



N° 8 / 2025

“Tributi locali in Pillole”

servizio di aggiornamento fiscale in materia di

I.M.U. ed altri Tributi locali

Rassegna giurisprudenziale

a cura di Massimiliano Franchin e Giovanni Chittolina



TARI, avviso di accertamento senza sanzioni ed interessi se il Comune non risponde

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Latina, con la sentenza n. 823 del 9 luglio scorso, ha stabilito che è illegittima l'irrogazione di sanzioni ed interessi sull'avviso di accertamento quando il Comune non ha risposto ad una precedente istanza del contribuente.

La vicenda trae origine da un avviso di accertamento impugnato dal contribuente il quale lamentava che, a seguito del sollecito di pagamento avente ad oggetto 4 annualità Tari non versate, aveva inviato al Comune la richiesta di rateazione degli importi dovuti. Il Comune non aveva dato seguito in alcun modo alla richiesta legittima del contribuente ed anzi aveva notificato l'avviso di accertamento comprensivo di sanzioni ed interessi. Il ricorrente, nella proposizione del ricorso, evidenziava come sia la normativa di riferimento che il Regolamento comunale indicavano la possibilità di richiedere la rateazione degli importi dovuti.

Il comma 796 dell'art. 1 della L. n. 160/2019 infatti prevede che: *"In assenza di una apposita disciplina regolamentare, l'ente creditore o il soggetto affidatario, su richiesta del debitore, concede la ripartizione del pagamento delle somme dovute fino a un massimo di settantadue rate mensili, a condizione che il debitore versi in una situazione di temporanea e obiettiva difficoltà..."*.

Lo stesso Regolamento Comunale del Comune accertatore stabilisce poi che : *"Su specifica istanza del contribuente sulle somme richieste con sollecito/avviso di accertamento esecutivo emesso ai sensi del comma 792 dell'articolo 1 della Legge 160/2019, salvo quanto stabilito per l'accertamento con adesione, la conciliazione giudiziale o altre discipline speciali, il Funzionario responsabile del tributo, prima dell'affidamento incarico ad Agenzia delle Entrate Riscossione, può concedere, per ragioni di stato temporaneo di difficoltà, la dilazione di pagamento, nel*

rispetto delle seguenti regole, tenuto conto della disciplina contenuta nei commi da 796 a 802 dell'articolo 1 della Legge 160/2019".

Il comportamento del contribuente, evidenziano i Giudici, seppur erroneo, ha comunque seguito quanto indicato nella norma e ancor prima nel Regolamento Comunale. In seguito alla notifica del provvedimento di sollecito ha infatti richiesto la rateazione delle somme utilizzando il modello per la richiesta messo a disposizione dell'Ente ed inviandolo debitamente compilato a mezzo Pec. Il Comune, di contro, evidenziava come non vi sia obbligo di concedere la rateazione richiesta bensì una facoltà. Tale difesa da parte dell'ente non trova forza secondo i Giudici nei confronti dell'eccezione del contribuente che lamenta la totale inerzia dell'ENTE sul punto e che ha creato una situazione di incertezza violando le regole basilari della leale collaborazione fra amministrazione e cittadino.

A rafforzare tale concetto poi vi è un comma del Regolamento Comunale che chiarisce l'obbligo di fornire riscontro di qualunque natura ed esito all'istanza prodotta dal contribuente cosa che, nel caso in esame, non si è verificata.

E' quindi corretto, conclude la Corte, lamentare l'illegittima irrogazione di sanzioni e interessi da parte dell'Ente con l'adozione dell'avviso esecutivo, stante la mancanza assoluta di risposta scritta sulla precedente istanza al contribuente. Citando lo Statuto del Contribuente, nel caso in esame *"proprio perché il contribuente si era conformato a indicazioni contenute in atti dell'amministrazione finanziaria...qualora il suo comportamento risulti posto in essere a seguito di fatti direttamente conseguenti a ritardi, omissioni od errori dell'amministrazione stessa...non possono essere irrogate sanzioni o interessi di sorta".*

[Corte di Giustizia tributaria di primo grado di Latina, sentenza n. 823 del 9 luglio 2025](#)



Occupazione abusiva, IMU a zero anche in caso di sequestro preventivo

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 18936/2025, ha stabilito che la disposizione di cui all'art. 1, comma 759, della legge 160/2019, la quale prevede l'esenzione IMU per gli immobili occupati abusivamente, si applica anche agli immobili colpiti da sequestro preventivo.

