di specie gli immobili presentavano caratteristiche tali da escludere un durevole asservimento, visto che l'abitazione (bene principale) si trova sul lido di Venezia, mentre l' autorimessa è nel Comune di Roano, sulle montagne vicentine.

Nella sentenza si legge come *“la distanza degli immobili è tale che la durevolezza del vincolo pertinenziale è suscettibile di essere rimosso secondo la convenienza del contribuente, senza necessità di “radicali trasformazioni” per una diversa destinazione, rimettendo la possibilità di fruire dell'agevolazione alla mera scelta del contribuente e ciò è in chiaro contrasto con il principio di capacità contributiva.”*.

L'elemento che ha indotto i giudici a disconoscere il vincolo pertinenziale (e quindi le agevolazioni per abitazione principale) è, quindi, l'eccessiva distanza che lascia presumere che tra i due beni non sia presente un vincolo sufficientemente “intenso”.

Nella sentenza della Cassazione 24104/09 si affermò che ai fini della sussistenza del vincolo pertinenziale tra bene principale e bene accessorio è necessaria la presenza del requisito soggettivo dell'appartenenza di entrambi al medesimo soggetto, nonché del requisito oggettivo della contiguità, anche solo di servizio (quindi non necessariamente spaziale), tra i due beni, ai fini del quale il bene accessorio deve arrecare una "utilità" al bene principale, e non al proprietario di esso.

In altre parole, non è sufficiente che il proprietario si serva di entrambi i beni, ma è necessario che il bene accessorio serva il bene principale. Tornando al caso dell'autorimessa, è necessario che questa sia utilizzata dal proprietario contestualmente all'utilizzo del bene principale (deve essere destinata a ricoverare l'auto quando egli abita il bene principale). Per tale motivo l'autorimessa a Roano non può servire l'abitazione di Venezia.

Da notare, comunque, che non è necessario che abitazione e pertinenza siano a stretto contatto fisico, nello stesso corpo di fabbrica: a nulla rileva il fatto che pertinenza e bene principale siano ubicati su vie diverse dello stesso Comune ovvero in diversi Comuni: come detto, i benefici possono essere riconosciuti alla pertinenza se questa può considerarsi effettivamente asservita al bene principale.

# Notizie Flash

*le ultime novità in materia di Tributi*

*a cura di Massimiliano Franchin*

## **Sospensione feriale dei termini**

Lo scorso 1° agosto sono scattati i termini relativi alla sospensione feriale riguardante i termini processuali di seguito elencati:

- 60 gg dalla notifica per presentare ricorso;
- 30 gg dalla notifica del ricorso/appello per costituirsi in giudizio;
- 60 gg dalla notifica della sentenza oppure i 6 mesi dal deposito, per il resistente/appellante, per fare appello;
- 20 gg liberi prima dell'udienza per depositare documenti;
- 10 gg liberi prima dell'udienza, per presentare le memorie illustrative;

Nel periodo che va appunto dal 1° al 31 agosto non vengono conteggiati i giorni di durata delle specifiche procedure che, invece, sono tornati a decorrere dallo scorso 1° settembre.

Per quanto concerne l'istituto dell'accertamento con adesione di cui al D. Lgs. n. 218/1997, i relativi termini sono cumulabili con quelli relativi alla sospensione feriale.

L'accertamento con adesione è uno strumento che consente al contribuente di prendere parte alla determinazione, in contraddittorio con l'Amministrazione finanziaria, della pretesa fiscale a suo carico, evitando l'insorgere di una lite tributaria (ovvero componendola).

In buona sostanza si definisce la controversia con un accordo tra Ufficio e contribuente destinatario di una attività istruttoria esterna o di un avviso di accertamento, accordo finalizzato alla ridefinizione delle maggiori imposte dovute ed alla riduzione delle sanzioni ad un terzo del minimo edittale.

E' noto che, a differenza di analoghi istituti vigenti nel passato, l'accertamento con adesione si caratterizza per l'ampiezza del suo ambito di applicazione, che si estende a tutti i contribuenti (persone fisiche, società di persone, società di capitali, e sostituti d'imposta ai sensi dell'art. 2, comma 7, Dlgs 218/1997) ed a tutte le categorie reddituali, non essendo previste cause di inammissibilità o di esclusione aventi portata generale.

Il procedimento di adesione può essere attivato su iniziativa dell'Ufficio o su istanza del contribuente e comporta la sospensione per un periodo di 90 giorni del termine per impugnare l'atto.

Sia la Circolare ministeriale n.235/1997 che la successiva circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 65/E/2001 hanno chiarito che, nel ricalcolo dei termini di impugnazione conseguenti alla presentazione dell'istanza di adesione, oltre al periodo di sospensione previsto dal terzo comma dell'art. 6 D.Lgs. 218/1997, debba tenersi conto anche dell'eventuale sospensione feriale dei termini, definendo di fatto i due periodi "cumulabili".

La posizione è stata condivisa anche dalla giurisprudenza salvo, una contraria Cassazione risalente al 2015 (ordinanza n. 11632) con la quale i Giudici hanno sostenuto che *"la sospensione feriale non può trovare applicazione ai termini previsti per l'accertamento con adesione, essendo quest'ultima una procedura avente natura amministrativa e non processuale"*. Posizione ritenuta da tutti i commentatori non condivisibile.

A risolvere il possibile contrasto interpretativo è prontamente intervenuto il legislatore con l'art. 7-*quater*, comma 18, D.L. 193/2016 convertito con modificazioni dalla L. 225/2016, precisando che *"i termini di sospensione relativi alla procedura di accertamento con adesione si intendono cumulabili con il periodo di sospensione feriale dell'attività giurisdizionale"*.

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