

**Formazione IFEL**  
*per i Comuni*

---



**iFEL**  
Fondazione ANCI

# I tributi locali tra decreto crescita e prospettive di riforma

a cura di Stefano Baldoni  
Mola di Bari (Ba)  
22 ottobre 2019



# Indice

- **Le novità del decreto crescita (D.L. 34/2019)**
- **La questione del Leasing**
- **L'abitazione principale ed il concetto di residenza e dimora familiare**
- **Diritto di abitazione, coniugi separati e coppie di fatto, trust**
- **Concessione di aree demaniali, consorzi di bonifica**
- **Altre esenzioni ed esclusioni dall'IMU e dalla TASI**
- **Immobili invenduti delle imprese di costruzione**
- **Collabenti e fabbricati in corso di costruzione**

# Indice

- **Le vicende della rendita catastale**
- **Recenti sentenze in materia di IMU**
- **Tassa sui rifiuti: costi a consuntivo, parcheggi, altre sentenze**
- **Le novità in materia di notifica degli atti**
- **Cenni sul processo tributario telematico**
- **Verso la nuova IMU**

**Formazione IFEL**  
*per i Comuni*

---

**Le novità del decreto  
«crescita»**



# DEDUCIBILITA' IMU

(art. 3 D.L. 34/2019)

Nuove regole per la deducibilità dell'IMU dalle imposte dirette per gli immobili strumentali

**Anno 2018: 20%**

**Anno 2019: 50%**

**Anno 2020: 60%**

**Anno 2021: 60%**

**Anno 2022: 70%**

**Anno 2023: 100%**

L'Imu resta indeducibile ai fini IRAP

Le regole valgono anche per l'IMI e l'IMIS

# SPOSTAMENTO DEI TERMINI DELLA DICHIARAZIONE IMU-TASI

(art. 3-ter D.L. 34/2019)

Il termine per la presentazione della **dichiarazione IMU** è spostato dal 30 giugno dell'anno successivo al 31 dicembre dell'anno successivo (*modificato l'art. 13, comma 12-ter, D.L. 201/2011*)

Il termine per la presentazione della **dichiarazione TASI** è spostato dal 30 giugno dell'anno successivo al 31 dicembre dell'anno successivo (*modificato l'art. 1, comma 684, L. 147/2013*)

**Decorrenza della variazione:** dalla dichiarazione dell'anno 2018, tenuto conto che lo spostamento è stato disposto prima della scadenza del **1/7/2019**

# SPOSTAMENTO DEI TERMINI DELLA DICHIARAZIONE IMU-TASI

(art. 3-ter D.L. 34/2019)

Problema del termine della dichiarazione TARI:

La norma dell'art. 3-ter ha modificato il comma 684 L. 147/2013 che fissava il termine della dichiarazione IUC (e quindi anche della TARI)

Secondo il MEF (R.M. 2/df del 06/08/2019) lo spostamento non riguarda la dichiarazione TARI

Seppure la tecnica usata dal legislatore è poco felice, la volontà del legislatore di spostare solo la scadenza della dichiarazione IMU e TASI si evince dal titolo della norma (*termini per la presentazione delle dichiarazioni relative all'IMU ed alla TASI*) e dal testo della norma stessa (che si riferisce solo a IMU e TASI)

Il termine della dichiarazione TARI resta fissato al 30 giugno o al diverso termine regolamentare dell'Ente

# SPOSTAMENTO DEI TERMINI DELLA DICHIARAZIONE IMU-TASI

(art. 3-ter D.L. 34/2019)

Problema del termine della dichiarazione TARI:

Questione risolta?

In realtà il termine del 30 giugno non è più previsto dalla legge per la dichiarazione iniziale TARI (c. 684)

Il termine del 30 giugno continua ad essere previsto per la dichiarazione TARI di variazione (c. 685)

Necessario intervento regolamentare che precisi il termine di scadenza

Legittimazione dei termini antecedenti il 30 giugno con norma regolamentare in mancanza di previsione di legge (almeno per la dichiarazione iniziale)?

# SPOSTAMENTO DEI TERMINI DELLA DICHIARAZIONE IMU-TASI

(art. 3-ter D.L. 34/2019)

Questioni da interpretare:

Per l'IMU è stato spostato il termine sia della dichiarazione iniziale che di quella di variazione

Per la TASI il termine della dichiarazione conseguente all'inizio del possesso o della detenzione dell'immobile (c. 684) è spostato al 31 dicembre dell'anno successivo

Il termine per la denuncia di variazione resta fissato dal comma 685 della L. 147/2013 (non modificato dalla norma) al 30 giugno dell'anno successivo

Per la TASI duplice termine per dichiarazione iniziale o di variazione?

Si propende per il **NO** anche considerando che il comma 687 della L. 147/2013 *«ai fini della dichiarazione relativa alla TASI si applicano le disposizioni concernenti la presentazione della dichiarazione dell'IMU»*

# SPOSTAMENTO DEI TERMINI DELLA DICHIARAZIONE IMU-TASI

(art. 3-ter D.L. 34/2019)

Altri aspetti:

**Spostamento termini ravvedimento IMU-TASI:** il termine lungo per il ravvedimento si sposta dal 30/6/n+1 al 31/12/n+1

Esempio ravvedimento IMU e TASI 2018 possibile entro il 31/12/2019, con sanzione ridotta ad 1/8

**Riduzione del tempo a disposizione per il Comune per la notifica degli avvisi di accertamento** per omessa / infedele presentazione della dichiarazione (di almeno 6 mesi)

*Tuttavia...*

*Se il 31/12 cade di sabato o di domenica la scadenza è prorogata al 2 gennaio dell'anno successivo con aumento del termine di decadenza di circa 1 anno!!*

# SPOSTAMENTO DEI TERMINI DELLA DICHIARAZIONE IMU-TASI

(art. 3-ter D.L. 34/2019)

Altri aspetti:

## **Scarsa razionalità dello spostamento:**

Si disallinea la scadenza da altri adempimenti fiscali

Si fissa la scadenza in un periodo festivo

Si allontana l'obbligo dichiarativo dal verificarsi dell'evento (che può essere avvenuto anche 2 anni prima),

in contrasto con l'obiettivo del modello di versamento pre-compilato

**RITARDO INFORMATIVO**

Aumento del rischio di dimenticanze del contribuente (con effetti penalizzanti, si pensi ai beni merce)

# ELIMINAZIONE DICHIARAZIONE PER COMODATI E CANONE CONCORDATO

(art. 3-quater D.L. 34/2019)

Eliminato l'obbligo della presentazione della dichiarazione IMU / TASI per le abitazioni concesse in comodato (*art. 13, c. 3, let. 0a, D.L. 201/2011*)

In precedenza obbligo previsto NON a pena di decadenza, ma comunque necessario

Semplificazione solo apparente poiché gli enti non dispongono con immediatezza di tutte le informazioni necessarie per verificare i requisiti

Non è possibile introdurre tale obbligo in via regolamentare

Valido anche per la TASI (richiamo alla base imponibile IMU contenuto nel comma 675)

# ELIMINAZIONE DICHIARAZIONE PER COMODATI E CANONE CONCORDATO

(art. 3-quater D.L. 34/2019)

Eliminato l'obbligo della presentazione della dichiarazione IMU nel caso di abitazioni locatate con contratti a canone concordato + inserito il DIVIETO di qualsiasi altro onere di dichiarazione o comunicazione

Obbligo derivante dalle regole generali D.M. 30/10/2012, poiché l'ente non dispone di tutte le informazioni necessarie

Non è possibile prevedere nel regolamento alcuna forma di comunicazione o dichiarazione (per l'aliquota agevolata?)

Semplificazione solo apparente perché l'ente non ha l'informazione di quali sono i contratti a canone concordato e non può verificare l'asseverazione (necessario integrare i flussi ag entr)

Decorrenza dalle dichiarazioni con termini pendenti (2018)

# ELIMINAZIONE DICHIARAZIONE PER COMODATI E CANONE CONCORDATO

(art. 3-quater D.L. 34/2019)

Eliminato l'obbligo della presentazione della dichiarazione IMU nel caso di abitazioni locatate con contratti a canone concordato + inserito il DIVIETO di qualsiasi altro onere di dichiarazione o comunicazione

Validità anche per la TASI

La modifica non è stata operata anche nel comma 678 L. 147/2013, tuttavia va ricordato che ai sensi del comma 687, «*Ai fini della dichiarazione relativa alla TASI si applicano le disposizioni concernenti la presentazione della dichiarazione dell'IMU*».

# VERSAMENTO ADDIZIONALE COMUNALE IRPEF

(art. 4-quater D.L. 34/2019)

Versamento dell'addizionale comunale IRPEF in modo cumulato da parte dei sostituti d'imposta per tutti i comuni

D.M. stabilirà

le modalità inclusa la ripartizione giornaliera delle somme da parte dell'Agenzia delle entrate in favore dei comuni

Sulla base dei dati contenuti nelle dichiarazioni fiscali  
il termine di applicazione

# MODIFICHE ALLO STATUTO DEL CONTRIBUENTE

(art. 4-septies D.L. 34/2019)

I modelli di dichiarazione, le istruzioni, i servizi telematici, la modulistica e i documenti di prassi



Messi a disposizione dei contribuenti **almeno 60 giorni** prima del termine per l'adempimento a cui si riferiscono

*art. 6, c. 3, L. 212/2000 – versione previgente*

*L'amministrazione finanziaria assume iniziative volte a garantire che i modelli di dichiarazione, le istruzioni e, in generale, ogni altra propria comunicazione siano messi a disposizione del contribuente in tempi utili e siano comprensibili anche ai contribuenti sforniti di conoscenze in materia tributaria e che il contribuente possa adempiere le obbligazioni tributarie con il minor numero di adempimenti e nelle forme meno costose e piu' agevoli.*

# MODIFICHE ALLO STATUTO DEL CONTRIBUENTE

(art. 4-septies D.L. 34/2019)

I modelli e le relative istruzioni devono essere comprensibili anche ai contribuenti sforniti di conoscenze in materia tributaria

L'adempimento degli obblighi tributari deve essere assicurato dall'amm. Fin. con il minor numero di adempimenti e nelle forme meno costose e più agevoli

*art. 6, c. 3-bis, L. 212/2000 (nuovo)*

# INVITO AL CONTRADDITTORIO

(art. 4-octies D.L. 34/2019)

Applicabilità ai tributi locali

enti locali che hanno applicato l'accertamento con adesione (art. 50 L. 449/1997; art. 9 D.Lgs 23/2011)

Con rinvio alle norme del D.Lgs 218/1997: *novità applicabili agli enti locali*

Senza automatico rinvio alle norme del D.Lgs 218/1997: *novità non applicabile automaticamente agli enti locali*

Accertamento con adesione preventivo: *se tra la data di comparizione e quella di decadenza dal potere di notificazione dell'atto impositivo intercorrano **meno di 90 gg** il termine di decadenza è **automaticamente prorogato di 120 gg in deroga al termine ordinario** (art. 5, c. 3-bis, D.Lgs 218/1997)*

# INVITO AL CONTRADDITTORIO

(art. 4-octies D.L. 34/2019)

**Obbligo di contraddittorio preventivo:** *L'ufficio, fuori dei casi in cui sia stata rilasciata copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, prima di emettere un avviso di accertamento, notifica l'invito a comparire di cui all'articolo 5 per l'avvio del procedimento di definizione dell'accertamento (art. 5-ter, D.Lgs 218/1997)*

Esclusi avvisi di accertamento parziale dell'art. 41-bis DPR 600/1973 e avvisi in rettifica parziale art. 34, c.3-4, DPR 633/1972

