

**N° 8 / 2020**

# **“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



## **TASSA RIFIUTI: equiparazione tra case e alberghi**

La Corte di Cassazione con la sentenza n.14272 dell'8 luglio scorso, ha stabilito due principi secondo i quali i rifiuti prodotti dalle strutture ricettive e quelli prodotti dalle abitazioni private non sono equiparabili e che non vi è obbligo motivazionale in ambito di delibera comunale per la determinazione delle tariffe.

La vicenda trae origine dalla richiesta di rimborso avanzata da una Società ad un comune pugliese per la tassa sui rifiuti versata dal 2007 al 2012 motivando la richiesta con la possibilità di equiparare la produzione di rifiuti delle strutture ricettive a quelle abitative private. I giudici di primo grado avevano respinto il ricorso del contribuente avallando la differenziazione della tariffa sui rifiuti in funzione della potenzialità di ciascun tipo di attività. Di diverso avviso i giudici regionali che avevano riformato il giudizio di primo grado disapplicando le deliberazioni comunali sulla Tarsu in ragione dell'equiparabilità dei minialloggi e delle poche stanze di albergo nell'ambito del villaggio turistico alle normali case di abitazione sul piano della capacità di produrre rifiuti, come era stato fatto con il regolamento comunale in tema di Tari. Da qui, il ricorso in Cassazione da parte del comune pugliese.

I Giudici della Suprema Corte hanno chiarito che, in tema di Tarsu, nonostante ai comuni venga lasciata ampia discrezionalità regolamentare potendo quindi, al limite, anche accomunare gli alberghi alle abitazioni private, ciò non significa che la classificazione debba necessariamente essere omogenea per abitazioni ed alberghi ritenendo legittima una eventuale differenza, anche se molto marcata. Si legge nella sentenza *“per quanto riguarda la differenziazione tra categorie di detentori, la stessa deve ritenersi ammessa, purché non venga fatto carico ad alcuni di costi manifestamente non commisurati ai volumi o alla natura dei rifiuti da essi producibili”*.

Sull'obbligo motivazionale della delibera comunale di determinazione delle tariffe, i Giudici hanno ribadito che *“non è configurabile alcun obbligo di motivazione poiché la stessa, al pari di qualsiasi atto amministrativo a contenuto generale o collettivo, si rivolge ad una pluralità*

*indistinta, anche se determinabile ex post, di destinatari, occupanti o detentori, attuali o futuri, di locali ed aree tassabili”.*

In ultima analisi la Corte ha poi stabilito che, la possibilità da parte di un giudice tributario di disapplicare un regolamento comunale, deve essere motivata da evidenti vizi di legittimità dell'atto e non alla contestazione della validità dei criteri seguiti dal comune nell' adottare la delibera poiché sussiste, nella sfera degli atti regolamentari dei comuni, uno spazio di discrezionalità insindacabile in sede giudiziaria.

**Corte di Cassazione, sentenza n.14272 dell'8 luglio 2020**



### **Tassa sui Rifiuti: riduzioni, rifiuti speciali e dichiarazione**

La Suprema Corte di Cassazione, con la sentenza n. 11336 del 12 giugno 2020, ha ribadito che, in materia di Tassa sui rifiuti, il Tributo è dovuto solamente per il fatto di occupare o detenere locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti, ad esclusione delle aree scoperte pertinenziali o accessorie ad abitazioni, in quanto la detenzione o la occupazione di locali e aree scoperte comporta una *“presunzione iuris tantum di produzione di rifiuti”*, alla quale, se non superata, consegue la soggezione al Tributo.

Una società partenopea aveva impugnato un avviso di pagamento Tares per l'anno 2013 per un immobile adibito a bar-pasticceria.

La ricorrente rivendicava la possibilità di ottenere una riduzione della tariffa escludendo, nel calcolo, alcune superfici produttive di rifiuti speciali smaltiti autonomamente e lamentava l'assenza nell'avviso di pagamento dei dati catastali dell'immobile.

Nei primi due gradi di giudizio il ricorso è stato respinto in quanto i giudici hanno escluso la possibilità della contribuente di ottenere la parziale esenzione dal tributo avendo omesso la presentazione della dichiarazione.

