



N° 9 / 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



Notificazione degli atti impositivi, la scissione soggettiva dei termini di notifica e la “sospensione Covid”

La Corte di Cassazione, con l’ordinanza n. 21765 del 29 luglio scorso, ha ricordato il principio della scissione soggettiva della notifica: l’art. 149 c.p.c. stabilisce che gli effetti dell’atto si perfezionano in tempi diversi per chi notifica e per chi riceve l’atto, garantendo la tutela di entrambi i soggetti. Per il notificante, la notifica si perfeziona al momento della consegna dell’atto all’ufficiale giudiziario o all’ufficio postale. Per il destinatario, la notifica si perfeziona quando l’atto giunge effettivamente alla sua conoscenza.

Il caso in esame nasce da un avviso di accertamento IMU per l’anno 2015 notificato ad una società, la quale impugnava l’atto adducendo a motivazione l’intervenuta maturazione del termine decadenziale.

Sia in primo grado che in appello la doglianza della ricorrente veniva accolta, in particolare, i giudici di appello, osservavano che *“le censure erano da ritenere infondate in quanto risultava pacifico che l’atto era stato consegnato all’ufficio postale in data 25.03.2021, ma era pervenuto nella sfera di conoscibilità della società contribuente, attraverso l’immissione dell’avviso di deposito nella cassetta postale, in data 30.03.2021 e, quindi, oltre il termine quinquennale così come prorogato, fino al 26.03.2021, dall’art. 67, commi 1 e 4, del d.l. n. 18/2020, conv. in l. n. 27/2020”*.

Il concessionario della riscossione del comune proponeva ricorso per Cassazione sulla scorta di un unico motivo ovvero la violazione e falsa applicazione, tra gli altri, della legge n. 296 del 2006, art. 1, comma 161 avendo i Giudici di appello erroneamente ritenuto “prescritta” l’IMU per l’anno 2015 mentre il caso in esame era da considerarsi una fattispecie di decadenza per la quale vale il principio della scissione soggettiva degli effetti della notificazione e, nella

fattispecie, l'avviso di accertamento impugnato era stato consegnato per la notifica in data 25 marzo 2021, quindi entro il 26 marzo 2021, termine stabilito dalla legislazione emergenziale Covid-19.

Per i Giudici della Cassazione il ricorso è fondato. La Corte richiama il principio per il quale *“in materia di notificazione degli atti di imposizione tributaria, e degli effetti di questa sull'osservanza dei termini, previsti dalle singole leggi d'imposta a pena di decadenza dal potere impositivo, il principio della scissione soggettiva degli effetti della notificazione, sancito per gli atti processuali dalla giurisprudenza costituzionale, e per gli atti tributari dall'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973, trova sempre applicazione, a ciò non ostando né la peculiare natura recettizia di tali atti, né la qualità del soggetto deputato alla loro notificazione”*.

Ne consegue che, ai fini del rispetto del termine di decadenza cui è assoggettato il potere impositivo, rileva la data nella quale l'ente ha posto in essere gli elementi necessari ai fini della notifica dell'atto e non quella, eventualmente successiva, di conoscenza dello stesso da parte del contribuente. Non va dimenticato poi, proseguono i Giudici, che il d.l. n. 18 del 2020, art. 67, comma 1, convertito nella legge n. 27 del 2020, ha disposto la sospensione di 85 giorni dall'8 marzo al 31 maggio 2020 dei *“termini relativi alle attività di liquidazione, di controllo, di accertamento, di riscossione e di contenzioso, da parte degli uffici degli enti impositori”* prevedendo inoltre espressamente che *“Con riferimento ai termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli uffici degli enti impositori si applica, anche in deroga alle disposizioni dell'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, l'articolo 12, commi 1 e 3, del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 159”*. Tale disposizione ha inoltre previsto, tra le altre, la sospensione dei termini di versamento dei tributi e relativamente alle stesse entrate, la sospensione dei termini previsti per gli adempimenti anche processuali, nonché la sospensione dei termini di prescrizione e decadenza in materia di liquidazione, controllo, accertamento, contenzioso e riscossione a favore degli enti impositori, degli enti previdenziali e assistenziali e degli agenti della riscossione, in deroga alle disposizioni dell'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212.

In base a quanto stabilito dal suddetto art. 67 quindi, il termine di decadenza quinquennale è rimasto sospeso nel periodo sopra indicato (pari a 85 gg.) con conseguente proroga (appunto di 85 gg.) dello stesso termine, disposizione applicata indistintamente anche ai tributi locali.

Sulla scorta dei principi fin qui elencati, nel caso al vaglio della Corte, essendosi il termine decadenziale perfezionato in data 26 marzo 2021 e quindi, la spedizione del 25 marzo 2021, risultava tempestiva e per questo motivo, il ricorso presentato dal concessionario deve essere accolto.