Nei casi di particolare urgenza, specificatamente motivata, o nelle ipotesi di fondato pericolo per la riscossione, l'ufficio può notificare direttamente l'avviso di accertamento non preceduto dall'invito

# INVITO AL CONTRADDITTORIO

(art. 4-octies D.L. 34/2019)

## Obbligo di contraddittorio preventivo:

Negli altri casi il mancato avvio del contraddittorio comporta l'invalidità dell'avviso di accertamento se a seguito di impugnazione il contribuente dimostri in concreto le ragioni che avrebbe potuto fa valere se il contraddittorio fosse stato attivato

Norme applicabili dagli avvisi di accertamento emessi dal 01/07/2020

Applicabile agli enti locali? Dubbi dato che non si tratta di norme proprie dell'accertamento con adesione, collocate nella disciplina delle imposte dirette

Le **amministrate interessate** devono provvedere nell'ambito risorse disponibili (comma 3)

# RAVVEDIMENTO PARZIALE

(art. 4-decies D.L. 34/2019)

Sono legittimi:

**RAVVEDIMENTO FRAZIONATO:** Imposta versata in ritardo in unica soluzione

Interessi e sanzione ridotta versati successivamente ma entro il termine del ravvedimento



CONDIZIONI DI VALIDITA'

Sanzione calcolata sull'intero importo dell'imposta

Interessi dovuti per il periodo di ritardo dell'imposta

Misura della riduzione della sanzione determinata con riferimento al momento in cui il ravvedimento si perfeziona

# RAVVEDIMENTO PARZIALE

(art. 4-decies D.L. 34/2019)

Sono legittimi:

**RAVVEDIMENTO FRAZIONATO:** esempio ravvedimento lungo omesso versamento

Imposta tardivamente versata € 100

Ritardo versamento imposta 25 giorni

Versamento interessi e sanzione dopo 4 mesi

Interessi calcolati per 25 gg su € 100

Sanzione calcolata su € 100 ridotta alla misura di 1/8 (ritardo oltre 90 gg).

# RAVVEDIMENTO PARZIALE

(art. 4-decies D.L. 34/2019)

Sono legittimi:

**RAVVEDIMENTO FRAZIONATO:** Imposta versata in ritardo in più versamenti

Possibile il ravvedimento del singolo versamento operato

Interessi dalla data di scadenza fino a quella del versamento

Sanzione da pagare entro i termini del ravvedimento, con riduzione in base alla data del versamento della sanzione

Possibile il ravvedimento complessivo di tutte le rate versate

Interessi dalla data di scadenza fino a quella di effettuazione di ogni versamento

Sanzione da pagare nei termini del ravvedimento, con riduzione in base alla data del versamento della sanzione

# RAVVEDIMENTO PARZIALE

(art. 4-decies D.L. 34/2019)

Norma di interpretazione autentica

Norma valida solo per i tributi amministrati dall’Agenzia delle entrate

Recepibile comunque dai comuni con norma regolamentare

***art. 50 L. 449/1997:** nell'esercizio della potestà regolamentare prevista in materia di disciplina delle proprie entrate, anche tributarie, le province ed i comuni possono prevedere la possibilità di riduzione delle sanzioni in conformità con i principi desumibili dall'articolo 3, comma 133, lettera l), della Legge 23.12.1996, n. 662, in quanto compatibili;*

***art. 13, c. 5, D.Lgs 472/1997:** Le singole leggi e atti aventi forza di legge possono stabilire, a integrazione di quanto previsto nel presente articolo, ulteriori circostanze che importino l'attenuazione della sanzione*

***art. 1, c. 700, L. 147/2013:** Resta salva la facoltà del comune di deliberare con il regolamento circostanze attenuanti o esimenti nel rispetto dei principi stabiliti dalla normativa statale (nella IUC)*

# ESENZIONE FABBRICATI INVENDUTI DALLA TASI

(art. 7-bis D.L. 34/2019)

Esenti dalla TASI i fabbricati

Costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita

Fino a che permanga tale destinazione

In ogni caso non locati

A decorrere dal 1° gennaio 2022

*(art. 1, comma 678, L. 147/2013)*

Fabbricati invenduti:

Esenti da IMU

Soggetti a TASI con aliquota del 1 per mille elevabile al 2,5 per mille o azzerabile fino al 31/12/2021

# ESENZIONE FABBRICATI INVENDUTI DALLA TASI

(art. 7-bis D.L. 34/2019)

Minor gettito ristorato con trasferimento statale di € 15 mln dal 2022

# CONTROLLI IMPOSTA DI SOGGIORNO

(art. 13-quater D.L. 34/2019)

Comunicazione dei dati delle comunicazioni art. 109 tulps dal Ministero dell'interno all'Agazia delle entrate

Dati comunicati in forma autonoma e aggregata per struttura ricettiva

Dati resi disponibili ai Comuni che hanno istituito l'imposta di soggiorno

Utilizzati dall'Agazia delle entrate unitamente a quelli che svolgono intermediazione immobiliare per analisi del rischio e correttezza degli adempimenti fiscali

Criteri stabiliti con D.M.

# CONTROLLI IMPOSTA DI SOGGIORNO

(art. 13-quater D.L. 34/2019)

Mappatura delle strutture ricettive

Istituzione presso il Ministero politiche agricole della banca dati delle strutture ricettive e degli immobili destinati alle locazioni brevi

Identificazione delle **strutture ricettive e degli immobili locazioni brevi con un codice identificativo** (alfanumerico)

Obbligo di utilizzare il codice identificativo in ogni comunicazione all'offerta e alla promozione dei servizi all'utenza

D.M. stabilirà i criteri per la messa a disposizione agli utenti ed alle autorità proposte ai controlli

D.M. stabilirà le modalità applicative per l'accesso ai dati del codice identificativo da parte dell'Agenzia delle entrate

# CONTROLLI IMPOSTA DI SOGGIORNO

(art. 13-quater D.L. 34/2019)

Mappatura delle strutture ricettive

Obbligo di pubblicare il codice identificativo nelle comunicazioni inerenti all'offerta e alla promozione da parte

Strutture ricettive

Soggetti che esercitano intermediazione immobiliare

Soggetti che gestiscono portali telematici

Sanzione da 500 euro a 5.000 euro (maggiorata del doppio in caso di recidiva)

# DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE INGIUNZIONI FISCALI

(art. 15 D.L. 34/2019)

Norma facoltativa

Enti a cui è rivolta: regioni, province, città metropolitane e comuni

Oggetto: entrate anche tributarie

Atti definibili: ingiunzioni fiscali notificate dal 2000 al 2017

Procedura: da prevedere con regolamento da adottare entro il 01/07/2019 e da pubblicare entro 30 gg nel proprio sito istituzionale

Effetto: eliminazione delle sanzioni

# DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE INGIUNZIONI FISCALI

(art. 15 D.L. 34/2019)

Il regolamento deve stabilire:

Numero delle rate e scadenza (max 30 settembre 2021)

Modalità con cui il debitore manifesta la sua volontà di avvalersi della definizione agevolata

Termini di presentazione dell'istanza

Termine entro cui l'ente locale o il concessionario trasmette ai debitori la comunicazione nella quale sono indicati l'ammontare delle somme dovute per la definizione agevolata, quello delle singole rate e la scadenza

Termini di prescrizione e decadenza: sospesi dalla presentazione dell'istanza

# DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE INGIUNZIONI FISCALI

(art. 15 D.L. 34/2019)

La definizione si perfeziona solo in caso di puntuale versamento delle somme dovute

Sono escluse tra l'altro le sanzioni non collegate ai tributi (si sanzioni per violazioni norme codice della strada, con diritto all'eliminazione degli interessi, compresa la maggiorazione semestrale)

# EFFICACIA DELIBERE E REGOLAMENTI TRIBUTI LOCALI

(art. 15-bis D.L. 34/2019) – modifica art. 13, c. 15-15/bis-15/ter-15/quater D.L. 201/2011

## **Invio delle delibere tariffarie e regolamentari:**

Di tutte le entrate tributarie

Al Ministero dell'economia e delle finanze tramite il Portale del federalismo fiscale

**Specifiche tecniche del formato per l'invio stabilite con D.M.** per consentire il prelievo automatizzato delle informazioni utili per l'esecuzione degli **adempimenti** e del **pagamento** dei tributi – le modalità di attuazione saranno graduali

Pubblicate nel sito informatico del MEF (art. 1,c.3, D.Lgs 360/1998)

Termine di invio NON indicato

Tuttavia l'invio va effettuato entro il 14 ottobre dell'anno di riferimento ai fini dell'efficacia delle delibere/regolamenti

# EFFICACIA DELIBERE E REGOLAMENTI TRIBUTI LOCALI

(art. 15-bis D.L. 34/2019)

**Invio delle delibere tariffarie e regolamentari:**

Decorrenza dell'obbligo

Comuni: dal 2020

Province e Città metropolitane: dal 2021

# EFFICACIA DELIBERE E REGOLAMENTI TRIBUTI LOCALI

**Invio delle delibere tariffarie e regolamentari:** normativa vigente fino al 2019

Di tutte le entrate tributarie

Al Ministero dell'economia e delle finanze tramite il portale dei Comuni (nota MEF 28/02/2014)

Entro il termine di 30 giorni dalla data in cui sono divenute esecutive (art. 52, c. 2, D.Lgs 446/1997) o comunque entro 30 giorni del termine previsto per l'approvazione del bilancio

Inadempimento sanzionato con blocco delle risorse a qualunque titolo dovute (art. 13, c. 15, D.L. 201/2011)

Pubbligate nel sito informatico del MEF (di fatto solo IUC): sostituisce la pubblicazione in G.U. prevista per tutti i regolamenti e le delibere tariffarie dei tributi dall'art. 52, c. 2, D.Lgs 446/1997

# EFFICACIA DELIBERE E REGOLAMENTI TRIBUTI LOCALI

## **Invio delle delibere tariffarie e regolamentari: confronto**

Rimane invariata la modalità di invio telematico (salvo nuovo formato che sarà stabilito con D.M.)

