

N° 8 / 2023

“Tributi locali in Pillole”

servizio di aggiornamento fiscale in materia di

I.M.U. ed altri Tributi locali

Rassegna giurisprudenziale

a cura di Massimiliano Franchin e Giovanni Chittolina



Tarsu, in caso di dichiarazione omessa o infedele il contribuente è sanzionato per ogni annualità successiva

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 18987/2023, ha stabilito che ai fini Tarsu, in caso di infedele o omessa denuncia, la stessa deve essere comunque presentata nelle successive annualità; pertanto in caso di omissione, in ciascuna di tali annualità va applicata la sanzione relativa all'irregolarità dichiarativa.

La vicenda nasce da alcuni avvisi di accertamento notificati da un Comune ad una società, con i quali l'ente chiedeva il versamento della Tarsu per alcuni anni. La contribuente impugnava gli atti trovando accoglimento in primo grado ma vedendosi ribaltare parzialmente la sentenza in secondo grado.

Da qui il ricorso in Cassazione adducendo tre motivazioni.

Con il primo motivo, la società denunciava la violazione del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 62, comma 3, e dell'art. 2697 cod.civ., in quanto l'onere della prova circa l'effettiva estensione delle superfici oggetto di tassazione gravava sulla controparte e il giudice del gravame ne avrebbe dovuto rilevare il mancato assolvimento.

Per completezza, inoltre, la ricorrente aveva prodotto della documentazione composta da una relazione tecnica ed una autocertificazione che, diversamente da quanto ritenuto dal giudice di secondo grado, certificavano l'effettiva estensione delle superfici.

Per quanto concerne il secondo motivo, la ricorrente denunciava la violazione dell'art.62, comma 3, del Dlgs 507/93 poiché, contrariamente a quanto ritenuto dal giudice del gravame, era stata offerta dimostrazione in giudizio sia delle aree di produzione di rifiuti speciali sia della destinazione di questi allo smaltimento a spese della contribuente, tutto ciò dimostrato da idonea documentazione.

Per questo motivo, la superficie destinata ad officina, sia per la destinazione d'uso che per la natura dei rifiuti prodotti, avrebbe dovuto essere esentata dal versamento del tributo.

Con il terzo e ultimo motivo, la ditta denunciava il fatto che il giudice avesse omesso di pronunciarsi sul motivo di appello e cioè che la sanzione per omessa dichiarazione Tarsu avrebbe potuto trovare applicazione solo per la prima annualità e non anche per le successive, nonché che, a ogni modo, il trattamento sanzionatorio doveva rispondere all'istituto del cumulo giuridico previsto dal Dlgs 472/1997.

Per la Cassazione, i primi due motivi sono inammissibili. I Giudici ricordano come, il consolidato orientamento della Corte, l'esenzione dalla TARSU per alcune aree occupate o detenute, di cui all'art. 62, comma 3, Dlgs 507/1993, può essere riconosciuta solo quando vengono soddisfatti entrambi i requisiti relativi alla produzione in tali aree di rifiuti speciali e che allo smaltimento di tali rifiuti provveda il produttore dei medesimi a proprie spese. L'onere della prova di quanto appena detto spetta al contribuente che intende ottenere l'esenzione, perchè, le esenzioni, anche parziali, costituiscono l'eccezione alla regola generale di pagamento del tributo da parte di tutti coloro che occupano o detengono immobili nelle zone del territorio comunale.