Un comune accertava un ente per un immobile oggetto di sequestro preventivo. La contribuente presentava ricorso che prima i giudici di primo grado poi quelli di appello respingevano adducendo a motivazione il fatto che, il sequestro preventivo dell'immobile, non comportava l'esenzione dal versamento dell'IMU e che la disposizione di cui sopra non aveva effetti retroattivi.

La ricorrente, quindi, proponeva ricorso per Cassazione motivando l'azione con il fatto che, secondo il suo parere, i giudici di merito avevano erroneamente ritenuto che l'indisponibilità del bene in seguito al sequestro preventivo dello stesso non fosse una condizione tale da escludere l'immobile dalla passività IMU.

L'articolo 1, comma 759, della legge n. 160/2019 prevede l'esenzione per *“gli immobili non utilizzabili né disponibili, per i quali sia stata presentata denuncia all'autorità giudiziaria in relazione ai reati di cui agli articoli 614, secondo comma, o 633 del codice penale o per la cui occupazione abusiva sia stata presentata denuncia o iniziata azione giudiziaria penale”*.

La Corte inoltre, richiama la sentenza della Corte costituzionale 18 aprile 2024 n. 60 e contestualmente ricordano come indipendentemente dalla nozione di possesso cui debba farsi riferimento a proposito dell'Imu, è irragionevole affermare che sussista la capacità contributiva del proprietario che abbia subito l'occupazione abusiva di un immobile che lo renda inutilizzabile e indisponibile e si sia prontamente attivato per denunciarne penalmente l'accaduto, tanto che il legislatore, come già rilevato, è intervenuto con la legge n. 197 del 2022 per dichiarare non dovuta l'imposta in questione.

In accoglimento del ricorso, i Giudici evidenziano come la sentenza di appello aveva erroneamente considerato che *“il proprietario del bene detenuto da terzi in quanto oggetto di abusiva occupazione, è tenuto al versamento Imu in quanto l'occupazione abusiva di un immobile non costituisce una giusta causa di esenzione dal pagamento dell'imposta atteso che la norma di riferimento ricollega l'imposta alla titolarità del diritto e non all'utilizzo del bene o alla sua fruttuosità”* fermo restando la validità dell'affermazione della non retroattività dell'art. 1, comma 81, della legge 29 dicembre 2022 n. 197.

[Corte di Cassazione, sentenza n. 18936/2025](#)

Va ricordato come in passato fossero numerose le sentenze che imponevano il pagamento dell'IMU per gli immobili oggetto di sequestro (si prenda, ad esempio, la sentenza Cass. 29658/21), in quanto imposta basata sul possesso dell'immobile, indipendentemente dalla sua disponibilità. Secondo i giudici di Cassazione, la declaratoria di legittimità costituzionale sancita dalla sentenza 60/24 ha cambiato radicalmente le considerazioni che possono essere mosse sul punto: occorre quindi adeguarsi all'indirizzo assunto dalla corte Costituzionale, esonerando da IMU gli immobili sequestrati.



IMU notifica agli eredi, il caso particolare

La Corte di cassazione, con la sentenza n. 11097/2025, ha stabilito che, ai fini IMU, in ipotesi di decesso del contribuente, ove gli eredi non abbiano assolto all'onere di comunicazione del proprio domicilio, ai sensi dell'art. 65 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, la circostanza che la notifica non sia stata fatta impersonalmente e collettivamente agli eredi non costituisce elemento che può inficiare di validità il procedimento notificatorio, qualora l'ente stesso abbia notificato l'atto a mani proprie ad uno di essi.

La vicenda trae origine dalla notifica di tre avvisi di accertamento IMU per omesso e parziale versamento per gli anni di imposta 2014, 2015 e 2016. Gli atti erano stati notificati a mano presso il domicilio di una degli eredi anche se intestati al de cuius.