[Corte di Cassazione, ordinanza n. 21765 del 29 luglio 2025](#)



Tari, il diniego alla riduzione deve essere sempre motivato

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza 21875/2025 ha ribadito un concetto ormai consolidato e più volte affermato dalla stessa Corte. In ambito Tari, ma il principio è assolutamente estendibile ad altri tributi, il diniego ad una richiesta di riduzione tariffaria deve essere sempre motivato dall'Ente.

La vicenda trae origine dalla notifica ad una Società di atti di accertamento per i periodi di imposta 2015-2017. La contribuente impugnava gli atti con alterni risultati trovando accoglimento in appello.

Il Comune, quindi, proponeva ricorso, affidato ad unico motivo, per la cassazione della sentenza di secondo grado.

Il Comune lamenta la violazione dell'art. 7 legge n. 212/2000 per avere la Corte di giustizia tributaria di secondo grado erroneamente annullato l'avviso di accertamento per difetto motivazionale nonostante la Società era stata messa nelle condizioni di difendersi in merito al mancato riconoscimento della riduzione della tariffa Tari prevista dal Regolamento comunale.

Per la Suprema Corte, la doglianza del Comune è priva di fondamento e non può essere accolta.

I Giudici evidenziano come, dagli atti presentati, emerge che la contribuente aveva richiesto, mediante autocertificazione, la riduzione tariffaria del 30% prevista per i concessionari degli stabilimenti balneari così come stabilito dal Regolamento Comunale Tari. Il Comune, respingeva la richiesta sulla scorta della seguente motivazione: "... considerato che, a seguito di controlli effettuati è stata rilevata l'infedeltà della denuncia per mancanza dei requisiti previsti dall'art. 14 comma 3 del Regolamento Tari approvato con deliberazione consiliare n. 55 del 04/09/2014 e

successive modifiche ed integrazioni, dichiarati ai fini dell'ottenimento della riduzione per i concessionari degli stabilimenti balneari per le annualità e per gli immobili di seguito indicati...”.

I Giudici di appello, annullando gli atti di accertamento, avevano rilevato che sarebbe stato necessario che, nell’avviso in contestazione, il Comune avesse indicato in maniera esplicita in che data e quale tipo di controllo aveva eseguito, nei confronti della parte privata, per accertare la non rispondenza dell’autocertificazione.

Come già più volte affermato dalla stessa Cassazione, con riguardo agli avvisi in rettifica TARI, se la rettifica viene effettuata sulla base della variazione della superficie tassabile o della tariffa o della categoria, è sufficiente l'indicazione nell'atto della maggiore superficie accertata o della diversa tariffa o categoria ritenute applicabili poiché tali elementi accompagnati da riferimenti generali quali i regolamenti o altre delibere comunali, sono idonei a far comprendere al contribuente i presupposti della pretesa tributaria, senza dover per forza indicare le fonti probatorie e le indagini effettuate per rideterminare la superficie tassabile. Né consegue che non è necessario indicare nell’atto le ragioni giuridiche relative al mancato riconoscimento di ogni possibile esenzione, salvo situazioni specifiche tali da renderlo necessario.

Venendo al caso in esame, la Corte rileva che il Regolamento Comunale per l’applicazione della Tari prevede, all’art. 14, comma 3, che *“la tariffa si applica in misura ridotta, nella parte fissa e nella parte variabile, del 30%, ai concessionari degli stabilimenti balneari e dei locali ad essi funzionali, a condizione che si siano dotati dei seguenti servizi per l'utenza: portale internet con informazioni sia turistiche che sui servizi offerti dalla struttura, con traduzione in almeno quattro lingue straniere (inglese, francese, tedesco e spagnolo); wi-fi free per i clienti; prenotazione dei servizi offerti dalla struttura via internet e anche via email e sms; defibrillatore cardiaco”.*

Quindi, la riduzione tariffaria è subordinata al rispetto di tutti i requisiti elencati nel suddetto articolo del Regolamento e questo fa sì che l’eventuale diniego ad una richiesta di riduzione non possa essere motivato con il solo richiamo della norma regolamentale ma è necessario specificare per quale ipotesi espressamente richiesta dal Regolamento tale riduzione non può essere accordata.

In buona sostanza, ribadisce la Corte, a fronte della specifica richiesta di riduzione tariffaria presentata dalla contribuente, il Comune avrebbe dovuto motivare la pretesa tributaria *“esplicitando anche i motivi del diniego dell’agevolazione tariffaria ed illustrandone le ragioni,*

ovvero l'Ufficio era tenuto ad indicare in modo compiuto (e non mediante semplici clausole di stile) le ragioni per cui le richieste del contribuente non potessero essere accolte, pena l'illegittimità dell'atto stesso".

Nello specifico, il requisito mancante per ottenere l'agevolazione disposta dal Regolamento era "... la mancanza del sito internet", elemento specificato dal Comune in sede di giudizio (divieto di integrazione postuma, già presente nell'ordinamento, e reso espresso dal legislatore della riforma fiscale) e non tra le motivazioni dell'atto, così come accertato dai giudici di merito. Il Comune, in sede di emissione dell'avviso di accertamento, non ha rispettato l'obbligo motivazionale e non ha reso noti gli elementi concreti in base ai quali aveva predisposto il diniego alla richiesta di riduzione, limitandosi, come detto, ad un generico riferimento alle disposizioni regolamentari.