Nessun termine sanzionato per l'invio, ma comunque un termine generalizzato per l'efficacia delle deliberazione

Eliminato definitivamente l'obbligo di pubblicazione in G.U. (abrogazione art. 52,c.2, D.Lgs 446/1997), già cessato comunque dal 2012

Estensione effettiva della pubblicazione a tutti i tributi (e non solo alla IUC)

# EFFICACIA DELIBERE E REGOLAMENTI TRIBUTI LOCALI

(art. 15-bis D.L. 34/2019)

## **Efficacia delle deliberazioni (regolamenti e tariffe)**

Decorrenza dal 2020

Tributi coinvolti: tutti i tributi comunali **eccetto**

Imposta di soggiorno, Addizionale comunale IRPEF ,IMU, TASI

Quindi riguardano TARI, TOSAP, ICP, DPA

### **Efficacia:**

**Se la pubblicazione nel sito informatico del MEF avviene entro il 28 ottobre dell'anno di riferimento: **dalla data di pubblicazione****

**Se la pubblicazione nel sito informatico del MEF avviene oltre il 28 ottobre dell'anno di riferimento: **dall'anno successivo****

Per la pubblicazione entro il 28 ottobre obbligo di invio tramite il Portale del federalismo fiscale entro **il termine perentorio del 14 ottobre**

# EFFICACIA DELIBERE E REGOLAMENTI TRIBUTI LOCALI

(art. 15-bis D.L. 34/2019)

## **Efficacia delle deliberazioni (regolamenti e tariffe)**

**Termine per deliberare aliquote, tariffe e regolamenti:** resta fissato nel termine stabilito da leggi statali per l'approvazione del bilancio di previsione (art. 53,c.16, L. 388/2000 – art. 1, comma 169, L. 296/2006)

## **Commisurazione dei pagamenti:**

**Scadenze precedenti al 1° dicembre:** tributi dovuti sulla base degli atti applicabili per l'anno precedente

**Scadenze successive al 1° dicembre:** tributi dovuti sulla base degli atti pubblicati entro il 28 ottobre dell'anno di riferimento A SALDO DELL'IMPOSTA PER L'INTERO ANNO CON EVENTUALE CONGUAGLIO

**Scadenze al 1° dicembre?**

# EFFICACIA DELIBERE E REGOLAMENTI TRIBUTI LOCALI

## Efficacia delle deliberazioni (regolamenti e tariffe)

### Commisurazione dei pagamenti:

**IMU:** resta fermo che (art. 13, c. 13-bis, D.L. 201/2011)

- Le delibere ed i regolamenti sono efficaci dalla data della pubblicazione nel sito del MEF
- la prima rata si calcola sulla base delle aliquote e delle detrazioni dei dodici mesi dell'anno precedente
- La seconda rata è dovuta a saldo sulla base delle aliquote e delle detrazioni pubblicate entro il 28 ottobre dell'anno di riferimento (invio entro il 14 ottobre)

**TASI:** resta fermo che (art. 1, c. 688, L. 147/2013)

- Le delibere ed i regolamenti sono efficaci dalla data della pubblicazione nel sito del MEF
- la prima rata si calcola sulla base delle aliquote e delle detrazioni dei dodici mesi dell'anno precedente
- La seconda rata è dovuta a saldo sulla base delle aliquote e delle detrazioni pubblicate entro il 28 ottobre dell'anno di riferimento (invio entro il 14 ottobre)

# EFFICACIA DELIBERE E REGOLAMENTI TRIBUTI LOCALI

## Efficacia delle deliberazioni (regolamenti e tariffe)

### Commisurazione dei pagamenti:

**ADDIZIONALE IRPEF:** resta fermo che (art. 1, c. 4, L. 360/1998 – art. 14, c. 8, D.Lgs 23/2011)

Le delibere ed i regolamenti sono efficaci dalla data della pubblicazione nel sito del MEF

L'acconto è dovuto sulla base delle aliquote e della soglia di esenzione dell'anno precedente

Il saldo è dovuto sulla base delle aliquote e della soglia di esenzione pubblicate entro il 20 dicembre dell'anno di riferimento (in mancanza anno precedente)

# EFFICACIA DELIBERE E REGOLAMENTI TRIBUTI LOCALI

## Efficacia delle deliberazioni (regolamenti e tariffe)

### Commisurazione dei pagamenti:

#### Effetti per TARI:

Differimento dei flussi di cassa nel caso di aumenti (o esborsi anticipati per i contribuenti)

Necessità di spostare almeno una scadenza a dopo il 1° dicembre (con avvicinamento alla scadenza IMU/TASI)

In mancanza si rischia di dover conguagliare tutto l'anno successivo

Obbligo di operare conguagli

#### Effetti per TOSAP e ICP

In mancanza di scadenze successive al 1° dicembre (almeno di norma), rischio di dover operare conguagli l'anno successivo

Pubblicità e tosap temporanee scadenti prima del 1° dicembre?

Dpa?

# EFFICACIA DELIBERE E REGOLAMENTI TRIBUTI LOCALI

(art. 15-bis D.L. 34/2019)

## **Efficacia delle deliberazioni (regolamenti e tariffe)**

Decorrenza dal 2020

Tributi coinvolti: Imposta di soggiorno, contributo di sbarco, contributo di soggiorno, contributo Comune di Venezia,

### **Efficacia:**

**Dal primo giorno del secondo mese successivo a quello della pubblicazione nel sito del MEF**

Il MEF provvede alla pubblicazione entro i **15 giorni lavorativi successivi alla data di inserimento nel portale del federalismo**

Resta fermo che le delibere imposta di soggiorno e contributo di soggiorno possono approvarsi anche dopo il termine di approvazione del bilancio, in deroga al termine del comma 169, L. 296/2006 (art. 4, c. 7, D.L. 50/2017)

# EFFICACIA DELIBERE E REGOLAMENTI TRIBUTI LOCALI

(art. 15-bis D.L. 34/2019)

## Decorrenza dei regolamenti tributari

Abrogazione del comma 2 dell'art. 52 del D.Lgs 446/1997 il quale prevedeva che *l regolamenti sono approvati con deliberazione del comune e della provincia non oltre il termine di approvazione del bilancio di previsione e **non hanno effetto prima del 1 gennaio dell'anno successivo***

Regolamenti approvati nei termini di approvazione del bilancio dopo il 1° gennaio: effetto dal 1° gennaio dell'anno di riferimento ai sensi dell'art. 53, c. 16, L. 388/2000

Efficacia dalla data di pubblicazione sul sito del MEF (entro il 28/10)

Rilevano solo dai versamenti scadenti dopo il 1° dicembre (salvo IMU e TASI?)

Regolamenti approvati dopo il termine del bilancio?

# Strumenti di contrasto all'evasione fiscale locale

Art. 15 ter D.L. 34/2019

- *Gli enti locali competenti al rilascio di licenze, autorizzazioni, concessioni e dei relativi rinnovi, alla ricezione di segnalazioni certificate di inizio attività, uniche o condizionate, concernenti attività commerciali o produttive possono disporre, con norma regolamentare, che il rilascio o il rinnovo e la permanenza in esercizio siano subordinati alla verifica della regolarità del pagamento dei tributi locali da parte dei soggetti richiedenti.*

# Strumenti di contrasto all'evasione fiscale locale

Art. 15 ter D.L. 34/2019

- Applicazione della norma: da parte degli enti locali che sono competenti a:
  - Rilasciare licenze, autorizzazioni o concessioni o il loro rinnovo
  - Ricevere SCIA uniche o condizionateRelative ad attività commerciali o produttive
- Recepimento facoltativo: da attuare con norma regolamentare
- Finalità: subordinare
  - Il Rilascio
  - Il Rinnovo
  - La permanenzaIn esercizio alla verifica della regolarità del pagamento dei tributi locali

# Strumenti di contrasto all'evasione fiscale locale

Art. 15 ter D.L. 34/2019

- Aspetti peculiari
  - **Definizione di tributi locali:** *quelli la cui soggettività attiva compete al comune*
    - da valutare se includere quelli affidati in concessione a terzi (sulla base della capacità di integrare i sistemi informativi)
    - Da escludere i tributi gestiti da altri soggetti (es addizionale comunale IRPEF)
    - E' possibile limitare la verifica della regolarità solo ad alcuni tributi locali

# Strumenti di contrasto all'evasione fiscale locale

Art. 15 ter D.L. 34/2019

- Aspetti peculiari
  - **Soggetti rientranti nel perimetro:** attività commerciali e produttive soggette a licenze, autorizzazioni, concessioni o SCIA (ad esempio non vi rientrano il commercio all'ingrosso o alcune attività industriali o artigianali – attività di somministrazione? – attività artigianali di servizi? Attività ricettive e pubblici esercizi?)
    - possibile estendere i soggetti a cui si applica?

# Strumenti di contrasto all'evasione fiscale locale

Art. 15 ter D.L. 34/2019

- Aspetti peculiari
  - **Definizione di irregolarità nel pagamento dei tributi:**

MANCATO PAGAMENTO DEI TRIBUTI ALLE  
SCADENZE DI LEGGE ANCHE IN ASSENZA DI  
CONTESTAZIONE

RICHIESTE UN ELEVATO E TEMPESTIVO  
AGGIORNAMENTO DELLE BANCHE DATI

DEBITI TRIBUTARI FORMALMENTE CONTESTATI  
NON PAGATI E NON SOSPESI

MINORE TEMPESTIVITA' NELL'AGGIORNAMENTO  
BANCHE DATI

# Strumenti di contrasto all'evasione fiscale locale

Art. 15 ter D.L. 34/2019

- Aspetti peculiari
  - **Definizione di irregolarità nel pagamento dei tributi:**
    - E' possibile definire un limite di importo minimo al di sotto del quale i debiti tributari non rilevano
    - E' possibile differenziare il tipo di verifica anche sulla base della tipologia del tributo
  - **Effetti della posizione di irregolarità**
    - Nel caso di richiesta di rilascio o rinnovo di licenze, autorizzazioni o concessioni o di ricezione di SCIA: non è possibile procedere al rilascio o al rinnovo o assentire la SCIA

# Strumenti di contrasto all'evasione fiscale locale

Art. 15 ter D.L. 34/2019

- Aspetti peculiari
  - **Effetti della posizione di irregolarità**
    - Nel caso di attività già esistenti:
      - Notifica all'interessato della comunicazione di avvio del procedimento di sospensione dell'attività
      - Assegnazione di un termine entro cui il soggetto può regolarizzare la posizione
      - Notifica del provvedimento di sospensione dell'attività, per un periodo di tempo stabilito dal regolamento (ovvero fino alla regolarizzazione)
      - Revoca della licenza, autorizzazione, concessione in caso di mancata regolarizzazione la termine del periodo di sospensione

# Strumenti di contrasto all'evasione fiscale locale

Art. 15 ter D.L. 34/2019

- Aspetti peculiari
  - **Effetti della posizione di irregolarità**
    - La regolarizzazione della posizione potrà avvenire:
      - Mediante pagamento integrale delle somme dovute
      - Mediante ricorso alle procedure di definizione previste dai regolamenti comunali
      - Mediante ricorso alla rateizzazione (disciplinare gli effetti del mancato pagamento delle rate)
      - In caso di presentazione di garanzie

# Strumenti di contrasto all'evasione fiscale locale

Art. 15 ter D.L. 34/2019

- Aspetti peculiari
  - **Disciplina della procedura di verifica: nuove istanze**
    - Ricezione istanze di rilascio o rinnovo di licenze, autorizzazioni o concessioni o ricezione di SCIA
    - L'ufficio competente chiede all'Ufficio tributi/entrate l'attestazione di regolarità tributaria del contribuente
    - Verifica dell'ufficio tributi e rilascio dell'attestato di regolarità tributaria o comunicazione di irregolarità
    - **!! NB: le procedure devono essere disciplinate dal regolamento sulla base del livello di aggiornamento delle banche dati, della capacità di risposta dell'ufficio tributi e della tempistica dei procedimenti di rilascio o rinnovo!!**

# Strumenti di contrasto all'evasione fiscale locale

Art. 15 ter D.L. 34/2019

- Aspetti peculiari
  - **Disciplina della procedura di verifica: attività esistenti**
    - Verifica da effettuarsi in sede di prima applicazione
      - Tutti gli uffici interessati dovranno inviare un elenco delle attività all'ufficio tributi/entrate che dovrà verificare la regolarità fiscale
    - Verifica periodica:
      - Stabilire la tempistica con cui ogni ufficio interessati trasmette l'elenco per la verifica all'ufficio tributi/entrate (mensile, quadrimestrale, semestrale?)