I primi due gradi di giudizio, con medesimo esito, respingevano le doglianze della ricorrente con le seguenti motivazioni:

1) l'ente impositore aveva notificato gli avvisi di accertamento presso il domicilio fiscale della contribuente, nella sua qualità di erede legittima della defunta proprietaria dell'immobile, a nulla rilevando che essi risultassero erroneamente intestati alla de cuius, posto che la contribuente si era potuta regolarmente costituire e difendere con la proposizione del ricorso originario;

2) nessuna irregolarità era ravvisabile nell'esercizio dell'imposizione, non potendosi ravvisare alcuno dei presupposti della pure richiesta esenzione dal pagamento del tributo, essendo emerso che la contribuente aveva effettivamente risieduto nell'immobile di cui trattasi, essendo inserita nello stato di famiglia della *de cuius* e non potendo considerarsi comodataria della stessa;

3) gli eredi erano responsabili in solidum e non pro quota in virtù della dichiarazione resa ex art. 65 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600; d. gli atti impositivi non recavano l'irrogazione di sanzioni amministrative ex art. 8 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472.

L'erede presentava ricorso per Cassazione sulla base di sei motivi tra i quali la circostanza secondo la quale il giudice di secondo grado avrebbe erroneamente ritenuto che gli atti impositivi erano stati correttamente emessi e notificati e che, comunque, la proposizione del ricorso da parte della contribuente aveva sanato ogni eventuale nullità della notifica. La ricorrente rimarca come la notifica non è stata fatta agli eredi collettivamente ed impersonalmente, bensì alla stessa dante causa, presso il domicilio della figlia. E nemmeno è stata fatta ai singoli eredi personalmente e nominativamente, nonostante gli stessi avessero presentato la tempestiva comunicazione ex art. 65 al Comune. Quindi, posto che gli eredi avevano regolarmente inviato la comunicazione prescritta dalla norma di cui sopra, gli avvisi di accertamento, dopo tale dichiarazione, non potevano essere emessi nei confronti del *de cuius* e dovevano essere notificati ai singoli eredi a pena di inefficacia della notifica stessa, così come previsto dal quarto comma dell'art. 65 sopra menzionato.

La Cassazione, nel respingere la doglianza, ripercorre il contenuto dell'art. 65 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 il quale recita testualmente: *“gli eredi rispondono in solido delle obbligazioni tributarie il cui presupposto si è verificato anteriormente alla morte del dante causa. Gli eredi del contribuente devono comunicare all'ufficio delle imposte del domicilio fiscale del dante causa le proprie generalità e il proprio domicilio fiscale. La comunicazione può essere presentata direttamente all'ufficio o trasmessa mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento, nel qual caso si intende fatta nel giorno di spedizione. Tutti i termini pendenti alla data della morte del contribuente o scadenti entro quattro mesi da essa, compresi il termine per la presentazione della dichiarazione e il termine per ricorrere contro l'accertamento, sono prorogati di sei mesi in favore degli eredi. I soggetti incaricati dagli eredi, ai sensi del comma 2 dell'articolo 12, devono trasmettere in via telematica la dichiarazione entro il mese di gennaio*

dell'anno successivo a quello in cui è scaduto il termine prorogato. La notifica degli atti intestati al dante causa può essere effettuata agli eredi impersonalmente e collettivamente nell'ultimo domicilio dello stesso ed è efficace nei confronti degli eredi che, almeno trenta giorni prima, non abbiano effettuato la comunicazione di cui al secondo comma".

Si evince, quindi, che l'obbligo dichiarativo l'obbligo in capo agli eredi è necessario affinché gli uffici finanziari possano rivolgere a loro direttamente le obbligazioni tributarie e quindi, se la comunicazione viene fatta, gli atti impositivi vanno notificati personalmente e nominativamente agli eredi nel domicilio fiscale comunicato, mentre, nel caso di assenza di comunicazione, il Comune può notificare gli atti intestati al dante causa iure hereditario nell'ultimo domicilio dello stesso e diretti agli eredi collettivamente ed impersonalmente.

Nel caso al vaglio della Corte, gli avvisi di accertamento sono stati notificati a mani proprie alla ricorrente erede presso il domicilio della de cuius.