In conclusione, sul presupposto di quanto sin qui detto, per la Suprema Corte l'avviso non è correttamente motivato e va annullato così come il ricorso presentato dall'Ente non può trovare accoglimento.

[Corte di Cassazione, ordinanza n. 21875/2025](#)



IMU, amministrazione straordinaria e apparenza motivazionale

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 14026/2025, ha confermato che, quanto disposto dall'art. 10, comma 6, D.Lgs. n. 504 del 1992, si può applicare solamente al fallimento ed alla liquidazione coatta amministrativa.

La vicenda trae origine dall'impugnazione da parte di una società di avvisi di accertamento Imu con i quali il Comune chiedeva il versamento dell'Imposta relativa a degli immobili di proprietà della ricorrente. La Società evidenziava il fatto di trovarsi in una situazione di amministrazione straordinaria ai sensi del D.Lgs. n. 270 del 1999. I giudici di primo grado accoglievano parzialmente il ricorso confermando la debenza del tributo escludendo però sanzioni ed

interessi ritenendo applicabile anche all'amministrazione straordinaria l'art. 10, comma 6, de. D.Lgs. n. 504 del 1992, di norma riferito solo a fallimento e liquidazione coatta. Stessa ore in appello dove i Giudici hanno confermato il giudizio di primo grado asserendo che la società è sottoposta ad una procedura ex D.Lgs. n. 270 del 1999 procedura che *"era fin dall'inizio finalizzata non già alla prosecuzione o riconversione delle attività produttive, ma esclusivamente alla liquidazione degli assetti patrimoniali"*. Sulla scorta di ciò i Giudici di appello hanno confermato il principio affermato da quella di primo grado, secondo cui il pagamento può essere effettuato solo dopo la vendita del bene e con l'esclusione di sanzioni ed interessi.

Il Comune, quindi, proponeva ricorso per Cassazione

In primis il Comune denuncia che il contenuto dell'art. 10, comma 6, D.Lgs. n. 504 del 1992, essendo norma agevolativa e, quindi, di stretta interpretazione, può essere applicato solamente al fallimento ed alla liquidazione coatta. Viceversa, non può essere applicato all'amministrazione straordinaria.

Inoltre, lamenta l'Ente, la nullità della sentenza, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., per carenza e contraddittorietà della motivazione e per violazione dell'art. 132 n. 4 cod. proc. civ. in particolare con riferimento alla finalità liquidatoria della procedura, di cui la sentenza non fornisce alcuna prova.

La Suprema Corte osserva che è oramai orientamento consolidato considerare l'ipotesi di motivazione apparente quando essa, seppur materialmente esistente come parte del documento di sentenza, non renda percepibili le ragioni della decisione in quanto costituita da argomentazioni inidonee a far conoscere l'iter logico seguito per la formazione della sentenza stessa, non dando così modo di comprendere appieno la logica di ragionamento del giudice.

Nel caso in esame, prosegue la Corte, l'apparenza della motivazione non sussiste avendo i Giudici di appello argomentato quanto al carattere liquidatorio della procedura in questione, precisando che, contrariamente a quanto lamentato dal Comune, risultava che la procedura in questione era destinata non alla prosecuzione o alla riconversione delle attività produttive ma esclusivamente alla liquidazione degli assetti patrimoniali. Dal tenore complessivo della sentenza di secondo grado è possibile individuare il percorso argomentativo della decisione, funzionale alla sua comprensione e alla sua eventuale verifica in sede di impugnazione.

In merito alla questione posta in evidenza dalla ricorrente circa il fatto se la disposizione dettata dall'art. 10, comma 6, D.Lgs. n. 504 del 1992 sia applicabile anche alle procedure di amministrazione straordinaria che si svolgono ai sensi del D.Lgs. n. 270 del 1999, quando il programma di liquidazione non preveda la continuità aziendale.

Ricordando che la disciplina prevista in materia di IMU dall'art. 10, comma 6, del D.Lgs. n. 504/1992, consente alle imprese in fallimento ed in liquidazione coatta amministrativa di differire il versamento dell'IMU dovuta sugli immobili ricompresi nel fallimento, al momento in cui si perfeziona la cessione degli stessi, così come più volte stabilito in altre analoghe sentenze, *"la disciplina dell'art. 10 D.Lgs. 504/1992, integrando una deroga al regime impositivo generale, è da ritenersi di stretta interpretazione e poiché tale norma fa espresso riferimento al fallimento e alla liquidazione coatta amministrativa, non è possibile farne applicazione analogica ovvero "estensiva" all'amministrazione straordinaria anche allorquando abbia finalità liquidatoria"*.