# IMU E SOCIETA' AGRICOLE

(art. 16-ter D.L. 34/2019)

## Finzione giuridica e società agricole

Le agevolazioni tributarie riconosciute ai fini IMU alle condizioni previste dall'art. 13, comma 2, del D.L. 201/2011, si intendono applicabili anche alle società agricole di cui all'art. 1, comma 3, D.Lgs 99/2004

*Art. 1, c. 3, D.Lgs 99/2004: Le società di persone, cooperative e di capitali, anche a scopo consortile, sono considerate **imprenditori agricoli professionali** qualora lo statuto preveda quale oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività agricole di cui all'articolo 2135 del codice civile e siano in possesso dei seguenti requisiti: a) nel caso di società di persone qualora almeno un socio sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale. Per le società in accomandita la qualifica si riferisce ai soci accomandatari; b) c) nel caso di società di capitali o cooperative, quando almeno un amministratore che sia anche socio per le società cooperative, sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale. 3-bis. La qualifica di imprenditore agricolo professionale può essere apportata da parte dell'amministratore ad una sola società'.*

# IMU E SOCIETA' AGRICOLE

(art. 16-ter D.L. 34/2019)

## Finzione giuridica e società agricole

Norma interpretativa (ai sensi dell'art. 1, c. 2, L. 212/2000)

**Finzione giuridica spettante in IMU anche alle società agricole**

Esenzione per i terreni agricoli nei comuni non montani o di collina? Non viene richiamata la norma del comma 13, lettera a, della L. 208/2015

*Sono esenti da IMU i terreni agricoli....posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, iscritti nella previdenza agricola, indipendentemente dalla loro ubicazione;*

# CANCELLAZIONE DEI CARICHI FINO A 1.000 EURO

(art. 16-quater D.L. 34/2019)

## **Obbligo di cancellazione dei residui**

Entro il 31/12/2019 sulla base delle comunicazioni ricevute dall'Agente della riscossione

Incidenza sul rendiconto 2019

## **Obbligo di tenere conto degli effetti negativi sul bilancio già in corso di gestione, vincolando le risorse disponibili alla data della comunicazione**

L'eventuale disavanzo derivante può essere ripartito in quote costanti per 5 anni massimo

Disavanzo non superiore all'ammontare dei residui cancellati al netto del fcde (art. 11, c. 6-bis, DL 138/2018)

# AGEVOLAZIONI ECONOMIA LOCALE

(art. 30-ter D.L. 34/2019)

Previsione di un contributo rapportato alla somma dei tributi comunali dovuti dall'esercente e pagati nell'esercizio precedente a quello di presentazione della richiesta fino al 100%

**Beneficiari:** esercenti attività nei settori

Artigianato

Turismo

Fornitura servizi per la tutela ambientale

Fruizione di beni culturali e del tempo libero

Commercio al dettaglio

Esercizi di vicinato (sup vendita fino a 150 mq, comuni <10.000 abitanti, mq 250, comuni > 10.000 abitanti)

# AGEVOLAZIONI ECONOMIA LOCALE

(art. 30-ter D.L. 34/2019)

Beneficiari: esercenti attività nei settori

Commercio al dettaglio

Medie strutture (sup vendita fino a 1.500 mq, comuni <10.000 abitanti,  
mq 2.500, comuni > 10.000 abitanti)

Somministrazione di alimenti e bevande

*Esclusi comunque: compro oro, sale per scommesse o che detengono  
apparecchi di intrattenimento*

che:

**Ampliano esercizi commerciali esistenti**

**Riaprono esercizi commerciali chiusi da almeno 6 mesi**



**Ubicati in comuni con popolazione fino a 20.000 abitanti**

# AGEVOLAZIONI ECONOMIA LOCALE

(art. 30-ter D.L. 34/2019)

Non ammessi

Subentri in attività già esistenti precedentemente interrotte

Aperture di nuove attività, le riaperture conseguenti a cessazioni in attività preesistenti da parte del medesimo soggetto che le esercitava in precedenza o di un soggetto anche costituito in forma societaria

Ammontare contributo: massimo l'importo dei tributi comunali dovuti e pagati nell'anno precedente a quello della richiesta

Importo stanziato 5 mln 2020, 10 mln 2021, 13 mln 2022, 20 mln dal 2023

Ripartito tra i comuni con Decreto Ministero interno

# AGEVOLAZIONI ECONOMIA LOCALE

(art. 30-ter D.L. 34/2019)

Decorrenza e durata contributo

Dalla data di effettivo inizio dell'attività dell'esercizio attestata dalle comunicazioni previste

Per l'anno di apertura (o l'ampliamento) e per i 3 anni successivi

Istanza da presentare: dal 1 gennaio al 28 febbraio di ogni anno

Assegnazione

Da parte dei comuni in ordine cronologico di presentazione delle richieste, fino ad esaurimento delle risorse iscritte in bilancio

Obbligo per i comuni di istituire un fondo in bilancio da destinare alla concessione dei contributi, di importo massimo della dotazione annua del fondo (non aumentabile?)

# AGEVOLAZIONI ECONOMIA LOCALE

(art. 30-ter D.L. 34/2019)

Misura del contributo: determinata annualmente dai comuni, dal *Responsabile dell'ufficio tributi* previa

Verifica della dichiarazione

Regolare avvio e mantenimento dell'attività

In misura proporzionale al numero dei mesi di apertura dell'esercizio nel quadriennio considerato (non inferiore a 6 mesi)

Erogati nell'ambito del regime de minimis, nei limiti previsti per gli aiuti di Stato

Non cumulabili con altre agevolazioni previste dal d.l. 34/2019 o con altre agevolazioni statali

**Formazione IFEL**  
*per i Comuni*

---

**Questioni particolari  
nei tributi locali alla  
luce della recente  
giurisprudenza e degli  
interventi di prassi**



**Formazione IFEL**  
*per i Comuni*

---

**Parte 2.1**

***L'Imu e la TASI nel  
leasing***



# LA LOCAZIONE FINANZIARIA

- ▶ **IMU:** Per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto (*art. 9, c. 1, D.Lgs 23/2011*)
  - ▶ Durata del contratto secondo le norme civilistiche: in base alle regole ordinarie è la data che va dalla stipula fino a quella di scadenza, risoluzione, recesso o annullamento
  - ▶ Durata del contratto per il DM 30/10/2012: la soggettività passiva del locatario cessa con la riconsegna del bene
- ▶ **Obbligo dichiarativo:** grava sul locatario e sul locatore sia nel caso di stipula che in quello di cessazione del contratto

# LA LOCAZIONE FINANZIARIA

- ▶ **La soggettività passiva in caso di risoluzione o scadenza del contratto senza riconsegna del bene**
- ▶ **Le tesi contrapposte**
  - ▶ **Società di leasing**
    - Gli effetti della norma permangono fino all'effettiva riconsegna del bene. Rilievo all'effettiva disponibilità del bene
    - La norma della TASI è una disposizione che ha valenza interpretativa
    - Richiamo al DM 30/10/2012 che stabilisce la fine della soggettività passiva del locatario con la riconsegna del bene
    - Si devono applicare le regole civilistiche sulla locazione, in base alle quali in caso di mancata riconsegna del bene il locatore ha diritto a percepire un'indennità (che parte della giurisprudenza equipara alla continuazione del rapporto contrattuale)

# LA LOCAZIONE FINANZIARIA

- ▶ **La soggettività passiva in caso di risoluzione o scadenza del contratto senza riconsegna del bene**
- ▶ **Le tesi contrapposte**
  - ▶ **Enti locali**
    - La norma applicabile è l'art. 1526 cc, in materia di vendita con riserva di proprietà: con la risoluzione del contratto il venditore deve restituire le rate percepite, in caso di inadempimento del locatario, ed ha diritto solo al risarcimento del danno ed all'indennità per il periodo di occupazione in vigenza del contratto
    - Non trova applicazione la norma sulla mora del debitore, come se fosse una locazione (prosecuzione del contratto; il debitore deve pagare i canoni per il periodo di occupazione senza titolo)
    - La causa del contratto di leasing è il finanziamento e non la semplice locazione del bene

# LA LOCAZIONE FINANZIARIA

- ▶ **La soggettività passiva in caso di risoluzione o scadenza del contratto senza riconsegna del bene**
- ▶ **Le tesi contrapposte**
  - ▶ **Enti locali**
    - La norma della TASI non è interpretativa
    - La norma del comma 703 della L. 147/2013 stabilisce che restano ferme le norme di disciplina dell'IMU anche nella IUC
    - Le istruzioni del DM 30/10/2012 non possono modificare la soggettività passiva sancita dalla legge
    - La norma non tiene conto dell'effettiva disponibilità del bene, tanto che riguarda anche i fabbricati da costruire e quelli in corso di costruzione che non possono essere detenuti

# LA LOCAZIONE FINANZIARIA

## ▶ Il fallimento del locatario

- Art. 72-72-quater LF: il contratto di leasing con il fallimento resta sospeso ed il curatore deve decidere se proseguire o meno nel contratto
- Se non decide la società di leasing può far fissare dal giudice un termine di 60 gg entro cui deve decidere
  - ▶ In caso di silenzio il contratto è risolto
- Nel caso di **mancata prosecuzione** nel contratto
  - ▶ La soggettività passiva passa in capo al locatore dalla data del fallimento
- In caso di **prosecuzione del contratto**
  - ▶ Soggetto passivo è la procedura fallimentare

# LA LOCAZIONE FINANZIARIA

## ▶ IMU: Alcune sentenze di merito

▶CTP Perugia 207/2015-CTP Como, sentenza n. 146/2016 – CTP Modena 327/2017 – CTR Trieste n. 305/2016-CTP Bergamo 390/2015- CTP Milano n. 4187/2017-CTP Modena 327/2017- CTP Rimini n. 346/2017 – CTR Milano 1343/2016-1599/16-1343/2016-CTP Pesaro 247-248-274/2018-CTR Milano 1194/2018-4048/2018-**3512/2019**-CTP Ancona 495/2018 CTR Piemonte n. 1153/2018 – CTR Veneto n. 823/2018 – CTR Toscana n. 934/2018 – CTR Lazio n. 2874/2018 - CTR Umbria n.565/2018: **nel caso di risoluzione del contratto la soggettività passiva si trasferisce con la cessazione del contratto**

▶CTP Pavia, sentenza n. 180/2016 – CTP Terni, sentenza n. 274/2016, CTR Lombardia n. 18/2017-1934/2017-CTR Napoli 8208/2016-CTR Piemonte, n. 760/2017- CTP Varese 178/2019: **nel caso di risoluzione del contratto la soggettività passiva si trasferisce con la riconsegna del bene** - Viene dato rilievo al principio del possesso

## LA LOCAZIONE FINANZIARIA

- ▶ **TASI:** In caso di locazione finanziaria, la TASI è dovuta dal locatario a decorrere dalla data della stipulazione e per tutta la durata del contratto; per durata del contratto di locazione finanziaria deve intendersi il **periodo intercorrente dalla data della stipulazione alla data di riconsegna del bene al locatore, comprovata dal verbale di consegna.** (*art. 1, c. 672, L. 147/2013*)
  - ▶ *Criterio diverso da quello dell'IMU*
- ▶ *Obbligo dichiarativo: grava sul locatario e sul locatore sia nel caso di stipula che in quello di cessazione del contratto*

# LA LOCAZIONE FINANZIARIA

- ▶ **Il contrasto in sede alla Corte di cassazione**
- ▶ ***Sentenza n. 13793 del 22/5/2019: in caso di risoluzione del contratto per inadempimento torna soggetto passivo il locatore dalla data di risoluzione, anche se non ha acquisito la materiale disponibilità del bene***
  - ▶ Chiaro dettato normativo
  - ▶ Non è rilevante la materiale disponibilità del bene ma l'esistenza di un vincolo contrattuale che legittima la detenzione qualificata dell'utilizzatore (addirittura si realizza anche quando il bene da concedere non è venuto a conoscenza e quando il bene non è stato consegnato)
  - ▶ Il locatore torna soggetto passivo non dalla riconsegna del bene ma dalla cessazione del contratto
    - ▶ Momento del pagamento dell'ultima rata del prezzo o risoluzione