Questo comporta che, lo scopo previsto dall'art. 156 c.p.c. relativamente alla notifica degli atti impositivi, sia stato raggiunto visto che, appunto, la notificazione è avvenuta a mani proprie della ricorrente che è stata posta in condizione di venire a conoscenza dei fatti ed impugnare tempestivamente gli avvisi di accertamento. Con la notifica degli atti impositivi all'erede (ricorrente) dallo stesso ricevuta a mani proprie, la ratio del sopra citato art. 65, volta ad agevolare gli interessi erariali è stata del tutto soddisfatta.

Nel caso di specie, conclude la Suprema Corte, il processo di notificazione degli atti oggetto di contrasto non risulta viziato tanto da ritenere la stessa nulla. Posto che la comunicazione ex art. 65 era stata regolarmente presentata al Comune il quale aveva notificato gli avvisi di accertamento per gli anni di riferimento presso il domicilio fiscale dell'appellante, nella sua qualità di erede legittima, a nulla rilevando l'intestazione erronea dei predetti avvisi alla de cuius ormai deceduta al momento della notifica, l'appellante si era potuta regolarmente difendere nel merito con la proposizione del ricorso per l'impugnazione degli avvisi di accertamento.

[Corte di cassazione, sentenza n. 11097/2025](#)

Cosap, anche in assenza dell'atto formale il canone va versato

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 17182/2025 ha stabilito che, ai fini Cosap, il tributo è dovuto anche nel caso in cui non vi sia l'atto di concessione del suolo pubblico ovvero, in altre parole, quando vi sia anche solo un'occupazione di fatto del suolo pubblico senza "documentazione formale".

Il fatto al vaglio della Corte prende i natali da 3 avvisi di pagamento notificati dal Comune ad una società e relativi al canone di occupazione di aree pubbliche con riferimento ad alcuni impianti pubblicitari posizionati dalla stessa società nel territorio comunale nel 2001.

Il Comune nel 2001 aveva accolto la richiesta della società riguardante l'esposizione di impianti pubblicitari ma contestualmente non aveva richiesto il canone di occupazione degli stessi, da qui la richiesta retroattiva dell'ente ed il rifiuto di versare la somma da parte della società la quale, impugnando gli avvisi di pagamento, evidenziava come il comune, a detta sua, non avendo richiesto all'epoca il canone vi aveva implicitamente rinunciato.

Tesi, quest'ultima, accolta dal tribunale ma respinta dalla Corte di Appello, da qui il ricorso in Cassazione da parte della Società.

Per la Suprema Corte Il Comune, pur sbagliando originariamente nel non richiedere il canone contestualmente alla concessione, è legittimato a richiedere le somme dovute per l'occupazione del suolo.

Il fatto che l'ente non abbia indicato le somme da corrispondere per l'occupazione del suolo, cosa che di fatto c'è stata, rappresenta una mera irregolarità che non testimonia affatto la mancanza di volontà di riscuotere quanto spettante.

Il comportamento non impeccabile da parte del Comune non comporta una rinuncia al credito che non può essere richiesto solo nel caso in cui siano scaduti i termini di prescrizione che, nel caso del tributo in questione, sono decennali. Il credito in questione, infine, rientra nel diritto della Pa e non può essere considerato oggetto di trattativa privata.

In buona sostanza, conclude la Corte, non trova fondamento l'affidamento riposto dalla società nella non debenza del canone, essendo lo stesso, un obbligo conosciuto e che fino alla prescrizione (decennale) dello stesso può essere richiesto dall'ente anche se non tempestivamente come nel caso di specie.

Ricordiamo come il canone per l'occupazione di suolo pubblico è un corrispettivo che, obbligatoriamente, deve essere versato con l'occupazione del demanio pubblico, con o senza titolo.

In particolare, tale obbligo prende forma quando sussiste un'occupazione di fatto del suolo pubblico non rilevando la mancanza di un provvedimento concessorio formale.

[Corte di Cassazione, ordinanza n. 17182/2025](#)

L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini

La procedura di accertamento IMU – parte 1

Con due contributi successivi si propone un focus di approfondimento riguardante la procedura di accertamento dei tributi locali.