Per questo motivo, proseguono i Giudici, *"...va, quindi, rilevato che le censure in questione si risolvono in una indistinta riproposizione di argomenti e dati probatori senz'alcuna considerazione dei limiti, e della struttura, del giudizio di cassazione che, in quanto a critica vincolata, non consente un mero riesame del merito della causa (v., ex plurimis, Cass., 6 marzo 2019, n. 6519; Cass., 28 novembre 2014, n. 25332); - insussistente, dunque, la denunciata violazione di legge, - in quanto il giudice del gravame, come si è detto, ha svolto uno specifico accertamento probatorio senza violare né il riparto degli oneri probatori rilevanti nella fattispecie né la regola di giudizio fondata sulle prove offerte dalle parti (art. 115 cod. proc. civ.; v., ex plurimis, Cass., 23 ottobre 2018, n. 26769; Cass., 28 febbraio 2018, n. 4699; Cass., 11 ottobre 2016, n. 20382; Cass. Sez. U., 5 agosto 2016, n. 16598, in motivazione; Cass., 10 giugno 2016, n. 11892), - i due motivi di ricorso sottopongono alla Corte un non consentito riesame degli accertamenti in fatto operati dal giudice del gravame"*.

La Suprema Corte respinge anche il terzo motivo del ricorso. Il giudice di secondo grado non si è pronunciato sull'applicabilità del regime del cumulo giuridico in quanto, detto regime, era già stato oggetto di esame in primo grado dal quale era emerso che era stata investita dal gravame dell'ente impositore solo per il profilo della rilevata decadenza relativamente all'annualità 2008.

Per quanto concerne invece la dedotta sanzionabilità della dichiarazione omessa o infedele, La Corte ricorda che il Dlgs 507/1997 stabilisce che i soggetti chiamati alla presentazione della denuncia Tarsu, possano limitarsi a denunciare le sole variazioni intervenute rispetto alla denuncia originaria senza dover rinnovare la propria dichiarazione anno per anno. Nel caso però di infedele o omessa dichiarazione, allo stesso modo, l'obbligo di formularla per il contribuente si rinnova annualmente, in quanto ad ogni anno solare corrisponde un'obbligazione tributaria, con la conseguenza che l'inottemperanza a tale obbligo comporta l'applicazione della sanzione anche per gli anni successivi al primo.

Corte di Cassazione, ordinanza n.18987/2023



Tassa Rifiuti, quelli industriali sono sempre “speciali”?

Importante pronuncia del Consiglio di Stato che, con la sentenza n.6266/2023, ha esaminato la legittimità del regolamento Tari di un Comune in osservanza della normativa aggiornata dal Dlgs 116/2020.

La vicenda trae origine dall'impugnazione in primo grado, da parte di una società, della delibera del Consiglio comunale di un Comune recante il Regolamento comunale sulla Tari, della delibera del Consiglio comunale di modifica del suddetto Regolamento e della delibera di approvazione delle tariffe per l'anno 2021.

In particolare, la ricorrente rilevava l'illegittimità della disciplina Tari introdotta dai suddetti atti, poiché assoggettava a prelievo anche capannoni e magazzini industriali, nonché aree di superfici industriali, tutte produttive di rifiuti speciali e perciò sottratte *ex lege* al prelievo Tari.

Il Tribunale amministrativo respingeva il ricorso ritenendo che il Regolamento impugnato esonerasse dal prelievo Tari, in conformità alle previsioni di legge, le parti dei locali industriali produttive di rifiuti speciali appositamente trattati dal produttore, previa relativa attestazione, e assoggettasse al suddetto prelievo le sole parti delle superfici industriali in cui fossero prodotti rifiuti urbani, non anche speciali.

La società, quindi, impugnava la sentenza e proponeva appello.

I giudici fissano, come punto di partenza, il presupposto impositivo della Tari ovvero *“Il presupposto della TARI è il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di locali o di aree scoperte,*

a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani” così come stabilito dall’art.1, comma 641, della legge n.147/2013.

Notiamo quindi come dalla lettura dell’articolo appaia evidente l’esclusione dei locali o aree in cui vengono prodotti rifiuti speciali.

Ed infatti, il comma 649 precisa 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”*.

E’ indubbio quindi che le aree o i locali destinati specificamente alla produzione e attività di lavorazione industriale in quanto generatori di rifiuti speciali sono esenti dal versamento del tributo.