# LA LOCAZIONE FINANZIARIA

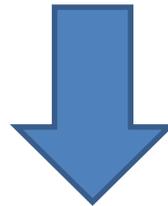
- ▶ **Il contrasto in sede alla Corte di cassazione**
- ▶ ***Sentenza n. 19166 del 17/7/2019: in caso di risoluzione del contratto per inadempimento resta soggetto passivo il locatario fino alla riconsegna del bene***
  - ▶ Il contratto di leasing è idoneo ad attribuire in via esclusiva all'utilizzatore i benefici e gli oneri che, normalmente, fanno capo a chi abbia la proprietà del bene
  - ▶ questa situazione si protrae del tutto invariata fino a quando l'utilizzatore mantiene presso di sé la disponibilità concreta dell'immobile.
  - ▶ La risoluzione del contratto è irrilevante perché in caso di risoluzione si applica in via analogica il principio di ultrattività del contratto di locazione prevista dall'art. 1591 cc
  - ▶ La giurisprudenza applica al contratto di leasing risolto le norme sulla vendita con patto di riservato dominio: tuttavia il diritto dell'acquirente di ottenere la restituzione delle rate opera solo dopo la restituzione del bene

# LA LOCAZIONE FINANZIARIA

- ▶ Il contrasto in sede alla Corte di cassazione
- ▶ ***Sentenza n. 25249 del 9/10/2019: in caso di risoluzione del contratto per inadempimento TORNA soggetto passivo il locatore a prescindere dalla riconsegna del bene***

# LA LOCAZIONE FINANZIARIA

- ▶ **Il contrasto in sede alla Corte di cassazione**
- ▶ La sentenza della **Cassazione n. 3965 del 12/02/2019** ha tuttavia ribadito l'applicazione analogica delle norme sulla vendita con riserva di proprietà al contratto di leasing (art. 1526 cc)
  - ▶ Mette in crisi il principio di ultrattività
  - ▶ Rende non applicabili le norme sulla locazione



**NECESSARIO L'INTERVENTO DELLE SEZIONI UNITE**

## LA LOCAZIONE FINANZIARIA

- ▶ **Immobili di categoria catastale D NON iscritti in catasto:** l'imposta è dovuta sulla base del valore contabile e il locatore è tenuto a comunicare i dati tempestivamente al locatario (art. 5, c. 4, D.Lgs 504/1992)

**Parte 2.2**  
**L'abitazione principale**  
**ed il concetto di**  
**residenza e dimora**  
**familiare**



# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

## La definizione di abitazione principale ai fini IMU

*(art. 13, comma 2, D.L. 201/2011, risultante dal 29/04/2012)*

Per abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e il suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente. Nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per un solo immobile.

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

## Requisiti

### 1. Deve trattarsi di un'unica unità immobiliare

**Non ammessa l'agevolazione per più di una unità immobiliare**  
(possibile invece nell'ICI – Cassazione, sentenze 25902/2008 – 3397/2010, purché non si trascenda la categoria catastale)

Confermato dall'ordinanza *Cassazione 20368 del 31/07/2018*: la previsione dell'IMU è diversa da quella dell'ICI – l'agevolazione spetta per una sola unità immobiliare

In senso conforme Cassazione, ordinanza n. 9078 del 02/04/2019, sentenza 17015/2019

### **Eccezione:**

**Unità immobiliari fuse ai fini fiscali:** facoltà introdotta dall'Agenzia del territorio con la nota del 21/02/2002

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

## Unità immobiliari fuse ai fini fiscali:

- Si tratta di due unità immobiliari contigue che non possono fondersi catastalmente di norma per mancata coincidenza dei soggetti intestatari
- Possibile considerare le due unità immobiliari come una unica, a condizione che la fusione risulti dal catasto e che vi sia stato l'adeguamento della rendita catastale o della classe delle due unità immobiliari per considerarle un tutt'uno.

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

2. Destinata a residenza anagrafica e dimora abituale del possessore

CTR Lombardia, sentenza n. 531/2019: *non basta la residenza ma occorre anche la dimora abituale*

3. Destinata a residenza anagrafica e dimora abituale del suo **nucleo familiare**

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

## Requisiti

2. L'unità immobiliare deve essere destinata contemporaneamente a residenza anagrafica e dimora abituale del possessore

Residenza anagrafica: *la residenza è determinata dall'abituale e volontaria dimora in un determinato luogo», che si caratterizza «per l'elemento oggettivo della permanenza e per l'elemento soggettivo dell'intenzione di abitarvi stabilmente, rilevata dalle consuetudini di vita e dallo svolgimento delle normali relazioni sociali»- Cassazione sentenza 13241/2018*

### Dimora abituale:

Elementi di verifica dell'effettiva **dimora abituale:**

- **Livello dei consumi elettrici o delle utenze** (Cassazione, sentenza n. 14793/2018) – irrilevante l'utenza telefonica (Cassazione, 26320/2018): *ad esempio confrontare i consumi con il livello medio dei consumi ricavabile dal sito ISTAT (popolazioni e famiglie)*

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

Istat: condizione socio-economica delle famiglie (indirizzo

<https://www.istat.it/it/condizioni-economiche-famiglie?dati>)-Consumi elettrici

Dataset: Spese per consumi

Tipo dato	spesa media mensile familiare (in euro correnti)				
Territorio	Italia				
Selezione periodo	2017				
Numero componenti della famiglia	1	2	3	4	5 e più
<b>Coicop</b>					
044: fornitura acqua e servizi vari connessi all'abitazione	72,41	91,09	84,97	84,16	79,44
0441: fornitura acqua	10,28	15,11	17,46	18,08	20,48
0442: raccolta rifiuti	13,99	20,45	21,73	23,82	26,86
0443: raccolta acque di scarico	0,3	0,54	0,59	0,61	0,59
0444: altri servizi per l'abitazione n.a.c.	47,85	55	45,19	41,64	31,51
045: energia elettrica, gas e altri combustibili	87,83	122,6	129,1	132,18	147,25
0451: energia elettrica	36,68	51,4	58,46	60,68	69,45
0452: gas	44	61,14	60,31	61,03	63,65
0453: gasolio per riscaldamento	1,38	1,95	1,98	1,95	2,13
0454: combustibili solidi	4,32	6,73	7,06	7,8	11,18
0455: energia termica	1,46	1,39	1,28 <sup>(0)</sup>		

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

La definizione di abitazione principale ai fini IMU

## Dimora abituale:

- Elementi di verifica dell'effettiva dimora abituale
- Luogo di lavoro del contribuente (ricavabile dal Punto fisco o dall'INPS)
- Ubicazione del medico di base diversa dal comune di residenza (verificabile presso la ASL competente)
- Comunicazioni relative all'inoltro della posta
- Presenza di contratti di locazione riguardanti l'immobile (verifica di nuclei familiari coabitanti)
- Necessità di cure mediche o di dimora dei soggetti da assistere
- Iscrizione scolastica dei figli diversa dal comune di residenza
- Verifica domicilio in caso di malattia (dati INPS)

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

## 3. Abitazione principale e nucleo familiare

**Previsione normativa:** l'abitazione principale è un'unica unità immobiliare destinata a residenza anagrafica e dimora abituale del possessore e del suo **nucleo familiare**

Definizione di **nucleo familiare**:

***ISEE:** Il nucleo familiare del richiedente è costituito dai soggetti componenti la famiglia anagrafica alla data di presentazione della DSU, fatto salvo quanto stabilito dal presente articolo. **2. I coniugi che hanno diversa residenza anagrafica fanno parte dello stesso nucleo familiare.** A tal fine, identificata di comune accordo la residenza familiare, il coniuge con residenza anagrafica diversa è attratto ai fini del presente decreto nel nucleo la cui residenza anagrafica coincide con quella familiare. In caso di mancato accordo, la residenza familiare è individuata nell'ultima residenza comune ovvero, in assenza di una residenza comune, nella residenza del coniuge di maggior durata. [...]*» - art. 3 DPR 159/2013

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

## Abitazione principale e nucleo familiare

### Definizione di **nucleo familiare**:

**FISCALE:** *comprende i familiari fiscalmente a carico e in ogni caso il coniuge NON legalmente ed effettivamente separato (DM 22/1/1993)*

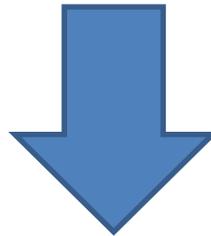
**ANAGRAFICO** *un insieme di persone legate da vincoli di matrimonio, unione civile, parentela, affinità, adozione, tutela o da vincoli affettivi, coabitanti ed aventi dimora abituale nello stesso comune. 2. Una famiglia anagrafica può essere costituita da una sola persona (art. 4 DPR 233/1989)*

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

## Abitazione principale e nucleo familiare

**Disciplina civilistica** art. 144 c.c.: *i coniugi concordano tra loro la vita familiare e fissano la residenza della famiglia secondo le esigenze di entrambi e quelle preminenti della famiglia*

*Nel concetto di nucleo familiare civilistico rientra **sempre il coniuge**, oltre ai figli*



Quindi il nucleo familiare comprende sempre il coniuge

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

## Abitazione principale e nucleo familiare

### Ipotesi di non coincidenza tra nucleo familiare e famiglia anagrafica

Figlio che sposta la residenza in altra abitazione cessa di far parte del nucleo familiare e determina la nascita di una nuova **famiglia anagrafica**

**Nessun effetto per l'abitazione principale dei genitori**  
(eccetto perdita maggiorazione detrazione anni 2012-2013)

### **Coniugi con residenze separate**

**Abitazioni ubicate nello stesso comune**

**Abitazioni ubicate in comuni diversi**

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

## Coniugi con residenze separate nello STESSO comune

- Eccezione ammessa dalla legge: *le agevolazioni per l'abitazione principale del nucleo familiare spettano per **un solo immobile***
- La scelta dell'unità immobiliare compete al contribuente, mediante la presentazione della dichiarazione IMU (istruzioni dichiarazione IMU)

**Attenzione!** Se è avvenuta la frattura del rapporto coniugale l'agevolazione spetta ad entrambi i coniugi

- **Frattura del rapporto coniugale ufficializzata con separazione**

*Cassazione, sentenza n. 7330/2018: non rileva la separazione di fatto (vedi poi) – anche Cassazione, 21072/2019-21069/2019-19964/2019*

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

## Coniugi con residenze separate nello STESSO comune

- Esempio: due coniugi comproprietari al 50% dell'abitazione 1 e dell'abitazione 2 ubicate nello stesso comune, residenti e dimoranti uno nell'abitazione 1 e uno nell'abitazione 2. L'abitazione prescelta è l'abitazione 1 (dichiarata o perché vi risiedono i figli) – *vedere istruzioni dichiarazione IMU*

	Abitazione 1	Abitazione 2
Coniuge 1 (50%)	Non soggetta a IMU	Soggetta a IMU
Coniuge 2 (50%)	Soggetta a IMU	Soggetta a IMU

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

## Coniugi separati

SEPARAZIONE UFFICIALE (LEGALE O  
CONSENSUALE)



DUPLICE AGEVOLAZIONE PER I  
DUE CONUGI

SEPARAZIONE DI FATTO



AGEVOLAZIONE NON  
SPETTANTE?  
O E' SOLO UNA QUESTIONE  
PROBATORIA?