Nel corpus normativo che presidia il funzionamento della “nuova IMU” vigente dal 2020, contenuto nell’art. 1 c. 738-783 della L. 160/19, non vi sono previsioni specifiche volte a regolamentare il procedimento di accertamento del tributo locale maggiore; al contrario questa disciplina viene regolamentata per rinvio alle previsioni già in passato stabilite prima per l’ICI e poi per l’IMU applicabile sino al 2019.

Il comma 776 dell’art. 1 della L. 160/19, infatti, rinvia alle disposizioni della L. 296/06 nella quale, in particolare, i commi 161 e 162 regolano la procedura di accertamento.

Le disposizioni contenute nella L. 160/2019 che si occupano di accertamento sono le seguenti:

- per quanto riguarda le questioni procedurali occorre menzionare il comma 778

“Il comune designa il funzionario responsabile dell’imposta a cui sono attribuiti i poteri per l’esercizio di ogni attività organizzativa e gestionale, compreso quello di sottoscrivere i provvedimenti afferenti a tali attività, nonché la rappresentanza in giudizio per le controversie relative all’imposta stessa”.

Il sistema sanzionatorio è invece regolato direttamente nella disciplina IMU, con previsioni comunque non troppo dissimili rispetto a quelle previgenti. Sotto il profilo sanzionatorio le regole vengono fissate da 2 commi:

- il comma 774 in relazione alla sanzione applicabile alle irregolarità più semplici quali l’insufficiente o omesso versamento

“In caso di omesso o insufficiente versamento dell’imposta risultante dalla dichiarazione, si applica l’articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471”.

Risulta quindi applicabile la sanzione del 25%/30% (a seconda di quando è stata commessa la violazione), ossia quella “classica” prevista per gli omessi o parziali versamenti dell’imposta applicabile ai tributi erariali.

- il comma 775 in relazione alle sanzioni applicabile alle irregolarità più complesse che attengono la rettifica della dichiarazione ovvero l’accertamento d’ufficio per omessa presentazione della dichiarazione:

“In caso di omessa presentazione della dichiarazione, si applica la sanzione dal 100 per cento al 200 per cento del tributo non versato, con un minimo di 50 euro. In caso di infedele dichiarazione, si applica la sanzione dal 50 per cento al 100 per cento del tributo non versato, con un minimo di 50 euro. In caso di mancata, incompleta o in- fedele risposta al questionario, si applica la sanzione da euro 100 a euro 500; in caso di risposta oltre il termine di sessanta giorni dalla notifica, il comune può applicare la sanzione da 50 a 200 euro. Le sanzioni di cui ai periodi precedenti sono ridotte a un terzo se, entro il termine per la proposizione del ricorso, interviene acquiescenza del contribuente, con pagamento del tributo, se dovuto, della sanzione e degli interessi. Resta salva la facoltà del comune di deliberare con il regolamento circostanze attenuanti o esimenti nel rispetto dei principi stabiliti dalla normativa statale”.

Anche in questo caso, trattandosi di disposizioni che ricalcano per larghissimi tratti la procedura di accertamento ICI e IMU previgente, possono essere recuperate le interpretazioni che nel tempo erano state proposte.

La procedura di accertamento

La procedura di accertamento dei tributi locali è stata oggetto di revisione nel 2007 da parte della L. 296/06; tale disciplina, in forza dei richiami sopra evidenziati, risulta ancora oggi applicabile all’IMU. La disciplina che regola l’attività di verifica IIMU è contenuta nei commi 161 e 162, L. 296/2006.

Comma 161, L. 296/2006

“Gli enti locali, relativamente ai tributi di propria competenza, procedono alla rettifica delle dichiarazioni incomplete o infedeli o dei parziali o ritardati versamenti, nonché all’accertamento d’ufficio delle omesse dichiarazioni o degli omessi versamenti, notificando al contribuente, anche a mezzo posta con raccomandata con avviso di ricevimento, un apposito avviso motivato. 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. Entro gli stessi termini devono essere contestate o irrogate le sanzioni amministrative tributarie, a norma degli articoli 16 e 17 del D.Lgs. n.472 del 18.12.1997 e successive modificazioni”.