Come noto, la definizione di rifiuto speciale viene suggerita dall’art. 184, comma 3, lett. c), d.lgs. n. 152 del 2006 che definisce rifiuti speciali *“i rifiuti prodotti nell’ambito delle lavorazioni industriali se diversi da quelli di cui al comma 2”* ovvero se diversi dai rifiuti urbani, definiti invece dall’art. 183, comma 1, lettera b-ter).

Le aree e i locali destinati alle lavorazioni industriali, quindi, sono senza dubbio generativi di rifiuti speciali (esenti dal tributo) anche se, puntualizza il Consiglio di Stato, parti di aree o locali, pur riconducibili a sede di un’industria, che siano destinate ad attività diverse dalle lavorazioni industriali, si pensi ad esempio ad come uffici, spogliatoi, o locali a questi similari, poiché produttive di rifiuti urbani sono soggette al prelievo della Tari, , integrando il presupposto di cui all’art. 1, comma 641, l. n. 147 del 2013 (e art. 238, comma 1, d.lgs. n. 152 del 2006), e non già quello dell’esclusione di cui al successivo comma n. 649, primo periodo (rileva, a tal fine, l’art. 184, comma 3, lett. c).

E’ illegittima invece, per il Consiglio di Stato, la previsione regolamentare che prevede l’assoggettamento dei magazzini destinati a prodotti finiti. Va detto che i Comuni, a norma del comma 649 della legge 147/2013, devono necessariamente individuare per via regolamentare i magazzini, o parte di essi, non assoggettabili in quanto produttivi di rifiuti speciali. Il pensiero dei Giudici è chiaro e condivisibile sul fatto che è necessario verificare se anche nei magazzini si effettuano lavorazioni industriali, non potendo quindi stabilirne l’assoggettamento TARI a priori.

L'aspetto probatorio recita quindi un ruolo fondamentale così come l'aspetto dichiarativo. I locali non assoggettabili a Tari perché luoghi di lavorazioni industriali dovranno essere necessariamente dichiarati e lo smaltimento dei relativi rifiuti speciali sarà oggetto di dimostrazione dell'avvenuto trattamento secondo la normativa.

La disciplina Tari, infine, ha sempre assoggettato al tributo, come da presupposto, qualsiasi locale a qualsiasi uso adibito purché suscettibile a produrre rifiuti fermo restando la possibilità per il contribuente di provare che sussistono le condizioni per concorrere ad una eventuale agevolazione.

Consiglio di Stato, sentenza n.6266/2023



IMU terminal portuali pubblici e privati

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, con la sentenza 5670/3/2023, ha stabilito che tutti i terminal portuali, sia pubblici che privati, devono essere censiti nella categoria catastale E/1 e come tali sono esenti dal versamento dell'Imu. Questo perché si tratta di strutture portuali funzionali al trasporto e quindi alle esigenze di sbarco e imbarco ed instradamento di merci e passeggeri.

La vicenda riguarda un immobile adibito a deposito merci provenienti e destinate al traffico marittimo. Il fabbricato, seppur avente le caratteristiche per essere catastalmente inquadrato nella categoria E/1, era stato invece accatastato in categoria D/8 e, ubicato all'interno dell'area portuale, veniva utilizzato esclusivamente per scopi afferenti a servizi portuali di interesse pubblico e destinato a carico e scarico nonché allo stoccaggio di merci.

I Giudici hanno accolto le doglianze del contribuente annullando gli avvisi di accertamento e stabilendo che anche se l'immobile risulta funzionale anche al trasporto privato di merci tale circostanza non impedisce l'attribuzione della categoria E/1. E' vero infatti, che l'art. 2 comma 4 del DL 262/2006 non applica alcuna discriminante tra il servizio pubblico e quello privato. Ne consegue che l'immobile oggetto del contendere può tranquillamente essere accatastato nella categoria E/1 e che lo svolgimento di un servizio pubblico rileva solamente nei locali adibiti ad uso ufficio che andrebbero accatastati autonomamente in un'altra categoria catastale.