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

## Coniugi con residenze separate in comuni DIVERSI

Possibili interpretazioni:

**A. Interpretazione rigorosa (tesi restrittiva):** in base alla lettera dell'art. 13 se i componenti del nucleo familiare (di cui fanno sempre parte i coniugi anche con residenze separate) hanno residenze diverse, nessuna della due abitazioni può considerarsi abitazione principale

**•Nessuna delle abitazioni è la residenza anagrafica e la dimora abituale del nucleo familiare**

**•CTP Genova sentenza n. 292/2016 e n. 1975-1976/2016 – CTP Salerno, sentenza n. 3363/2017**

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

## Coniugi con residenze separate in comuni DIVERSI

### -Tesi restrittiva

- L'agevolazione spetta solo all'abitazione di residenza e dimora del contribuente e del suo nucleo familiare (CTP Lecco, sentenza n. 98/1/2016 – CTR Lombardia 746/2015)
  - Eccezione: se le due unità immobiliari di residenza dei coniugi (non legalmente separati) sono ubicate nello stesso comune: una sola è abitazione principale (sceglie il contribuente)
- **CTP Verona, sentenza 42/2018**: non spetta l'agevolazione abitazione principale al marito che ha la residenza in altra abitazione rispetto al coniuge se non dimostra di aver stabilito la sua abitazione principale nella medesima

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

Coniugi con residenze separate in comuni DIVERSI

## -Tesi restrittiva

- **CTR Lombardia n. 2573/2018** (che ribalta la sentenza CTP Brescia n. 605/2016!!!): *l'esenzione dall'IMU prevista per l'abitazione principale si ha qualora sia la residenza e dimora abituale del contribuente e del di lui nucleo familiare*
- **CTR Lombardia sentenza n. 1287/2018**: *non può trovare applicazione analogica la previsione del comma 2 dell'art. 13 (sulle abitazioni nello stesso comune ndr)*
- **CTR Firenze sentenza n. 1593 del 18/09/2018**: *non è sufficiente che il contribuente risieda anagraficamente nell'unità immobiliare ma occorre che vi dimori abitualmente insieme a tutti i componenti del nucleo*

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

## Coniugi con residenze separate in comuni DIVERSI

- In ICI l'agevolazione competeva all'abitazione di dimora abituale del possessore e del suo nucleo familiare, rappresentando la residenza una mera presunzione. Pertanto l'agevolazione competeva anche nel caso di coniugi con residenze anagrafiche separate purchè fosse dimostrato che la dimora abituale era unica.

*In tema d'imposta comunale sugli immobili (ICI), ai fini della spettanza della detrazione prevista, per le abitazioni principali (per tale intendendosi, salvo prova contraria, quella di residenza anagrafica), occorre che il contribuente provi che l'abitazione costituisce dimora abituale non solo propria, ma anche dei suoi familiari, non potendo sorgere il diritto alla detrazione ove tale requisito sia riscontrabile solo per il medesimo”.*

Cassazione, sentenza n. 14389/2010-15444/2017-26947/2017

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

Coniugi con residenze separate in comuni DIVERSI

- Se due coniugi hanno dimore separate e non sono separati legalmente nessuno dei due coniugi ha diritto all'agevolazione abitazione principale

*Cassazione, ordinanza 12050 del 17/05/2018*

- Nell'ICI un'unità immobiliare può essere riconosciuta abitazione principale solo se costituisca la dimora abituale non solo del ricorrente, ma anche dei suoi familiari, non potendo sorgere il diritto alla detrazione nell'ipotesi in cui tale requisito sia riscontrabile solo nel ricorrente ed invece difetti nei familiari

*Cassazione, ordinanza 5314/2019*

*In senso conforme, Cassazione ordinanze 15444/2017-12299/2017-13602/2017-6634/2019*

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

Coniugi con residenze separate in comuni DIVERSI

- Quindi per la Cassazione in ICI li coniugi con dimore separate NON potevano beneficiare dell'agevolazione per l'abitazione principale



SI DOVREBBE RITENERE QUINDI  
IN IMU IL REQUISITO E' ANCORA Più STRINGENTE (RESIDENZA E DIMORA).  
QUINDI SE ANCHE SOLO LA RESIDENZA DEI DUE CONIUGI NON E' COINCIDENTE  
SI PERDONO I BENEFICI PER L'ABITAZIONE PRINCIPALE

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

Coniugi con residenze separate in comuni DIVERSI: separazione di fatto?

- Ammissibilità delle residenze separate nel **caso di separazione di fatto tra i coniugi?**
- **Problema probatorio**
  - Se non provata dal contribuente la separazione di fatto dei coniugi non rileva e non spettano le agevolazioni per l'abitazione principale (**Cassazione, sentenza n. 18367 del 09/07/2019**)
  - la frattura del rapporto di convivenza tra i coniugi, intesa quale **separazione di fatto**, comporta una disgregazione del nucleo familiare e, conseguentemente, l'abitazione principale" non potrà essere più identificata con la casa coniugale.
  - La frattura del rapporto coniugale può essere provata dai coniugi  
(Cassazione, ordinanza n. 15439 del 07/06/2019 – 19964 24/07/19)

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

## Coniugi con residenze separate in comuni DIVERSI

Possibili interpretazioni:

**2. Interpretazione estensiva:** possibile riconoscere le agevolazioni per l'abitazione principale ad entrambe le abitazioni dei coniugi se vi sono effettive necessità di famiglia (circ. MEF n. 3/-df/2012)

- La norma di legge non pone alcuna limitazione nel caso di immobili situati in comuni diversi
- Il concetto di nucleo familiare coincide con quello di famiglia anagrafica, quindi due coniugi possono avere due famiglie anagrafiche distinte

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

## Coniugi con residenze separate in comuni DIVERSI

- Necessità che ogni coniuge destini l'abitazione oltre che a sua residenza anche **a dimora abituale**

*CTP Brescia sentenza n. 605/2016 (tesi estensiva)*

- L'agevolazione compete non solo nel caso di effettiva frattura del rapporto coniugale, ma anche se la separazione tra i coniuge sia motivata da peculiari situazioni, quali

- Lavoro
- Assistenza persone
- Altre motivazioni

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

## Coniugi con residenze separate in comuni DIVERSI

Possibili interpretazioni:

3. **Interpretazione intermedia:** l'agevolazione spetta all'abitazione di dimora della famiglia, quindi comunque ad una sola
  - I coniugi possono avere anche residenze separate, purché individuino l'abitazione della famiglia
  - almeno uno dei due coniugi deve risiedere nell'abitazione principale oggetto dell'agevolazione e che la stessa deve essere individuata come dimora familiare;
  - la stessa agevolazione non può essere fruita per altro immobile di proprietà della stessa famiglia.

*CTP Firenze, sentenza n. 1442/2017, sentenza CTR Firenze 1493/2018 – CTR Abruzzo 692/2017*

# L'ABITAZIONE PRINCIPALE

**L'abitazione principale deve essere classificata catastalmente nella categoria delle abitazioni**

- Non è possibile riconoscere l'agevolazione per un immobile classato nella categoria A/10
- Se l'immobile è iscritto in un'altra categoria catastale è onere del contribuente impugnare l'atto di classamento

*Cassazione, sentenze n. 4467-8017/2017*

Non può essere abitazione principale quella di proprietà di una società in cui abitino i soci

*Cassazione, sentenza n. 1174/2019*

# PERTINENZA DELL'ABITAZIONE PRINCIPALE

Pertinenza abitazione principale:

Affinché il garage sia pertinenza è necessario che sussistano gli stessi requisiti richiesti per le aree edificabili

accertamento rigoroso dei presupposti di cui all'articolo 817 c.c., desumibili da concreti segni esteriori dimostrativi della volontà del titolare, consistenti nel fatto oggettivo che il bene sia effettivamente posto, da parte del proprietario del fabbricato principale, a servizio (o ad ornamento) del fabbricato medesimo

non sia possibile una diversa destinazione senza radicale trasformazione, poiché', altrimenti, sarebbe agevole per il proprietario al mero fine di godere dell'esenzione creare una destinazione pertinenziale che possa facilmente cessare senza determinare una radicale trasformazione dell'immobile stesso

Non è **pertinenza se la distanza tra garage e abitazione è tale che la durevolezza del vincolo pertinenziale è suscettibile di essere rimosso secondo la convenienza del contribuente**, senza necessità di "radicali trasformazioni" per una diversa destinazione, rimettendo la possibilità di fruire dell'agevolazione alla mera scelta del contribuente e ciò è in chiaro contrasto con il principio di capacità contributiva

*(Cassazione ordinanza 15668/2017) + CTR Lombardia, sentenza n. 3376 20/07/2018*

# L'ABITAZIONE PARZIALMENTE LOCATA

**IMU:** rimane abitazione principale se il proprietario ha residenza e dimora nella stessa

**TASI:** Posizione MEF (FAQ imu-tasi del 03/06/2014, risp. n.17): il tributo è dovuto

PROPRIETARIO: quota del tributo dal 70% al 90%,

INQUILINO: quota tributo dal 10% al 30%

ALIQUOTA DA APPLICARE: quella dell'abitazione principale (con eventuale detrazione)

CONTEGGIO: determinazione dell'intero tributo, con sottrazione della detrazione e, quindi, riparto tra proprietario e inquilino

Critiche:

contrasta con il principio in base al quale la definizione di abitazione principale è la stessa dell'IMU

contrasta con il principio enunciato nelle medesime FAQ (risposta n.19) in base al quale in tutti i casi in cui si parla di abitazione principale il tributo è dovuto dal solo possessore

**Parte 2.3**  
**Diritto di abitazione,  
coniugi separati e  
coppie di fatto, trust**



# IL DIRITTO DI ABITAZIONE

## IL DIRITTO DEL CONIUGE SUPERSTITE

- ▶ *Al coniuge, anche quando concorra con altri chiamati, sono riservati i diritti di abitazione sulla casa adibita a residenza familiare, e di uso sui mobili che la corredano, **se di proprietà del defunto o comuni**” (Art. 540 c.c.)*
- ▶ Il diritto di abitazione
  - ▶ *Nasce automaticamente con l’apertura della successione*
  - ▶ *Grava sulla casa di abitazione dei coniugi al momento del decesso*
    - ▶ *Il diritto sorge sull’abitazione destinata a residenza familiare, cioè quella in cui i coniugi – secondo la loro determinazione convenzionale, assunta in base alle esigenze di entrambi – vivevano insieme stabilmente, organizzandovi la vita domestica del gruppo familiare” (Cass. Civile n.4077/2012).*
    - ▶ *Residenza civilistica e non necessariamente anagrafica*

# IL DIRITTO DI ABITAZIONE

## IL DIRITTO DEL CONIUGE SUPERSTITE

- ▶ *Grava sulla casa di abitazione dei coniugi al momento del decesso*
  - ▶ è condizionato all'effettiva esistenza, al momento dell'apertura della successione, di una casa adibita ad abitazione familiare; evenienza che **non ricorre** allorché, a seguito della separazione personale, **sia cessato lo stato di convivenza tra i coniugi**.
  - ▶ *Sorge anche nel caso in cui il coniuge sia stato prima ricoverato in casa di riposo*
  - ▶ *Presuppone che l'abitazione sia di proprietà del coniuge defunto o sia in comproprietà (vedi poi)*

# IL DIRITTO DI ABITAZIONE

- ▶ *Spetta solo al coniuge non separato – non spetta ai conviventi*
- ▶ *E' un diritto reale, gli altri eredi diventano nudi proprietari*
- ▶ *Il diritto di abitazione si estende anche alle pertinenze civilistiche*
- ▶ *Comporta la soggettività passiva ai fini IMU e TASI*
- ▶ *Prescinde dall'accettazione dell'eredità: per la sua rinuncia occorre la forma scritta ad substantiam*