Come si può notare, non vi è alcun riferimento all’attività di liquidazione, ma gli enti locali emetteranno avvisi di accertamento in rettifica e avvisi d’accertamento d’ufficio.

Questo evidentemente non significa che tale attività sia preclusa al Comune, anzi essa costituisce la principale attività di verifica che viene condotta dall’ente: tale procedura si limita alla verifica della correttezza del calcolo dell’imposta confrontando da un lato i dati dichiarati dal contribuente e dall’altro i versamenti effettuati dallo stesso. Nell’ipotesi in cui il Comune riscontrasse errori materiali o di calcolo, ovvero versamenti inferiori a quelli dovuti, tenuto conto della base imponibile dichiarata, procederà a liquidare la maggior imposta dovuta e irrogare le eventuali sanzioni. Tali atti, in forza del comma 161, sono comunque denominati avvisi di accertamento.

La fase di vero e proprio accertamento comporta, a differenza del procedimento di liquidazione, il recupero e l’elaborazione di informazioni in un procedimento più complesso; in questa sede, l’ente impositore ha l’onere di verificare sia la veridicità delle dichiarazioni del contribuente, sia le eventuali omissioni dello stesso, in termini di dichiarazione e di versamento dell’imposta.

In particolare, l’attività di accertamento si può distinguere in:

- accertamento in rettifica: si definisce in tal modo l’atto impositivo attraverso il quale il Comune contesta le infedeltà commesse dal contribuente, contenute nella dichiarazione da questo presentata. In sostanza l’accertamento è rivolto a rettificare una denuncia infedele prodotta dal soggetto passivo e a contestarne un conseguente omesso o parziale versamento;
- accertamento d’ufficio: con tale termine si individua l’atto che ha come obiettivo quello di colpire una omissione nella presentazione della dichiarazione, quando il contribuente ha completamente omesso di fornire informazioni all’Ente circa un fatto idoneo a produrre effetti sulla determinazione del tributo.

Comma 162, L. 296/2006

“Gli avvisi di accertamento in rettifica e d’ufficio devono essere motivati in relazione ai presupposti di fatto e alle ragioni giuridiche che li hanno determinati; se la motivazione fa riferimento a un altro atto non conosciuto né ricevuto dal contribuente, questo deve essere allegato all’atto che lo richiama, salvo che quest’ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale. Gli avvisi devono contenere, altresì, l’indicazione dell’ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni complete in merito all’atto notificato, del responsabile del procedimento, dell’organo o dell’autorità amministrativa presso i quali è possibile promuovere un riesame anche nel merito dell’atto in sede di autotutela, delle modalità, del termine e dell’organo giurisdizionale cui è possibile ricorrere, nonché il termine di sessanta giorni entro cui effettuare il relativo pagamento. Gli avvisi sono sottoscritti dal funzionario designato dall’ente locale per la gestione del tributo”.

Il comma 162 descrive i contenuti e le modalità di emissione dell’avviso di accertamento, di fatto riproducendo le richieste contenute nell’art. 7 della L. 212/2000 (Statuto del Contribuente) in materia di atti impositivi.

Il contenuto minimo dell’atto deve essere il seguente:

- la motivazione dell’atto “in relazione ai presupposti di fatto e alle ragioni giuridiche”, ossia quali sono le considerazioni specifiche che hanno indotto l’Ente a emettere l’atto. Portando ad esempio il caso classico dell’avviso di accertamento in rettifica del valore di un terreno edificabile, la motivazione riguarda la puntuale descrizione dei criteri attraverso i quali si è pervenuti al riconoscimento del nuovo valore. Oppure ancora le ragioni del mancato riconoscimento delle agevolazioni previste dal regolamento comunale che vengono disapplicate in fase di controllo da parte dell’Ente impositore;
- nel caso in cui la motivazione faccia riferimento a un altro atto, tale atto richiamato deve essere allegato all’avviso (oppure il contenuto essenziale deve essere riprodotto per stralcio);
- l’indicazione dell’ufficio che può fornire informazioni in merito all’atto emesso;
- l’indicazione del responsabile del procedimento;
- il soggetto presso il quale richiedere il riesame in autotutela dell’atto (che, in via generale, coincide con il soggetto al quale richiedere informazioni, ma potrebbe non

coincidere allorquando l'Ente si dovesse avvalere di soggetti esterni per l'elaborazione degli atti);