Ricordiamo comunque che la Cassazione, con la sentenza 35883/2021, ha chiarito che, a partire dal 2020, gli immobili o porzioni di immobili destinati ad uso commerciale, industriale o ad usi diversi, che presentino autonomia funzionale e reddituale e che non siano strettamente legati o funzionali alle operazioni o ai servizi portuali, vengono accatastati in categorie diverse dalla E/1 così come stabilito dal DI 262/2006. Pertanto, fino al 31/12/2019 si applica l'orientamento giurisprudenziale di legittimità che ritiene i porti turistici accatastabili nella categoria D/8 e obbligati al versamento dell'Imu.

Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Sicilia, sentenza n.5670/3/2023



IMU, sconti da Covid-19, gestore e possessore devono coincidere

La Corte di Giustizia tributaria di secondo grado dell'Emilia-Romagna, con la sentenza n.783/2023, ha confermato la pronuncia di prime cure relativamente all'esenzione IMU prevista per il 2020 e per l'acconto 2021 in seguito allo scoppio della pandemia e riservata alle attività economiche rientranti nell'agevolazione.

Il dipartimento delle Finanze, con la nota del 10 luglio 2021, aveva esteso l'esenzione Imu anche alle attività turistiche gestite da una società di persone, i cui soci persone fisiche sono proprietari dell'immobile utilizzato per l'attività. Di diverso parere i giudici della Cgt.

La vicenda trae origine da una richiesta di rimborso prodotta da una socia di una struttura alberghiera per l'Imu versata presuntivamente in eccesso a seguito degli interventi normativi relativi all'emergenza epidemiologica da Covid-19.

A sostegno della richiesta, la richiedente rilevava l'esistenza dei requisiti per l'ottenimento dell'imposta reclamata e non dovuta in quanto, richiamando su tale punto anche la nota prot. n. 29191 del 10 giugno 2021 del MEF, essa risultava essere proprietaria degli immobili oggetto di tassazione nonché socio e amministratore della società che gestiva l'attività.

Per il Comune, la richiesta non poteva essere accolta poiché sia l'esenzione dell'acconto che quella del saldo IMU 2020 erano riconosciute agli immobili, tra gli altri, *“destinati allo svolgimento di attività alberghiere a condizione che i relativi proprietari fossero anche gestori delle attività ivi esercitate”* e, nella fattispecie in esame, non vi era l'indicata coincidenza essendo gestore dell'attività svolte nell'immobile gravato da IMU un soggetto diverso

dall'istante, nella specie una società in nome collettivo. Per questo motivo l'ente aveva rigettato l'istanza del contribuente.

La CTP di Modena aveva ritenuto corretta la posizione del Comune rigettando il ricorso proposto dalla contribuente.

Per i giudici di secondo grado, la questione non è poi di difficile soluzione poiché, l'esenzione dal versamento dell'acconto e del saldo dell'Imu per l'anno 2020, nonché per l'acconto dell'anno 2021 poteva essere riconosciuto ai soggetti passivi dell'imposta che fossero anche gestori delle attività economiche rientranti nell'agevolazione.

In buona sostanza la norma prevedeva la contemporanea presenza di due condizioni:

- la proprietà degli immobili oggetto di imposizione;
- la gestione di tali immobili da parte dei proprietari (soggetti passivi del tributo) nell'ambito (nel caso di specie) di attività alberghiera.

La ricorrente, stante la documentazione a disposizione, era sì proprietaria degli immobili oggetto del ricorso, ma la gestione dell'attività alberghiera era affidata ad altra società e non alla socia proprietaria dei beni. Sarebbe stato diverso se, oltre al possesso degli immobili, la contribuente avesse svolto, come impresa individuale, l'attività alberghiera, oppure, se la società che gestiva l'attività fosse stata anche proprietaria degli immobili. L'agevolazione non è invece fruibile dal proprietario degli immobili se gestiti da terzi.