In conclusione, la Suprema Corte accoglie la doglianza del Comune relativa alla non applicazione della disciplina riguardante il fallimento e la liquidazione coatta amministrativa all'amministrazione straordinaria ma conferma quanto espresso in appello riguardo alla completezza ed esaustività delle motivazioni espresse dai giudici nella sentenza.

[Corte di cassazione, sentenza n. 14026/2025](#)



IMU, se l'impianto da biomassa insiste sul terreno agricolo è esente

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 18844/2025 ha stabilito che è esente dal versamento dell'Imu l'impianto che produce energia elettrica da biomassa su un terreno agricolo finalizzato allo svolgimento dell'attività agricola.

La vicenda trae origine dall'emissione e notifica di avvisi di accertamento ICI a contribuenti che svolgono attività agricola disconoscendo la ruralità di alcuni immobili di cui uno, avente

destinazione mista ad abitazione e deposito, e, l'altro, avente destinazione ad attività agricola connessa.

I contribuenti impugnavano gli atti asserendo che gli immobili, colpiti dai provvedimenti, erano classificati nella categoria catastale D/10 (propria dei fabbricati strumentali) e quindi idonei, secondo la normativa di riferimento, ad essere "classificati" come rurali.

I Giudici di secondo grado, riformando parzialmente la decisione di primo grado, accoglievano le doglianze dei contribuenti, annullando gli atti impositivi rilevando che ai fini del riconoscimento della ruralità rilevava, appunto, la classificazione dei fabbricati nella categoria catastale D/10.

Il Comune proponeva ricorso per Cassazione lamentando la violazione o falsa applicazione dell'art. 2, comma 1, lett. a), del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, e successive modificazioni ed integrazioni, poiché il giudice di appello aveva desunto la sussistenza dei requisiti di esenzione dal versamento dell' I.C.I. anche in assenza di idonea prova da parte dei contribuenti delle condizioni per beneficiare dell'esenzione.

In buona sostanza, secondo l'Ente, il giudice di appello ha adottato un approccio meramente formalista asserendo che ai fabbricati destinati a funzioni connesse alle attività agricole va comunque riconosciuto il requisito della ruralità se censiti in categoria D/10", basandosi solamente sulle risultanze catastali, anche se non conformi alla effettiva realtà fattuale. La Commissione Regionale, a differenza dei giudici di primo grado, ha considerato fondamentale la classificazione catastale e rimandato all'Ente l'eventuale impugnazione della categoria catastale (ex comma 336).

La Corte di Cassazione evidenzia che, in tema di Ici (ma sostanzialmente applicabile anche all'Imu), ciò che rileva ai fini del trattamento esonerativo di un immobile è l'oggettiva classificazione catastale del fabbricato come rurale, con l'attribuzione della relativa categoria (rispettivamente, A/6 o D/10). Il fabbricato in questione, adibito ad impianto di produzione di energia elettrica da biomassa ad elevata potenzialità, è correttamente inquadrato nella categoria D/10 rurale come già precedentemente affermato dalla Cassazione sulla base dell'art. 1, comma 423, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, che recita testualmente *"la produzione e la cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali e fotovoltaiche nonché di carburanti ottenuti da produzioni vegetali provenienti prevalentemente dal fondo e di prodotti chimici derivanti da prodotti agricoli provenienti prevalentemente dal fondo, effettuate dagli*

imprenditori agricoli, costituiscono attività connesse ai sensi dell'articolo 2135, terzo comma, del codice civile e si considerano produttive di reddito agrario").

Adattando alla fattispecie in esame il principio sopra citato è possibile affermare che, in tema di I.C.I. (ma anche di I.M.U.) *“un impianto per la produzione di energia elettrica da biomassa ad elevata potenzialità insistente su un terreno agricolo e concorrente allo svolgimento dell'attività agricola, secondo la previsione dell'art. 1, comma 423, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, in linea con l'interpretazione datane dalla sentenza della Corte Costituzionale n. 66 del 24 aprile 2015, anche nel caso in cui l'imprenditore agricolo (individuale o collettivo) non ne sia proprietario, ma mero detentore, sempre che lo stesso sia stato classato come fabbricato rurale strumentale, con la conseguente attribuzione della categoria D/10, può beneficiare dell'esenzione prevista...”*.

[Corte di Cassazione, ordinanza n. 18844/2025](#)

L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini

La procedura di accertamento IMU – parte 2

Nel presente numero si prosegue l'analisi iniziata nel numero pubblicato lo scorso mese.

I termini di notifica degli atti

A norma del comma 161, L. 296/2006 tutti gli atti impositivi relativi ai tributi locali hanno il medesimo termine di prescrizione: che si tratti di un accertamento d'ufficio, di un accertamento in rettifica o di una semplice liquidazione dell'imposta, la notifica deve perfezionarsi, pena la decadenza della potestà di verifica con riferimento a quel determinato periodo d'imposta, entro un determinato termine

“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.”