- l'organo giurisdizionale e il termine per la proposizione del ricorso (secondo la Cassazione, nella sentenza n. 1196/2005 la mancata indicazione delle modalità e dei termini per la proposizione del ricorso costituisce mera irregolarità formale se non impedisce l'attività difensiva da parte del contribuente. In tal senso anche le successive pronunce n. 23010/2009, n. 19675/2011, n. 25227/2013 e n. 17020/2014);
- il termine di 60 giorni entro il quale proporre ricorso (neppure questa omissione pregiudicherebbe la regolarità dell'atto, ma l'omissione di tale informazione implicherebbe che il Comune, nelle proprie controdeduzioni, non potrà eccepire la tardiva proposizione del ricorso da parte del contribuente (Cassazione, sentenza n. 23010/2009);
- la sottoscrizione da parte del funzionario nominato con delibera della Giunta comunale e a cui sono conferite le funzioni e i poteri per la gestione dell'imposta comunale.

Malgrado il c. 162 richiamato non ne richieda l'indicazione, pare necessario che un atto relativo a una contestazione debba quantomeno indicare:

- l'identificazione del soggetto destinatario,
- l'indicazione dell'ente che lo ha emesso;
- la corretta descrizione dell'immobile o degli immobili (fabbricati, aree edificabili, terreni) sui quali è stato operato il controllo, identificabili attraverso i riferimenti catastali e l'ubicazione degli stessi;
- l'indicazione della base imponibile, dell'imposta o della maggior imposta dovuta, delle eventuali sanzioni e interessi in modo tale che il contribuente possa valutare il calcolo che ha portato il Comune alla contestazione.

Infine, ma non da ultimo per importanza, nell'atto impositivo deve essere contenuta l'intimazione ad adempiere e le altre avvertenze o informazioni richieste dall'articolo 1, comma 792, lettera a), L. 160/19, considerato che gli avvisi di accertamento emessi dagli enti locali dal 1° gennaio 2020 sono immediatamente esecutivi ai fini della riscossione coattiva.

Secondo tale disposizione, *“gli atti devono recare espressamente l’indicazione che gli stessi costituiscono titolo esecutivo idoneo ad attivare le procedure esecutive e cautelari nonché l’indicazione del soggetto che, decorsi sessanta giorni dal termine ultimo per il pagamento, procederà alla riscossione delle somme richieste, anche ai fini dell’esecuzione forzata”*.

In merito agli effetti dell’esecutività dell’atto di accertamento in relazione alle modalità di notifica, è intervenuto il MEF nell’ambito delle risposte date alla stampa specializzata nel gennaio 2020:

“L’intervento del Legislatore per l’anno 2020, in materia di riscossione delle entrate degli enti locali non ha innovato circa la disciplina delle notificazioni. Pertanto, si conferma che continuano ad applicarsi le regole già vigenti precedentemente l’entrata in vigore della legge di bilancio 2020 in materia di notificazioni, compresa quella prevista dal cosiddetto minitesto unico della finanza locale di cui ai commi da 161 a 169 dell’articolo 1 della legge n. 296 del 2006; commi peraltro espressamente richiamati per l’Imu nell’ambito della riforma attuata nella stessa legge di bilancio”.

Notizie Flash

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



Notifica degli accertamenti a mezzo PEC

Sulla scorta di alcuni quesiti che ci sono stati inoltrati recentemente ripercorriamo brevemente i passaggi per la notificazione degli atti impositivi a mezzo posta elettronica certificata (PEC).