# IL DIRITTO DI ABITAZIONE

- ▶ *Diritto di abitazione su una casa posseduta dal de cuius in comproprietà con i terzi*
  - ▶ **1° tesi:** *il diritto di abitazione NON nasce, sorge solo in caso di abitazione in comproprietà tra coniugi (Cass. 6691/2000 – 22546/2014)*

*La ratio dell'art. 540 c.c. è da rinvenire non tanto nella tutela dell'interesse economico del coniuge superstite di disporre di un alloggio, quanto dell'interesse morale legato alla conservazione dei rapporti affettivi e consuetudinari con la casa familiare, quali la conservazione della memoria del coniuge scomparso, delle relazioni sociali e degli status symbols goduti durante il matrimonio*
  - ▶ **2° tesi:** *il diritto di abitazione NON può riguardare la quota di un estraneo, però il coniuge ha diritto alla liquidazione del valore monetario del suo diritto (Cass. 14594/2004)*
    - ▶ *Se l'immobile è divisibile il giudice potrebbe assegnare una porzione al coniuge*

# IL DIRITTO DI ABITAZIONE

- ▶ *Se l'immobile non è divisibile il giudice potrebbe assegnare l'immobile ad uno dei comproprietari, facendo liquidare il diritto in favore del titolare del diritto di abitazione*
- ▶ *Non si perde:*
  - ▶ *Nel caso di cambio di residenza o dimora (in tale senso anche sentenza CTP Reggio Emilia n. 103/2 del 7/4/2017)*
    - *Fatto salvo il mancato utilizzo per venti anni (art. 1014 c. 1, cc)*
  - ▶ *Nel caso di nuovo matrimonio*
- ▶ *Occorre una rinuncia espressa, con forma scritta ad substantiam*
- ▶ *Il diritto di abitazione mortis causa si perde*
  - ▶ *Per decesso del titolare*
  - ▶ *Per mancato utilizzo ventennale*
  - ▶ *Per perimento della cosa*
  - ▶ *Per rinuncia espressa*

# IL DIRITTO DI ABITAZIONE

- ▶ **Non sorge nel caso di usufrutto:** se il coniuge superstite era usufruttuario dell'immobile **NON** sorge il diritto di abitazione in favore del coniuge superstite
- ▶ **Diritto di abitazione e pertinenze:** il diritto di abitazione si estende a tutte le pertinenze della casa coniugale, secondo la definizione civilistica e **NON** secondo la definizione IMU
- ▶ **Presenza contemporanea del diritto di abitazione e del diritto di usufrutto**

# IL DIRITTO DI ABITAZIONE

## IL DIRITTO ACQUISITO PER ATTO TRA VIVI

- ▶ *Il diritto di abitazione si acquisisce per atti pubblico o per scrittura privata*
- ▶ **Obbligo di trascrizione**
  - ▶ *I contratti che riguardano il diritto di abitazione devono essere trascritti per essere efficaci verso i terzi (art. 2644 c.c.)*
- ▶ **Obbligo di trascrizione ai fini IMU?**
  - ▶ *1° tesi: è sufficiente la scrittura privata NON trascritta (con data certa derivante dalla registrazione o dal timbro postale), poiché la trascrizione serve solo per rendere l'atto opponibile ai terzi al fine di risolvere il conflitto tra chi vanta diritti sull'immobile*
  - ▶ *2° tesi: la trascrizione è necessaria per evitare l'incertezza sulla titolarità di un diritto su di un bene immobile – anche la PA può essere un terzo (Cass. 2402/2000)*

# IL DIRITTO DI ABITAZIONE

## IL DIRITTO ACQUISITO PER ATTO TRA VIVI

- ▶ Per la Corte di cassazione l'atto è idoneo a trasferire il diritto di proprietà, anche se non si tratta di un atto pubblico ma di una semplice scrittura privata, la data di stipula del rogito notarile non rileva in quanto il trasferimento della proprietà deve essere fatto risalire alla data in cui le parti hanno sottoscritto l'accordo per il trasferimento del bene
- ▶ La forma scritta «ad substantiam» può consistere anche in una scrittura privata non registrata (per la registrazione occorre l'atto pubblico o la scrittura autenticata)

*(sentenza n. 14119/2017)*

# UNIONI CIVILI E CONVIVENTI DI FATTO

*(Art. 1, c. 2, L. 76/2016)*

► **UNIONE CIVILE:** due persone maggiorenni dello stesso sesso costituiscono un'unione civile mediante dichiarazione di fronte all'ufficiale di stato civile ed alla presenza di due testimoni.

*(Art. 1, cc. 11-12, L. 76/2016)*

► Con la costituzione dell'unione civile tra persone dello stesso sesso le parti acquistano gli stessi diritti e assumono i medesimi doveri; dall'unione civile deriva l'obbligo reciproco all'assistenza morale e materiale e alla coabitazione. Entrambe le parti sono tenute, ciascuna in relazione alle proprie sostanze e alla propria capacità di lavoro professionale e casalingo, a contribuire ai bisogni comuni.

► Le parti concordano tra loro l'indirizzo della vita familiare e **fissano la residenza comune**; a ciascuna delle parti spetta il potere di attuare l'indirizzo concordato.

# UNIONI CIVILI E CONVIVENTI DI FATTO

(Art. 1, c. 20, L. 76/2016)

▶Al solo fine di assicurare l'effettività della tutela dei diritti e il pieno adempimento degli obblighi derivanti dall'unione civile tra persone dello stesso sesso, **le disposizioni che si riferiscono al matrimonio e le disposizioni contenenti le parole «coniuge», «coniugi» o termini equivalenti, ovunque ricorrono nelle leggi, negli atti aventi forza di legge, nei regolamenti nonché' negli atti amministrativi e nei contratti collettivi, si applicano anche ad ognuna delle parti dell'unione civile tra persone dello stesso sesso.** La disposizione di cui al periodo precedente non si applica alle norme del codice civile non richiamate espressamente nella presente legge, nonché' alle disposizioni di cui alla legge 4 maggio 1983, n. 184. Resta fermo quanto previsto e consentito in materia di adozione dalle norme vigenti.

# UNIONI CIVILI E CONVIVENTI DI FATTO

- ▶ **Applicazione del diritto di abitazione in favore del componente dell'unione civile superstite**: Alle parti dell'unione civile tra persone dello stesso sesso si applicano le disposizioni previste dal capo III e dal **capo X del titolo I**, dal titolo II e dal capo II e dal capo V-bis del titolo IV **del libro secondo del codice civile**.
  - ▶ Art. 540 cc sul diritto di abitazione del coniuge superstite **contenuto nel capo X, titolo I del libro secondo del c.c.**
- ▶ **Applicazione delle norme sul «coniuge assegnatario» in caso di cessazione dell'unione civile**
  - ▶ L'art. 13, c, 2, del D.L. 201/2011 fa riferimento «ai coniugi» e quindi, in base alla norma del comma 20 dell'art. 1 della L. 76/2016 dovrebbe applicarsi anche alla cessazione dell'unione civile

# UNIONI CIVILI E CONVIVENTI DI FATTO

(Art. 1, c. 36-37, L. 76/2016)

► **CONVIVENZA DI FATTO**: due persone maggiorenni unite stabilmente da legami affettivi di coppia e di reciproca assistenza morale e materiale, non vincolate da rapporti di parentela, affinità o adozione, da matrimonio o da un'unione civile.

► Ferma restando la sussistenza dei presupposti di cui al comma 36, per l'accertamento della stabile convivenza **si fa riferimento alla dichiarazione anagrafica** di cui all'articolo 4 e alla lettera b) del comma 1 dell'articolo 13 del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 1989, n. 223

► **Famiglia anagrafica** (art. 4 DPR 223/1989): Agli effetti anagrafici per famiglia si intende un insieme di persone legate da vincoli di matrimonio, parentela, affinità, adozione, tutela o da vincoli affettivi, coabitanti ed aventi dimora abituale nello stesso comune. Una famiglia anagrafica può essere costituita da una sola

► Dichiarazione anagrafica di costituzione di una nuova famiglia (art. 13, c. 1, let b)

# UNIONI CIVILI E CONVIVENTI DI FATTO

- ▶ **Applicazione del diritto di abitazione in favore del componente della convivenza di fatto superstite?**
- ▶ Salvo quanto previsto dall'articolo 337-sexies del codice civile, in caso di morte del proprietario della casa di comune residenza\* il convivente di fatto superstite **ha diritto di continuare ad abitare nella stessa** per due anni o per un periodo pari alla convivenza se superiore a due anni e comunque non oltre i cinque anni. Ove nella stessa coabitino figli minori o figli disabili del convivente superstite, il medesimo ha diritto di continuare ad abitare nella casa di comune residenza per un periodo non inferiore a tre anni (art. 1, c. 42, L. 76/2016)
- ▶ Tale diritto viene meno caso in cui il convivente superstite cessa di abitare stabilmente nella casa di comune residenza o in caso di matrimonio, di unione civile o di nuova convivenza di fatto.
  - ▶ Diritto reale o personale di godimento? - DUBBI
  - ▶ Coincidenza con il diritto di abitazione ex art. 540 cc?

\*anche solo se effettivamente convivente (interpello Agenzia Entrate 37/2018)

# UNIONI CIVILI E CONVIVENTI DI FATTO

- ▶ Applicazione delle norme sul «coniuge assegnatario» in caso di cessazione della convivenza di fatto?
  - ▶ Non si rinviene nella norma il richiamo alle disposizioni di legge che parlano di coniugi e, quindi, all'art. 13, c. 2, del D.L. 201/2011
  - ▶ Tuttavia si applicano per la sentenza della Corte di cassazione n. 11416 del 30/04/2019
    - ▶ Occorre optarsi per un'interpretazione estensiva dell'art. 4, comma 12 quinquies, del D.L. 16/2012 per i principi di legge e giurisprudenziali che equiparano i coniugi ai conviventi di fatto
    - ▶ Possibile l'interpretazione estensiva perché non si tratta di norma agevolativa o di esenzione
    - ▶ Nel caso di assegnazione della casa familiare al genitore affidatario del figlio in caso di convivenza more uxorio soggetto passivo è il genitore assegnatario anche se non comproprietario, con liberazione del genitore proprietario ma non assegnatario

# UNIONI CIVILI E CONVIVENTI DI FATTO

- ▶ Applicazione delle norme sul «coniuge assegnatario» in caso di cessazione della convivenza di fatto?
  - ▶ Principi della giurisprudenza che hanno operato l'equiparazione
  - ▶ *Corte costituzionale sentenza 166/1998*
  - ▶ *Cassazione sentenza 10102/2014: nel caso di cessazione della convivenza more uxorio l'assegnazione da parte del giudice del casa familiare al convivente affidatario dei figli minori o maggiorenni non economicamente autosufficienti è possibile in base ai principi della sentenza Corte Cost. 166/1998*
- ▶ In presenza di figli nati da una convivenza al genitore affidatario dei figli va assegnata la casa familiare – equiparazione con i figli nati da un matrimonio

# L'ABITAZIONE EX CONIUGALE

- ▶ *Ai soli fini dell'applicazione dell'imposta municipale propria di cui all'art.8 del D.Lgs n.23/2011 e del D.L. n.201/2001, conv. in L.214/2011, l'assegnazione della casa coniugale al coniuge disposta a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, si intende in ogni caso effettuata a titolo di diritto di abitazione (art. 4, c. 12-quinquies D.L. 16/2012)*
- ▶ *La casa coniugale assegnata al coniuge, a seguito di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio non è soggetta ad IMU (art. 13, c. 2, D.L. 201/2011) – **dal 2014***