I termini decadenziali devono quindi essere differenziati a seconda che per quella data annualità vi fosse o meno l'obbligo dichiarativo:

- se per quella annualità non si era verificato alcun evento che comportava l'insorgere dell'obbligo dichiarativo, per individuare il dies a quo da cui far decorrere il quinquennio deve farsi riferimento al termine entro il quale il tributo avrebbe dovuto essere pagato. Considerando che l'IMU si versa in corso d'anno, la scadenza per l'accertamento è la fine del quinto anno successivo quello oggetto di verifica;
- nel caso in cui per quella annualità vi era obbligo di presentazione della dichiarazione, per individuare il dies a quo da cui calcolare i 5 anni di deve invece farsi riferimento all'anno di presentazione della dichiarazione (ossia l'anno successivo rispetto al periodo d'imposta cui la dichiarazione si riferisce). Quindi, i termini per la notifica dell'avviso di accertamento emesso per omessa o infedele dichiarazione decorrono dal 31 dicembre dell'anno successivo a quello in cui la dichiarazione è stata (in caso di infedele) o doveva essere (in caso di omessa) presentata.

Quindi, per la contestazione di una errata o omessa dichiarazione, vi è un anno in più a disposizione del Comune per emettere il relativo atto con cui viene contestata l'omissione dichiarativa e l'omissione di versamento; tale differenziazione è peraltro stata confermata dalla Cassazione con la sentenza n. 16467/2022 (ma sono numerose le pronunce in tal senso):

“nei casi di omessa dichiarazione, il primo dei cinque anni previsti dall’articolo 1, comma 161, L. n. 296 del 2006, è il secondo anno successivo a quello oggetto di accertamento, e dunque se, per ipotesi, l’anno in cui è iniziato il possesso o è intervenuta la variazione è il 2017, la relativa dichiarazione deve essere presentata nel 2018, con la conseguenza che il primo anno dei cinque previsti per la decadenza dal potere impositivo è perciò il 2019, con l’ulteriore risultato che il termine per la notifica dell’avviso di accertamento da parte dell’Ente impositore scadrà il 31 dicembre 2023”.

Considerando che i medesimi termini operavano anche in relazione alla disciplina vigente al 2019 (in forza di analogo rinvio al comma 161, L. 296/2006) non vi sono questioni transitorie a causa dell'entrata in vigore della disciplina applicabile dal 2020.

Questi termini devono essere aggiornati con il differimento di 85 giorni previsto dall'articolo 67, comma 1, D.L. 18/2020 che opera per le annualità accertabili nel 2020: tale previsione ha disposto, per il periodo compreso tra l'8 marzo 2020 e il 31 maggio 2020, la sospensione dei termini relativi alle attività di liquidazione, di controllo, di accertamento, di riscossione e di contenzioso, da parte degli uffici degli enti impositori, ivi compresi quelli degli enti locali.

Come chiarito dalla risoluzione n. 6/DF/2020, tale norma non sospende l'attività degli enti impositori ma prevede esclusivamente la sospensione dei termini di prescrizione e decadenza delle predette attività nel periodo individuato; l'effetto della disposizione in commento, pertanto, è quello di spostare in avanti il decorso dei suddetti termini per la stessa durata della sospensione.

L'articolo 157, Decreto Rilancio (D.L. 34/2020) prevede una disposizione che contempla una diversa scadenza, che comunque, ai sensi del comma 7-bis, non si applica agli enti territoriali.

Per il richiamo operato dall'articolo 67, comma 4, D.L. 18/2020 all'articolo 12, comma 1, D.Lgs. 159/2015 (riguardante la sospensione dei termini per eventi eccezionali), lo spostamento in avanti del decorso dei termini di decadenza per un periodo pari alla sospensione (ossia la sospensione di 85 giorni dal 8 marzo 2020 al 31 maggio 2020), comporta un periodo ulteriore

pari a 85 giorni che gli enti possono utilizzare per espletare le attività considerate dalla norma (sul punto si veda anche la posizione espressa dall'IFEL nel documento del 22 giugno 2020).

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

Si segnala che recentemente l'art. 22 del D.Lgs. 81/25 ha stabilito che, a decorrere dal 31 dicembre 2025, la sospensione dei termini citata non si applica *“agli atti recanti una pretesa impositiva, autonomamente impugnabili dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria, emessi dall'Agenzia delle entrate.”* Posto che si fa riferimento ad atti emessi dall'Agenzia delle Entrate, si ritiene che questo non espliciti efficacia con riferimento agli atti emessi dagli enti locali, con la conseguenza che l'accertamento (in rettifica o d'ufficio) relativo al 2019 potrà essere notificato entro il 23 marzo 2026.

Il contraddittorio preventivo e lo schema d'atto

La disciplina riguardante il contraddittorio preventivo, accompagnata dalla necessità di emettere uno schema d'atto che contenga gli elementi principali sulla base dei quali viene condotta l'attività di verificare sulla posizione del contribuente, introdotta nell'art. 6-bis della L. 212/2000 (Statuto dei diritti del contribuente) ad opera del D.Lgs. 219/2023, esplica i propri effetti anche con riferimento ai tributi locali.