A tale conclusione, la Corte giunge anche esaminando quanto indicato nella nota metodologica riportata nell'allegato B al D.M. 22 luglio 2020 dove viene specificato che per i fabbricati di categoria D2, alberghi e pensioni, *"... l'esenzione non si applica a tutti i proprietari ma limitatamente ai casi in cui il proprietario sia anche gestore dell'attività imprenditoriale. La verifica di tale requisito è stata soddisfatta puntualmente rilevando, caso per caso, se il proprietario risultante in catasto presenta un codice ATECO attinente l'attività alberghiera..."*. È facile rilevare quindi, concludono i giudici, che nel caso in esame il ricorrente proprietario dell'immobile soggetto all'IMU, non presenta alcun codice ATECO poiché non svolge alcuna attività imprenditoriale e mancando la coesistenza delle due condizioni previste dalla norma per l'ottenimento dell'agevolazione, il diritto al rimborso richiesto dal contribuente non trova applicazione.

Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado dell'Emilia-Romagna, sentenza n.783/2023

Importante decisione della Corte di Cassazione che, con l'ordinanza n.19002/2023, ha stabilito che si paga l'imposta sulla pubblicità sulle insegne che riportano le informazioni indicative dei giorni e degli orari di apertura del centro commerciale, siano esse poste all'interno o all'esterno del Punto di vendita.

La vicenda trae origine dalla pretesa avanzata da un Concessionario nei confronti di una Centro Commerciale per il versamento dell'Imposta sulla pubblicità relativamente a delle insegne che riportavano i giorni e gli orari di apertura del Centro.

Secondo il Concessionario, i giudici di merito avevano erroneamente ritenuto carenti gli avvisi di accertamento dal punto di vista motivazionale, mancando l'illustrazione delle ragioni giuridiche per le quali gli impianti conterrebbero messaggi pubblicitari e non una mera comunicazione ed avevano ritenuto non assoggettabili ad imposta le insegne, quando invece ne sussistevano i relativi presupposti, poiché, secondo il ricorrente, quei messaggi, anche se non promuovevano direttamente l'immagine commerciale o i prodotti di un operatore economico, erano tuttavia volti a indurre la clientela a frequentare i locali commerciali in giorni non usualmente aperti al pubblico, anche solo per trascorrervi il tempo libero.

Per quanto concerne il vizio motivazionale, la Corte afferma che la questione non risulta proposta in sede di appello, se non con riferimento alle sanzioni applicate, così come si evince leggendo la motivazione della pronuncia gravata con l'esposizione dello svolgimento del processo della stessa. La censura è, dunque, inammissibile, in quanto presuppone la proposizione delle relative questioni già nella fase di merito, in primis, nel giudizio di prime cure. Nell'affrontare il nocciolo della questione, ovvero i presupposti per l'applicazione dell'imposta di pubblicità con particolare riferimento ai messaggi informativi esposti all'esterno e all'interno del centro commerciale, la Cassazione chiarisce in primis che il luogo aperto al pubblico deve essere considerato quello, comunque, accessibile a chiunque si adegui al regolamento che disciplina l'ingresso, compreso quindi anche lo spazio destinato a centro commerciale.

Venendo al caso in esame, i Giudici ritengono che le informazioni indicate dalle insegne (giorni e orari d'apertura poste all'esterno e all'interno del centro commerciale) abbiano "natura pubblicitaria" poiché migliorano sicuramente l'immagine dell'impresa. Sono cartelli destinati ad

attirare l'attenzione della clientela invitandola a frequentare i locali commerciali anche senza invitarla ad acquistare questo o quel prodotto. Tali insegne non si configurano nemmeno nelle "insegne di esercizio" in quanto il messaggio deve essere percepibile da chi, già all'interno dei locali, è potenziale acquirente dello specifico bene venduto.

Infine, conclude la Corte, non vi sono gli estremi per stabilire un caso di incertezza normativa che possa portare all'azzeramento delle sanzioni poiché, evidenziano i Giudici, la giurisprudenza di legittimità ha un orientamento consolidato in ordine all'imposizione degli impianti pubblicitari e la norma che prevede l'esenzione è chiara nell'indicare le condizioni per usufruirne.