La Suprema Corte ha ribadito che, secondo consolidata giurisprudenza di legittimità, in materia di tassa sui rifiuti, il tributo *“è dovuto unicamente per il fatto di occupare o detenere locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti, ad esclusione delle aree scoperte pertinenziali o accessorie ad abitazioni”*, in quanto la detenzione o la occupazione di locali e aree scoperte comporta una *“presunzione iuris tantum di produzione di rifiuti”*, alla quale, se non superata, consegue la soggezione al tributo . Ne consegue che *“sia le deroghe alla tassazione indicate dal secondo comma del medesimo art. 62, sia le riduzioni delle tariffe stabilite dal successivo art. 66 non*

*operano in via automatica, in base alla mera sussistenza delle previste situazioni di fatto, dovendo, invece, i relativi presupposti essere di volta in volta dedotti nella denuncia originaria o in quella di variazione “.*

Riassumendo quindi, qualsiasi rilevanza che possa far ottenere una riduzione o addirittura l'esenzione dal versamento del tributo deve essere tempestivamente dichiarata dal contribuente. In caso contrario, il tributo è dovuto così come stabilito dalla normativa di riferimento.

**Corte di Cassazione, sentenza n.11336 del 12 giugno 2020**



### **TARI: i coefficienti di produttività richiedono la motivazione**

Il Tar Lecce si è recentemente espresso in merito all'esercizio della deroga concessa dalla legge ai limiti dei coefficienti di produttività dei rifiuti delle diverse categorie di utenze non domestiche. Con la sentenza n. 913/2020 ha stabilito che la stessa deve essere adeguatamente motivata.

La vicenda trae origine dall'impugnazione della delibera di approvazione delle tariffe della Tari di un Comune da parte di un contribuente il quale contestava, tra l'altro, l'esercizio da parte del Comune della deroga che consente l'ampliamento delle soglie massime e minime dei coefficienti di produttività dei rifiuti stabilite dal Dpr 158/1999, in quanto la stessa richiede una motivazione tecnica e puntuale, proprio in virtù della sua natura derogatoria, motivazione nella fattispecie mancante.

Va ricordato come a partire dal 2014 i comuni hanno la facoltà di derogare le soglie dei coefficienti di produttività dei rifiuti Kc e Kd, stabilite dal Dpr 158/1999 per le utenze non domestiche, superando le stesse fino alla misura massima del 50%. L'art. 57-bis del Dl 124/2019 ha poi stabilito che la deroga può essere prorogata fino a diversa regolamentazione dell'Arera.

Il tema della motivazione nella deliberazione tariffaria riferita all'esercizio della facoltà derogatoria e sulla stessa fissazione dei coefficienti nell'ambito dei range di legge è sempre stato particolarmente dibattuto. A tal proposito il Consiglio di Stato ha affermato che gli enti godono di ampia discrezionalità nella determinazione dei parametri applicabili alle varie categorie di utenza all'interno dei limiti individuati dalla legge ma anche che i provvedimenti che istituiscono e disciplinano la tariffa per la gestione dei rifiuti hanno contenuto sia regolamentare

che provvedimento e per questo necessitano di motivazioni. Per questo, in alcuni interventi, il Consiglio di Stato ha valorizzato l'importanza di motivare, ad esempio, la scelta di utilizzare i coefficienti massimi solo per alcune categorie e non per altre.

Questi sono i principi ai quali il Tar di Lecce si allinea nella sentenza in commento, ritenendo ancor di più necessario l'adempimento motivazionale in presenza dell'esercizio della deroga di legge sui limiti dei coefficienti.

Attenzione quindi nella predisposizione delle delibere tariffarie della Tari 2020, la scelta dei coefficienti delle diverse categorie di utenze non domestiche va motivata, specialmente nel caso in cui ci si discosti dalle proporzioni già contenute nel decreto del 1998, fissando coefficienti variamente differenziati per le categorie di utenze non domestiche.

**Tar Lecce, sentenza n.913/2020**

# L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini

## Il “decreto agosto” estende l'esenzione IMU

Il decreto agosto interviene sulla materia dei tributi locali estendendo l'esenzione che il decreto rilancio aveva introdotto a favore delle imprese che operano nel settore turistico; mentre il primo provvedimento aveva introdotto un esonero riguardante il solo acconto 2020 (la cui platea dei destinatari era già stata ritoccata in sede di conversione), il nuovo intervento ha interessato anche la prossima scadenza di dicembre, annullando di fatto il carico IMU relativo al 2020.

Il decreto agosto prevede comunque anche un intervento che riguarda l'aspetto soggettivo, ampliando la platea dei soggetti interessati all'esenzione.

Con il presente contributo cogliamo l'occasione per fare il punto della situazione sulla base dei due provvedimenti.