Si deve segnalare che, con il decreto 24 aprile 2024, sono stati individuati gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni, autonomamente impugnabili, che non sono preceduti dal contraddittorio informato ed effettivo.

Il decreto non formalizza alcuna casistica relativa agli atti degli enti locali cui si applica il contraddittorio preventivo; anzi, viene ribadito quanto previsto dall'art. 1, c. 1, lett. a), numero 3), del richiamato D.Lgs. 219/23, che inserisce i c. 3-bis e 3-ter nell'art. 1 della L. 212/00 i quali prevedono che le disposizioni dello Statuto del contribuente valgono come principi per le regioni e per gli enti locali che provvedono ad adeguare i rispettivi ordinamenti nel rispetto delle relative autonomie e che regioni e gli enti locali, nel disciplinare i procedimenti amministrativi di loro competenza, non possono stabilire garanzie inferiori a quelle assicurate dalle disposizioni

contenute nella L. 212/00 (in vari ambiti, tra cui il contraddittorio), ma possono prevedere livelli ulteriori di tutela.

Quindi, in definitiva, spetta a ciascun comune regolamentare la materia, ma sulla base dei principi ispiratori che regolano i tributi erariali (e quindi con regole analoghe a quelle disposte dal DM 24.4.2024 in tema di tributi erariali).

Nella “Nota di approfondimento - Atti esclusi dal contraddittorio preventivo” del 3.5.2024, l’IFEL, con specifico riferimento agli “Atti esclusi dal contraddittorio preventivo”, ha evidenziato che, nelle more dell’approvazione del regolamento comunale, il Comune è, comunque, tenuto ad applicare i principi generali desumibili dall’articolo 6-bis, L. 212/2000, così come peraltro attuati dal citato decreto ministeriale del 24.4.2024.

Nel citato decreto è contenuta la definizione di atto automatizzato o sostanzialmente automatizzato, chiarendo che trattasi di “ogni atto emesso dall'amministrazione finanziaria riguardante esclusivamente violazioni rilevate dall'incrocio di elementi contenuti in banche dati nella disponibilità della stessa amministrazione”.

Ciò significa che non sarà necessario attivare il contraddittorio nei casi in cui le violazioni siano rilevate dall’incrocio di elementi contenuti in banche dati nella disponibilità del Comune (atti automatizzati o sostanzialmente automatizzati), oppure emergano a seguito di controlli effettuati sulla base dei dati e degli elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni presentate dai contribuenti e, comunque, dai dati in possesso dello stesso Comune. Per il Comune è comunque opportuno esplicitare nell’atto di accertamento che lo stesso è escluso dal contraddittorio preventivo, ai sensi del più volte citato articolo 6-bis, comma 2, L. 212/2000, in quanto atto automatizzato, sostanzialmente automatizzato o di pronta liquidazione.

Ad esempio, le semplici liquidazioni derivanti dalla verifica tra quanto dichiarato o quanto versato non saranno soggetti a contraddittorio preventivo; analogamente non pare necessario il contraddittorio preventivo per una contestazione di omessi o insufficienti versamenti afferenti un acquisto di fabbricati ovvero derivanti da un nuovo accatastamento (in quanto l’imposta dovuta è una diretta conseguenza del calcolo avente alla base le rendite catastali).

Al contrario, il contraddittorio preventivo risulterebbe necessario quando il comune intende contestare un aspetto non univoco in quanto suscettibile di apprezzamento, quale il valore di un’area fabbricabile.

Allo stesso modo il contraddittorio è necessario quando la contestazione riguardi l'applicazione di una esenzione o di una riduzione; in questa categoria potremmo ascrivere le contestazioni dell'effettiva dimora del contribuente nell'ambito dell'applicazione dell'esenzione per abitazione principale, ovvero la mancanza del requisito soggettivo ovvero oggettivo necessario per l'applicazione dell'esenzione spettante agli enti non commerciali per i fabbricati impiegati, con modalità non commerciali, in attività meritevoli.

Notizie Flash

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



Arera, delibera 397/2025/R/rif, approvato l'Mtr3

Arera, con la delibera 397/2025/R/rif, ha approvato il metodo tariffario Mtr3 applicabile per il quadriennio 2026 – 2029. Il metodo tariffario è stato aggiornato con alcune piccole correzioni rispetto ai precedenti metodi, in particolare aggiustando i meccanismi incentivanti per le gestioni della raccolta differenziata dei rifiuti.

Una novità rilevante del Mtr3 riguarda la procedura di approvazione del Pef (Piano Economico Finanziario) utile, tra le altre cose, alla determinazione delle tariffe.