Corte di Cassazione, ordinanza n.19002/2023



ICI/IMU: riduzione per immobili inagibili o inabitabili

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n.19665/2023 ha stabilito che, ai fini IMU, la dichiarazione per ottenere l'agevolazione prevista nel caso di un immobile inagibile, non va presentata tutti gli anni se l'ente è a conoscenza della protratta inutilizzabilità dell'immobile.

La vicenda è giunta in Cassazione per volontà dell'amministrazione comunale contro la sentenza di secondo grado che, confermando la pronuncia della Ctp, aveva ritenuto valida la riduzione al 50 per cento dell'ICI su un immobile inagibile/inabitabile.

Per l'Ente, i Giudici della CTR avevano erroneamente applicato l'art. 8 del DLgs. 30.12.1992, n. 504, ritenendo che la riduzione per inagibilità poteva applicarsi anche agli anni successivi rispetto alla richiesta della contribuente. A completamento della nota, il Comune evidenziava che la richiesta non era stata rinnovata anno per anno e il contribuente aveva richiesto e ottenuto il rilascio di concessione edilizia per la ristrutturazione dell'immobile nell'anno 2002 mentre la certificazione di agibilità dell'immobile risaliva al 2004.

La Suprema Corte ha ricordato come ai fini Ici, ma concetto applicabile anche ai fini IMU, per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e non utilizzati, per il periodo dell'anno durante il quale sussistono dette condizioni, deve essere applicata la riduzione del 50% della base imponibile. La condizione di inagibilità o inabitabilità può essere accertata dall'ufficio tecnico comunale con perizia a carico del proprietario o, in alternativa, può essere dichiarata dal contribuente stesso mediante autocertificazione. Per la Corte la riduzione si applica anche in assenza di richiesta da

parte del contribuente quando la condizione dell'immobile è perfettamente nota al Comune. Questo in rispetto del principio, più volte ricordato dalla Cassazione, di collaborazione e buona fede tra ente impositore e contribuente.

E' su queste premesse che la Cassazione ritiene che, se le condizioni di inagibilità o inabitabilità dell'immobile permangono nel corso degli anni, il contribuente non sia obbligato a richiedere la riduzione ICI/IMU per ciascun anno di imposta, ma è sufficiente che l'ente impositore abbia la piena conoscenza della sopravvenuta e protratta inutilizzabilità dell'immobile. Spetta comunque al contribuente provare che l'Ente era a conoscenza delle condizioni dell'immobile questo attraverso documenti o informazioni, anche se per finalità extratributarie.

Ne consegue che, nel momento in cui l'ente impositore viene a conoscenza dell'eventuale ripristino dello stato di agibilità o abitabilità dell'immobile, la riduzione non trova più applicazione e dev'essere disconosciuta al contribuente il quale dovrà necessariamente corrispondere l'Imposta dovuta in misura pari al 100%.

Il giudice di merito, conclude la Corte, deve accertare la comparsa e la perduranza dello stato di inagibilità o inabitabilità dell'immobile, la cui prova sia stata fornita dal contribuente, così come, l'incidenza dell'opposta eventualità di un sopravvenuto ristabilimento dell'agibilità o abitabilità dell'immobile, di cui l'ente impositore sia venuto a conoscenza.

Corte di Cassazione, ordinanza n.19665/2023

L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini

Dichiarazione IMU e IMU-ENC: corretto utilizzo dei due modelli

Lo scorso 30 giugno è scaduto il termine di presentazione delle dichiarazioni IMU relative alle annualità 2021 e 2022, tanto per quanto riguarda le variazioni ordinarie, quanto in relazione agli enti non commerciali.

Prima di impostare la campagna di verifica riguardante le due annualità, è bene ricordare quando i contribuenti erano tenuti ad utilizzare l'uno o l'altro modello.