### L'esonero dell'acconto 2020

L'art. 177 c. 1 del D.L. rilancio introduce una esenzione dalla prima rata IMU relativa al periodo d'imposta 2020 per:

- a) gli immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché gli immobili degli stabilimenti termali;
- b) gli immobili rientranti nella categoria catastale D/2 e gli immobili degli agriturismo, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei bed & breakfast, dei residence e dei campeggi, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

Il primo aspetto che va osservato è la stranezza di un'esenzione che riguardi una rata che, come noto, è versata a titolo di acconto; l'imposta viene infatti conguagliata a saldo entro il 16 dicembre (salvo quanto in seguito diremo in relazione al decreto agosto) scomputando quanto versato nella precedente scadenza di giugno, secondo quanto previsto dal c. 762 dell'art. 1 della L. 160/19 (la disciplina IMU è stata riscritta con decorrenza dal 2020, incorporando la TASI).

Letteralmente, pertanto, l'imposta si sarebbe dovuta versare interamente a saldo; ciò posto, dalla lettura della relazione illustrativa, che parla di "abolizione del versamento", si arriva ad una diversa conclusione. Tale importo, infatti, non risultava semplicemente rinviato, ma al contrario dovrebbe essere "abbuonato" (e in tal senso depongono anche gli importanti stanziamenti previsti per la copertura di tale disposizione).

A questo punto il saldo si sarebbe dovuto presumibilmente calcolare in maniera ordinaria, scomputando quanto si sarebbe dovuto versare a titolo di acconto: occorrerà scomputare quindi una sorta di "imposta figurativa" pari a quella che si sarebbe dovuta versare in acconto.

Sul punto, peraltro, le complicazioni non mancano, posto che il c. 762 della L. 160/19 stabilisce una disposizione transitoria specifica per il calcolo dell'acconto 2020; infatti, mentre a regime il versamento della prima rata è pari all'imposta dovuta per il primo semestre applicando l'aliquota e la detrazione dei dodici mesi dell'anno precedente, per l'anno 2020, in sede di prima applicazione dell'imposta, la prima rata da corrispondere è pari alla metà di quanto versato a titolo di IMU e TASI per l'anno 2019.

Vedremo tra un attimo che la questione del rapporto tra saldo e acconto finisce per risolversi a seguito dell'intervento del decreto agosto.

La seconda questione riguarda l'esatta individuazione degli immobili interessati dall'agevolazione; solo gli alberghi sono infatti individuati univocamente tramite la corrispondente categoria catastale (D/2), mentre gli altri immobili sono individuati in modo "descrittivo".

Nell'esonero vengono incluse molte fattispecie, alcune di immediata identificazione, altre meno. In particolar modo viene da interrogarsi circa cosa si debba intendere per "*case e appartamenti per vacanze*"; il fatto che il beneficio venga concesso "*a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate*" porta ad escludere che tale beneficio possa in alcun modo interessare le seconde case che ciascun contribuente utilizza in maniera diretta. Anche dal punto di vista logico, si deve preferire l'interpretazione che porterebbe il vantaggio alle strutture ricettive extra-alberghiere di cui alla L. 135/01, limitandolo agli immobili che siano comunque destinati ad una attività.

Conseguentemente si dovevano escludere dal beneficio anche gli appartamenti destinati alle locazioni brevi (non inquadrabili tra gli affittacamere), in quanto non trattasi di attività; il DL

50/17 individua infatti i requisiti, in termini di servizi aggiuntivi offerti, che permettono di qualificare tali immobili nell'ambito dei redditi fondiari, escludendo in tal modo l'inquadramento in una attività commerciale.

Conseguentemente, il titolare di una abitazione destinata a locazioni brevi non può certo assumere la veste di *“gestore delle attività ivi esercitate”* (il termine *“gestore”* pare infatti far riferimento all'esercizio di una attività commerciale), con la conseguenza che egli non ha potuto far valere l'esenzione IMU.

Da evidenziare che in sede di conversione del provvedimento (si tratta della L. 77 del 17 luglio 2020) è stata introdotta una ulteriore previsione ammessa a beneficiare dell'esonero del versamento dell'acconto:

*“b-bis) immobili rientranti nella categoria catastale D in uso da parte di imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni”*

### **L'esonero del saldo 2020**

Come detto il decreto agosto torna sul tema del carico IMU per il settore turistico, accogliendo all'esenzione anche la quota di imposta di pertinenza del saldo 2020. Da notare che si tratta di un provvedimento non ancora convertito in legge, che quindi potrebbe subire delle modifiche, anche se sul tema in commento non sono attese evoluzioni.