Vediamo nel dettaglio le correzioni apportate al fine di semplificare la procedura e l'iter di approvazione indicato dall'articolo 7 della Delibera:

7.1 Ai fini della determinazione delle entrate tariffarie di riferimento, il gestore predispone il piano economico finanziario per il periodo 2026-2029, secondo quanto previsto dal MTR-3, e lo trasmette all'Ente territorialmente competente entro 60 giorni prima del termine stabilito dalla normativa statale di riferimento per l'approvazione della TARI riferita all'anno 2026.

7.2 Ai fini della definizione delle tariffe di accesso agli impianti di chiusura del ciclo "minimi", ovvero agli impianti "intermedi" da cui provengano flussi indicati come in ingresso a impianti di chiusura del ciclo "minimi", secondo quanto previsto al 43 precedente Articolo 5, il gestore di tali attività predispone il piano economico finanziario per il periodo 2026-2029, secondo quanto previsto dal MTR-3, e lo trasmette al soggetto competente, rappresentato dalla Regione o da un altro Ente dalla medesima individuato, in tempo utile per il rispetto dei termini di cui ai commi 7.5 e 7.6.

7.3 Il piano economico finanziario di cui al comma 7.1, nonché quello di cui al comma 7.2, sono soggetti ad aggiornamento biennale secondo la procedura di cui ai successivi commi 7.7 e 7.8 e sono corredati dalle informazioni e dagli atti necessari alla validazione dei dati impiegati, in particolare da: a) una dichiarazione, ai sensi del d.P.R. 445/00, sottoscritta dal legale rappresentante, attestante la veridicità dei dati trasmessi e la corrispondenza tra i valori riportati nella modulistica con i valori desumibili dalla documentazione contabile di riferimento tenuta ai sensi di legge; b) una relazione che illustra sia i criteri di corrispondenza tra i valori riportati nella modulistica con i valori desumibili dalla documentazione contabile, sia le evidenze contabili sottostanti; c) eventuali ulteriori elementi richiesti dall'Ente territorialmente competente, di cui al comma 7.1, ovvero dal soggetto competente di cui al comma 7.2.

7.4 Gli organismi competenti di cui ai commi 7.1 e 7.2, fermi restando i necessari profili di terzietà rispetto al gestore, come precisati all'Articolo 30 del MTR-3, validano le informazioni fornite dal gestore medesimo e le integrano o le modificano, a seguito di procedura partecipata con il gestore e motivando agli operatori le scelte adottate; definiscono i parametri e i coefficienti tariffari di propria competenza e garantiscono il rispetto dell'equilibrio economico-finanziario, secondo criteri funzionali al riconoscimento dei costi efficienti di investimento e di esercizio, coerentemente con gli esiti delle procedure ad evidenza pubblica ove esperite. L'attività di validazione consiste nella verifica della completezza, della coerenza e della congruità dei dati e delle informazioni necessari alla elaborazione del piano economico finanziario, nonché del rispetto della metodologia prevista dal presente provvedimento per la determinazione dei costi riconosciuti.

7.5 Gli organismi competenti di cui ai commi 7.1 e 7.2 assumono le pertinenti determinazioni tariffarie, provvedendo a trasmettere all'Autorità: a) la predisposizione del piano economico finanziario per il periodo 2026-2029; b) con riferimento agli anni 2025 e 2026, i corrispettivi del servizio integrato dei rifiuti e le tariffe di accesso agli impianti di chiusura del ciclo "minimi", o agli impianti "intermedi" da cui provengano flussi indicati come in ingresso a impianti di chiusura del ciclo "minimi".

7.6 La trasmissione all'Autorità di cui al precedente comma 7.5 avviene: a) da parte dell'Ente territorialmente competente di cui al comma 7.1, entro 60 giorni dall'adozione delle pertinenti determinazioni ovvero dal termine stabilito dalla normativa statale di riferimento per

l'approvazione della TARI riferita all'anno 2026; b) da parte del soggetto competente di cui al comma 7.2, entro il 30 giugno 2026.

7.7 L'aggiornamento biennale, per gli anni 2028 e 2029, del piano economico finanziario di cui ai commi 7.1 e 7.2 è predisposto, sulla base delle indicazioni metodologiche stabilite dall'Autorità con successivo provvedimento, dai gestori di cui ai commi citati ed è trasmesso ai pertinenti organismi competenti.

7.8 In esito alla procedura di cui al comma 7.4, gli organismi competenti assumono le pertinenti determinazioni tariffarie, provvedendo a trasmettere all'Autorità: a) l'aggiornamento del piano economico finanziario per gli anni 2028 e 2029; b) con riferimento agli anni 2027 e 2028, i corrispettivi del servizio integrato dei rifiuti, ovvero le tariffe di accesso agli impianti di chiusura del ciclo "minimi", o agli impianti "intermedi" da cui provengano flussi indicati come in ingresso a impianti di chiusura del ciclo "minimi".