All'obbligo dichiarativo IMU, l'art. 1 della L. 160/19 riserva due commi consecutivi:

- il comma 769 riguarda la cosiddetta dichiarazione IMU "ordinaria" che prevede la necessità di presentare la dichiarazione per gli immobili per i quali è avvenuta una variazione. Tale dichiarazione deve essere resa facendo riferimento al modello approvato con DM 29 luglio 2022, attraverso le diverse modalità previste, ossia per via telematica ovvero in forma cartacea;
- il comma 770 è invece dedicato ai soggetti che fruiscono dell'esenzione di cui al comma 759 lettera g), ossia questa prevista per gli enti non commerciali che svolgono attività meritevoli, per i quali la dichiarazione va resa sulla base delle indicazioni ed utilizzando il modello approvato con DM del 4 maggio 2023. Tale modello deve essere presentato esclusivamente con modalità telematiche con riferimento ad ogni annualità, indipendentemente dal verificarsi di variazioni che influiscano sulla determinazione dell'IMU dovuta.

Come detto, sono tenuti a presentare il modello IMU-ENC gli enti non commerciali che godono dell'esenzione di cui all'art. 1 comma 759 lett. g) della L. 160/2019.

Il citato c. 759 lettera g) stabilisce l'esenzione a favore degli immobili posseduti e utilizzati dai soggetti di cui alla lettera i) del comma 1 dell'articolo 7 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, e destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali delle attività previste nella medesima lettera i).

Tale ultima previsione dispone che l'esenzione possa essere riconosciuta al contestuale soddisfacimento del requisito soggettivo (il soggetto passivo deve qualificarsi come "ente non commerciale" ex art. 73 comma 1 lett. c) del TUIR) ed oggettivo (ossia l'immobile deve essere destinato allo svolgimento, con modalità non commerciali, delle attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive, religiose e di culto di cui all'art. 16 lett. a) della L. 222/85).

Come chiarito recentemente dalla Cassazione (si veda la sentenza 9444/23) è inoltre richiesto che l'immobile sia utilizzato direttamente dall'ente non commerciale che lo possiede, non potendo essere oggetto di esenzione l'immobile concesso in locazione o comodato a terzi, ancorché si tratti di altri enti non commerciali che lo utilizzano per le proprie attività istituzionali.

Come stabilito dal medesimo c. 759, la verifica delle modalità non commerciali con cui deve essere svolta l'attività istituzionale, vanno applicati i criteri di cui agli artt. 3 e 4 del DM 200/2012.

Il c. 759 stabilisce altresì che si applicano "le disposizioni di cui all'articolo 91-bis del decreto-legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27" riguardante l'impiego misto dell'immobile; si tratta dei fabbricati che risultano promiscuamente impiegati per attività commerciali e in parte per attività istituzioni meritevoli, e solo in relazione a quest'ultima frazione possono beneficiare dell'esenzione dal pagamento dell'IMU. Ai sensi dell'art. 5 del DM 200/2012, per dette unità, l'esenzione dall'IMU spetta in misura proporzionale, tenendo in considerazione lo spazio, il tempo e il numero di utenti interessati dallo svolgimento delle attività istituzionali con modalità commerciali.

L'aspetto maggiormente interessante è il principio di unicità della dichiarazione riguardante gli enti non commerciali.

Come precisato dalle istruzioni approvate con il DM 4 maggio 2023 gli enti non commerciali che possiedono almeno un immobile esente (interamente o parzialmente) ex art. 1 comma 759 lett. g) della L. 160/2019 devono presentare il modello dichiarativo IMU ENC, indicandovi tutti gli immobili di cui sono in possesso (situati nel medesimo Comune cui è indirizzata la dichiarazione IMU ENC) indipendentemente dal fatto che tali immobili siano esenti o meno: *"... sulla base delle esigenze di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti e di razionalizzazione degli*

strumenti a disposizione degli enti locali impositori in sede di verifica dell'esatto adempimento dell'obbligazione tributaria, la dichiarazione IMU relativa agli immobili degli enti non commerciali debba essere unica e riepilogativa di tutti gli elementi concernenti le diverse fattispecie innanzi illustrate.”