L'art. 78 c.1 del DL 104/20 (pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 14 agosto 2020) stabilisce che, per l'anno 2020, non è dovuta la seconda rata dell'imposta municipale propria (IMU) di cui all'articolo 1, commi da 738 a 783, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, relativa a:

- a) immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché immobili degli stabilimenti termali;
- b) immobili rientranti nella categoria catastale D/2 e relative pertinenze, immobili degli agriturismi, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei bed & breakfast, dei residence e dei campeggi, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate;
- c) immobili rientranti nella categoria catastale D in uso da parte di imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni;



- d) immobili rientranti nella categoria catastale D/3 destinati a spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate;
- e) immobili destinati a discoteche, sale da ballo, night-club e simili, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

Come è evidente, l'intervento non va solo nella direzione di una estensione temporale (il saldo 2020), ma amplia anche la platea dei soggetti beneficiari, interessando il settore fieristico (già incluso nell'esenzione dall'acconto in sede di conversione del DL 34/20), quello della spettacolo e quello dell'intrattenimento notturno, nella considerazione che anche questi settori, come quello della ricettività turistica già esentato dall'acconto, sono stati particolarmente colpiti dagli strascichi dell'emergenza sanitaria; occorre deve notare che mentre per le prime due categorie richiamate è indicata la categoria catastale che l'immobile deve possedere per fruire dell'esenzione, per i locali notturni non è previsto alcun limite in tale senso.

Il secondo comma stabilisce che *“Le disposizioni del comma 1 si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previste dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final «Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19.»”*

Le imprese devono quindi valutare il rispetto dei limiti di intensità degli Aiuti di Stato; si tratta di una previsione che accompagna molti provvedimenti settoriali.

Il successivo comma 3 dispone anche in relazione ai futuri periodi d'imposta, ma solo con riferimento ad una categoria di soggetti:

*“L'imposta municipale propria (IMU) di cui all'articolo 1, commi da 738 a 783, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, non è dovuta per gli anni 2021 e 2022 per gli immobili di cui al comma 1, lettera d).”*

Quindi per il 2021 e 2020 (in questo caso l'esenzione riguarda l'intera imposta annua dovuta, senza distinguere tra acconto e saldo) beneficiano dell'esenzione dal pagamento dell'IMU gli immobili del settore spettacolo, più precisamente gli immobili rientranti nella categoria catastale D/3 destinati a spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

# Notizie Flash

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

## **Tari: studi professionali**

L'art. 58 *quinquies* del Dl n. 124/19 ha stabilito che, a far data dal 1.1.2020, ai fini TARI, gli studi professionali sono equiparati agli istituti di credito e non più agli uffici e alle agenzie.

Per l'elaborazione delle tariffe gli enti devono rifarsi ai criteri determinati con il regolamento di cui al DPR n. 158 del 27/4/1998 che, all'art. 6 ai fini del calcolo della tariffa per le utenze non domestiche stabilisce quanto segue:

“1. Per le comunità, per le attività commerciali, industriali, professionali e per le attività produttive in genere, la parte fissa della tariffa è attribuita alla singola utenza sulla base di un coefficiente relativo alla potenziale produzione di rifiuti connessa alla tipologia di attività per unità di superficie assoggettabile a tariffa e determinato dal comune nell'ambito degli intervalli indicati nel punto 4.3 dell'allegato 1 al presente decreto.

2. Per l'attribuzione della parte variabile della tariffa gli enti locali organizzano e strutturano sistemi di misurazione delle quantità di rifiuti effettivamente conferiti dalle singole utenze. Gli enti locali non ancora organizzati applicano un sistema presuntivo, prendendo a riferimento per singola tipologia di attività la produzione annua per mq ritenuta congrua nell'ambito degli intervalli indicati nel punto 4.4 dell'allegato 1”.

Nei punti 4.3 e 4.4 dell'allegato 1 sono indicate le varie categorie produttive con i relativi intervalli, costituiti dai coefficienti presuntivi minimi e massimi di produzione dei rifiuti; tali coefficienti, ovviamente, sono fondamentali per il calcolo della TARI. Considerando infine che i coefficienti massimi previsti dai citati punti 4.3 e 4.4 per la categoria “banche ed istituti di credito” sono sempre inferiori a quelli minimi previsti dai medesimi punti per la categoria “uffici, agenzie, studi professionali”, quanto stabilito dal suddetto articolo 58 comporterà quasi sicuramente un risparmio per gli studi professionali.

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