7.9 La trasmissione all'Autorità dell'aggiornamento della predisposizione tariffaria di cui al precedente comma 7.8 avviene: a) da parte dell'Ente territorialmente competente di cui al comma 7.1, entro 60 giorni dall'adozione delle pertinenti determinazioni ovvero dal termine stabilito dalla normativa statale di riferimento per l'approvazione della TARI riferita all'anno 2028; b) da parte del soggetto competente di cui al comma 7.2, entro il 30 giugno 2028.

7.10 Al verificarsi di circostanze straordinarie e tali da pregiudicare l'equilibrio economico-finanziario della gestione, nonché il raggiungimento degli obiettivi, gli organismi competenti di cui ai commi 7.1 e 7.2, con procedura partecipata dal gestore, possono presentare all'Autorità motivata revisione infra periodo della predisposizione tariffaria trasmessa ai sensi del comma 7.5, come eventualmente aggiornata ai sensi del comma 7.8, comunque nel rispetto delle tempistiche e delle condizioni di esclusione di cui al comma 30.5 del MTR-3.

7.11 Le valutazioni e le decisioni assunte dall'Ente territorialmente competente in ordine alla quantificazione dei parametri $\gamma_{1,a}$ e $\gamma_{2,a}$, del fattore di sharing ba e dei coefficienti $X_{reg,a}$, Ka e $CRIa$ assumono efficacia definitiva in esito all'adozione, ai sensi dei precedenti commi 7.5 e 7.8, delle pertinenti determinazioni, purché nel rispetto degli intervalli e dei criteri fissati dall'Autorità, e devono assicurare l'equilibrio economico-finanziario della gestione, secondo quanto previsto dal comma 30.2 del MTR-3.

7.12 Fermo quanto previsto dal precedente comma 7.11, entro 180 giorni dalla trasmissione di cui ai commi 7.6 e 7.9, l'Autorità, salva la necessità di richiedere ulteriori informazioni, verifica la coerenza regolatoria degli atti, dei dati e della documentazione trasmessa ai sensi del presente Articolo e, in caso di esito positivo, conseguentemente approva. In caso di approvazione con modificazioni, l'Autorità ne disciplina all'uopo gli effetti alla luce della normativa vigente, con particolare riferimento alla tutela degli utenti, tenuto conto dell'efficacia delle decisioni assunte dagli organismi competenti di cui ai commi 7.1 e 7.2, e delle misure volte ad assicurare la sostenibilità finanziaria efficiente della gestione. Qualora le incoerenze siano tali da non consentire l'adozione di provvedimenti di approvazione della predisposizione adottata a livello locale ovvero non vengano forniti elementi per superare le gravi carenze riscontrate, l'Autorità dispone l'esclusione di incrementi 45 dei corrispettivi all'utenza finale, con effetti del tutto analoghi ai casi di mancata approvazione tariffaria, imponendo i conseguenti conguagli a favore dell'utenza.

7.13 Le predisposizioni tariffarie per le quali il valore del macro-indicatore R1 si posiziona nelle classi di mantenimento, che registrano una percentuale di raccolta differenziata non inferiore al 65%, che risultano conformi agli obblighi di cui al pertinente schema del TQRIF e che valorizzano il parametro $K\alpha$ negli schemi I e II della tabella di cui al comma 5.2 del MTR-3 sono soggette ad approvazione diretta da parte dell'Autorità. Con riferimento a tali predisposizioni l'Autorità, verificata la completezza del corredo di atti trasmessi e la presenza della autodichiarazione ex d.P.R. 445/2000 attestante il pieno rispetto della regolazione dell'Autorità, provvede ad adottare l'atto di approvazione entro 90 giorni dalla trasmissione di cui ai commi 7.6 e 7.9.

7.14 Fino all'approvazione da parte dell'Autorità di cui ai precedenti commi 7.12 e 7.13, si applicano, quali prezzi massimi del servizio, quelli determinati dagli organismi competenti di cui ai commi 7.1 e 7.2.

Di seguito il link alla Delibera

[Delibera Arera 397/2025/R/rif](#)

Tari, sconti in vista per alcuni nuclei familiari

Salvo modifiche, nel 2026 troverà applicazione un nuovo bonus sociale rifiuti per famiglie in condizioni di svantaggio economico. Lo sconto sarà pari al 25% della Tari e sarà riconosciuto

automaticamente a tutti i nuclei familiari con un Isee inferiore a 9530 euro, o sotto i 20mila euro per le famiglie numerose con almeno 4 figli a carico. Il cittadino non dovrà quindi fare alcuna richiesta, il bonus verrà riconosciuto automaticamente a tutti i nuclei familiari che hanno presentato una Dichiarazione Sostitutiva Unica con i citati requisiti. Spetterà ai gestori riconoscere l'agevolazione entro il 30 giugno di ciascun anno successivo a quello di riferimento della tassa nella prima rata utile. L'agevolazione sarà calcolata applicando una riduzione pari al 25% della Tari o della tariffa corrispettiva dovuta al lordo delle componenti perequative, al netto dell'Iva se dovuta.

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