All'interno di tale dichiarazione devono pertanto essere indicati:

- gli immobili all'interno dei quali l'ente non commerciale svolge esclusivamente le attività istituzionali con modalità non commerciali interamente esenti ai sensi dell'art. 1 comma 759 lett. g) della L. 160/2019;
- gli immobili che presentano un utilizzo misto, in quanto impiegati solo in parte per lo svolgimento delle attività istituzionali con modalità non commerciali e che quindi risultano imponibili solo per una parte;
- gli immobili che risultano interamente imponibili, in quanto all'interno di essi viene svolta l'attività istituzionale con modalità commerciali ovvero attività che non danno diritto all'esenzione.

Al contrario, se l'ente non commerciale, in un dato Comune, possiede solo immobili totalmente imponibili, deve adottare il modello di dichiarazione IMU ordinario; allo stesso modo deve essere presentato il modello ordinario se in quel Comune l'ente possiede solo immobili esenti per fattispecie differenti da quella della lett. g) del comma 759.

Notizie Flash

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

Arera, orientamenti per l'aggiornamento biennale del metodo tariffario MTR-2

Arera, con il documento di consultazione 275/2023/R/rif, delinea le regole per l'individuazione delle modalità necessarie a procedere all'aggiornamento 2024-2025 dei piani economico finanziari, secondo quanto previsto dagli articoli 7 e 8 della deliberazione 363/2021/R/rif recante il Metodo Tariffario Rifiuti per il secondo periodo regolatorio, MTR-2.

Con il suddetto documento, l'Autorità illustra i propri orientamenti volti a preservare un quadro di riferimento stabile ed affidabile, tenendo conto della necessità di contemperare e ricondurre a sistema le seguenti finalità:

- definire le regole per aggiornare le determinazioni tariffarie relative al biennio 2024-2025, sulla base dei dati di bilancio dell'anno (*aa-2*) e della riquantificazione di taluni parametri, in osservanza del principio di recupero dei costi efficienti di investimento e di esercizio;
- integrare il vigente sistema di regole tariffarie in ragione, in particolare, della necessità di ridurre il rischio che, in numerosi contesti territoriali, il riconoscimento a consuntivo dei costi – con particolare riferimento all'andamento dei prezzi dei fattori della produzione a partire dal 2022 – possa non trovare copertura nell'ambito del limite alla variazione delle entrate tariffarie per il servizio integrato di gestione dei rifiuti urbani, di cui al comma 4.1 del MTR-2, identificando meccanismi che assicurino, per un verso, la continuità del servizio e, per un altro, la sostenibilità dei corrispettivi all'utenza finale;
- favorire condizioni non discriminatorie a tutela degli utenti finali confermando e aggiornando l'impianto generale relativo alla definizione delle tariffe di accesso agli impianti di trattamento.

Il Mef risponde alle problematiche applicative del CUP

Il Mef, con la risoluzione n.3/DF/2023 ha risposto a tre quesiti applicativi del Canone unico patrimoniale relativamente alla componente diffusione messaggi pubblicitari.

I tre quesiti sono i seguenti:

- nella determinazione del canone, devono essere escluse le parti del mezzo pubblicitario che non hanno una diretta correlazione con la diffusione del messaggio pubblicitario;
- Disposizioni applicative nei casi in cui per la diffusione di un messaggio pubblicitario vengono utilizzati oggetti o strutture che non costituiscono mezzi pubblicitari veri e propri;
- applicazione del CUP nel caso di installazione di una pluralità di segnali turistici o di territorio o di frecce direzionali, su un unico supporto.

Le disposizioni contenute nella Risoluzione sono di assoluta importanza e, per certi versi, in antitesi con i principi enunciati dalla Cassazione. Di seguito il link alla Risoluzione.

[Risoluzione n. 3/Df/2023](#)

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