L'art. 7-quater commi da 6 a 8 del D.L. 193/2016 conv. L. 225/2016 ha introdotto una disposizione che consente di effettuare la notifica degli atti tributari a mezzo PEC, a partire dal 1° luglio 2017. Tale norma, tuttavia, non si riferiva espressamente ai tributi locali trattandosi, in realtà, di un'integrazione all'art. 60 del DPR 600/1973, riguardante la notifica degli atti di accertamento delle imposte sui redditi. Il dubbio sulle possibilità di notificare gli atti a mezzo pec è stato risolto dal d.lgs. n. 217 del 13/12/2017 (art. 7 comma 1-quater), in vigore dal 27 gennaio 2018, il quale dispone che *"I soggetti di cui all'articolo 2, comma 2, notificano direttamente presso i domicili digitali di cui all'articolo 3-bis i propri atti, compresi i verbali relativi alle sanzioni amministrative, **gli atti impositivi di accertamento e di riscossione e le ingiunzioni** di cui all'articolo 2 del regio decreto 14 aprile 1910, n. 639, fatte salve le specifiche disposizioni in ambito tributario. La conformità della copia informatica del documento notificato all'originale è attestata dal responsabile del procedimento in conformità a quanto disposto agli articoli 22 e 23-bis"*.

Il procedimento di notificazione a mezzo pec deve rispettare alcuni parametri:

- la relata di notifica, creata con word, open office, ecc., deve essere trasformata, senza scansione, direttamente in PDF testo e firmata digitalmente;

- gli allegati al messaggio di posta, per essere validi, devono essere firmati digitalmente e avere un'estensione del file p7m;
- la notifica via PEC può dirsi perfezionata per il soggetto notificante nel momento in cui viene generata la ricevuta di accettazione prevista dall'articolo 6, comma 1, del D.P.R. 11 febbraio 2005, n. 68, mentre, per il destinatario, nel momento in cui viene generata la ricevuta di avvenuta consegna prevista dall'articolo 6, comma 2, del D.P.R. n. 68/2005 (art. 3 bis comma 3 della L. 53/94).

Proroga di approvazione delle aliquote, la conversione del dl 84 sana anche i prospetti difformi delle aliquote

L'art. 6 del DL 84/25, nella versione contenuta in conversione (avvenuta con la L. 108 del 30 luglio 2025) proroga dal 28 febbraio 2025 al 15 settembre 2025 il termine entro cui i Comuni devono adottare le delibere di approvazione del prospetto delle aliquote IMU per l'anno 2025, da redigere utilizzando l'applicazione informatica disponibile sul Portale del federalismo fiscale ex DM 7 luglio 2023.

Le delibere di approvazione del prospetto delle aliquote IMU, pertanto, possono essere approvate entro il 15 settembre 2025 sia da parte dei Comuni che entro il 28 febbraio 2025 non vi hanno adempiuto, ai sensi dell'art. 1 comma 757 della L. 160/2019, sia da parte dei Comuni che entro il 28 febbraio 2025 hanno sì adottato la delibera relativa alle aliquote IMU, ma senza l'elaborazione del prospetto utilizzando l'apposita applicazione informatica, come previsto dal citato comma 757 (o in difformità da esso).

In particolare l'aggiunta introdotta in sede di conversione del decreto è il fatto che il nuovo termine è anche a favore dei Comuni che hanno approvato le aliquote redigendo un prospetto difforme da quello che deve essere utilizzato ai sensi del c.757 della L. 160/19.

Questo il testo aggiornato della disposizione:

“Limitatamente all'anno 2025, in deroga all'articolo 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, i comuni che non hanno adottato entro il 28 febbraio 2025 la delibera di approvazione del prospetto delle aliquote dell'imposta municipale propria (IMU), secondo le modalità previste dall'articolo 1, comma 757, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, compresi i comuni che hanno adottato nel termine del 28 febbraio 2025 la delibera relativa alle aliquote

dell'IMU senza l'elaborazione del prospetto, ai sensi del predetto comma 757, o in difformità da esso , possono approvare entro il 15 settembre 2025 le suddette delibere, redatte tramite l'applicazione informatica disponibile nel portale del federalismo fiscale. Eventuali variazioni al bilancio, che si rendessero necessarie per effetto della fruizione del nuovo termine di cui al primo periodo, sono recepite con successiva variazione del bilancio di previsione 2025-2027. Sono in ogni caso valide le delibere di approvazione del prospetto adottate, secondo le modalità previste dall'articolo 1, comma 757, della legge n. 160 del 2019, tra il 1° marzo 2025 e la data di entrata in vigore del presente decreto.”

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