# L'ABITAZIONE EX CONIUGALE

- ▶ **L'assegnazione della casa coniugale:**
  - ▶ E' un diritto personale
  - ▶ Solo ai fini IMU è un diritto reale di godimento (finzione giuridica)
  - ▶ Nasce con il provvedimento giudiziale
- ▶ **Cessazione del diritto**
  - ▶ Solo per effetto di un provvedimento del giudice nei casi di
    - ▶ mutamento della residenza
    - ▶ convivenza *more uxorio*
    - ▶ nuovo matrimonio
    - ▶ nei casi in cui l'assegnatario non abiti o cessi di abitare stabilmente nell'immobile assegnato

# L'ABITAZIONE EX CONIUGALE

- ▶ **Soggettività passiva tributaria nell'IMU**
  - ▶ **Immobile di proprietà del coniuge non assegnatario o in comproprietà tra coniugi**
    - ▶ Soggetto passivo: coniuge assegnatario
  - ▶ **Immobili in comodato**
    - ▶ CTR Basilicata, sentenza n. 422/2017: *l'espressione in ogni caso adottata dal legislatore per disciplinare la soggettività passiva ai fini IMU deve essere effettuata ritenendo che nella norma si sia voluto ricondurre ad un'unica ipotesi di imponibilità tutte le possibili figure di diritti reali...di cui siano stati titolari i coniugi sull'immobile adibito a casa coniugale e poi assegnato ad uno di essi*
    - ▶ *La norma non ha introdotto un'agevolazione in favore dell'assegnatario del bene in comodato che si troverebbe a pagare un tributo prima non dovuto*

# L'ABITAZIONE EX CONIUGALE

## ▶ Soggettività passiva tributaria nell'IMU

### ▶ Immobili in comodato

▶ Cassazione, sentenza n. 13263/2004: nell'ipotesi di concessione in comodato da parte di un terzo di un bene immobile perché sia destinato a casa familiare, l'assegnazione al coniuge non modifica il titolo di godimento dell'immobile che resta il contratto, nel quale subentra il coniuge assegnatario

▶ Soggetto passivo: titolare del diritto reale sull'immobile

### ▶ Immobile in locazione

▶ Il coniuge assegnatario succede nel contratto di locazione ex lege e quindi utilizza l'immobile in base ad un titolo giuridico diverso da quello dell'assegnazione (Circ. MEF 5/2013)

▶ Soggetto passivo: titolare del diritto reale sull'immobile

# L'ABITAZIONE EX CONIUGALE

- ▶ **Soggettività passiva tributaria nell'IMU**
  - ▶ **Immobile ceduto a terzi dopo l'assegnazione**
    - ▶ Il diritto personale di assegnazione grava anche sul terzo acquirente se trascritto
  - ▶ Soggetto passivo: diviene il terzo acquirente o prevale la specialità della disposizione IMU?

# L'ABITAZIONE EX CONIUGALE

## ▶ Soggettività passiva tributaria nell'IMU

- ▶ Tuttavia **esclusione** dall'IMU dal 2014 in base alla norma dell'art. 13, comma 2, del D.L. 201/2011
- ▶ In base al dettato letterale della norma l'esclusione opera
  - ▶ Sia nel caso in cui l'abitazione sia residenza e dimora del coniuge assegnatario (anche se l'abitazione appartiene alle categorie catastali A/1-A/8-A/9)
  - ▶ Sia nel caso in cui l'abitazione non è la residenza e/o la dimora del coniuge assegnatario, poiché la norma non pone limiti in merito

# L'ABITAZIONE EX CONIUGALE

- ▶ **Soggettività passiva tributaria**

- ▶ **TASI**: duplice problematica

- ▶NON è richiamata la norma sulla soggettività passiva (art. 4, c. 2-quinques, DL 16/2012)

- ▶NON è richiamata la norma sull'esclusione dal tributo (art. 13, c. 2, D.L. 201/2011)

# L'ABITAZIONE EX CONIUGALE

- ▶ **Soggettività passiva tributaria**
  - ▶ **TASI**: duplice problematica
  - ▶ Comunque applicabili secondo il MEF (FAQ IMU-TASI giugno 2014)
    - ▶ Soggetto passivo TASI solo l'assegnatario
    - ▶ Fattispecie equiparata all'abitazione principale e quindi esclusa da TASI (dal 2016)
  
- ▶ Secondo una interpretazione letterale invece non sono applicabili, poiché non richiamate nella disciplina TASI

# L'ABITAZIONE EX CONIUGALE

## ▶ Soggettività passiva tributaria

### ▶ TASI: regole generali

#### ➤ Abitazione assegnata di proprietà esclusiva del coniuge NON assegnatario:

➤ *soggetto passivo il coniuge NON assegnatario per la quota del proprietario, il coniuge assegnatario per la quota dell'occupante (fino al 2015)*

➤ *Soggetto passivo il coniuge NON assegnatario per la quota del proprietario, coniuge assegnatario*

➤ *Se abitazione principale no A/1-A/8-A/9: escluso dalla sua quota (dal 2016)*

➤ *Se NON abitazione principale: soggetto alla TASI*

# L'ABITAZIONE EX CONIUGALE

## ▶ Soggettività passiva tributaria

### ▶ **TASI**: regole generali

#### ➤ **Abitazione in comproprietà:**

➤ *soggetti passivi entrambi i coniugi come possessori (non rileva il coniuge assegnatario come utilizzatore)*

➤ **coniuge assegnatario** non soggetto se l'immobile è destinato ad abitazione principale (dal 2016) se non è A/1-A8-A/9

➤ **Abitazione di terzi (in locazione o in comodato):** *il coniuge assegnatario subentra per legge nel contratto di locazione – soggetto passivo il proprietario (per la sua quota) ed il coniuge assegnatario (per la quota dell'occupante – dal 2016 eventuale esclusione per abitazione principale)*

# L'ABITAZIONE EX CONIUGALE

## ▶ Soggettività passiva tributaria

### ▶ TASI: regole generali

#### ➤ Abitazione di proprietà del coniuge non assegnatario concessa in comodato ai figli

- *Coniuge non assegnatario: soggetto passivo come possessore*
- *Figli: Soggetti passivi come occupanti (salvo esclusione)*

# L'ABITAZIONE EX CONIUGALE

## ▶ **Obbligo dichiarativo**

▶ Secondo le istruzioni alla dichiarazione IMU (TASI) nel caso di assegnazione della casa ex coniugale, il coniuge assegnatario è obbligato alla presentazione della dichiarazione solo nel caso in cui

▶ Il matrimonio NON sia stato contratto nel Comune di ubicazione dell'immobile

▶ Il Comune di ubicazione dell'immobile NON sia quello di nascita del coniuge assegnatario

*▶ In base al DM 30/10/2012 in questo caso il comune ha le informazioni necessarie perché il provvedimento del giudice è comunicato al comune di celebrazione del matrimonio che lo comunica ai comuni di nascita degli ex coniugi per la modifica dello stato civile (? Quale immobile?)*

# TRUST

- ▶ Negozio giuridico fondato sul rapporto di fiducia tra disponente, “settlor”, e gestore, “trustee”. Il disponente trasferisce alcuni beni di sua proprietà al **trust** e designa un gestore che li amministra nell’interesse dei beneficiari, individuati in sede di costituzione del **trust** o in un momento successivo.
  - ▶ *TRUST TRASPARENTE: quando è individuato il beneficiario dei redditi del trust*
  - ▶ *TRUST OPACO: quanto non è individuato il beneficiario dei redditi (ai fini delle imposte dirette è soggetto passivo il trust)*
- ▶ Il trust è soggetto passivo IMU poiché è titolare degli immobili
  - ▶ Non ha diritto alle agevolazioni per l’abitazione principale
  - ▶ Nessuna esenzione ai sensi della lettera i dell’art. 7 D.Lgs 504/92 anche se il trust ha finalità di amministrare il patrimonio di incapaci

# TRUST

- ▶ Per la sentenza della **Commissione tributaria provinciale di Vicenza n. 493-490/2017** nel caso di trust soggetto passivo è il *trustee* poiché le norme in materia di imposte dirette, che attribuiscono rilevanza giuridica al trust non sono applicabili all'ICI
  - ▶ Il soggetto passivo dell'ICI (IMU) nel caso di trust è il trustee dall'atto di dotazione o provvista del trust, comportante il trasferimento del bene o del diritto al trustee
    - ▶ **Atto istitutivo del trust**, di natura non traslativa di beni o diritti ma meramente preparatoria
    - ▶ **Atto di dotazione o provvista del trust**, comportante trasferimento del bene o del diritto al trust
- (Cassazione, sentenza n. 16550 del 20/06/2019)**

# TRUST

- ▶ Agevolazioni IMU per i trust costituiti in favore di soggetti disabili (*art. 6, comma 8, L. 112/2016*)
- ▶ Possibilità di prevedere
  - ▶ Aliquote ridotte
  - ▶ Franchigie
  - ▶ Esenzioni
- ▶ Per gli immobili o i diritti reali conferiti in Trust o destinati a fondi speciali in favore dei soggetti passivi, senza nuovi oneri per la finanza pubblica.
- ▶ Condizioni per le agevolazioni
  - ▶ Il trust o il fondo speciale deve
    - Perseguire come finalita' esclusiva l'inclusione sociale, la cura e l'assistenza delle persone con disabilita' grave, in favore delle quali sono istituiti
    - La finalita' deve espressamente risultare dall'atto costitutivo del trust o nel regolamento del fondo speciale

# TRUST

## ▶ Condizioni per le agevolazioni

### ▶ inoltre

▶ Il trust o il fondo speciali devono essere costituiti per atto pubblico

▶ l'atto istitutivo del trust ovvero il contratto di affidamento fiduciario che disciplina i fondi speciali identifichino in maniera chiara e univoca i soggetti coinvolti e i rispettivi ruoli; descrivano la funzionalità e i bisogni specifici delle persone con disabilità grave, in favore delle quali sono istituiti; indichino le attività assistenziali necessarie a garantire la cura e la soddisfazione dei bisogni delle persone con disabilità grave, comprese le attività finalizzate a ridurre il rischio della istituzionalizzazione delle medesime persone con disabilità grave;

▶ l'atto istitutivo del trust ovvero il contratto di affidamento fiduciario che disciplina i fondi speciali di cui al comma 3 dell'articolo 1 individuino, rispettivamente, gli obblighi del trustee, del fiduciario e del gestore, con riguardo al progetto di vita e agli obiettivi di benessere che lo stesso deve promuovere in favore delle persone con disabilità grave, adottando ogni misura idonea a salvaguardarne i diritti; l'atto istitutivo ovvero il contratto di affidamento fiduciario ovvero l'atto di costituzione del vincolo di destinazione indichino inoltre gli obblighi e le modalità di rendicontazione a carico del trustee o del fiduciario o del gestore

# TRUST

## ▶ Condizioni per le agevolazioni

### ▶ inoltre

- gli esclusivi beneficiari del trust ovvero del contratto di affidamento fiduciario che disciplina i fondi speciali di cui al comma 3 dell'articolo 1 siano le persone con disabilità grave;
- i beni, di qualsiasi natura, conferiti nel trust o nei fondi speciali di cui al comma 3 dell'articolo 1 ovvero i beni immobili o i beni mobili iscritti in pubblici registri gravati dal vincolo di destinazione di cui all'articolo 2645-ter del codice civile siano destinati esclusivamente alla realizzazione delle finalità assistenziali del trust ovvero dei fondi speciali o del vincolo di destinazione;
- l'atto istitutivo del trust ovvero il contratto di affidamento fiduciario che disciplina i fondi speciali di cui al comma 3 dell'articolo 1 stabiliscano il termine finale della durata del trust ovvero dei fondi speciali di cui al comma 3 dell'articolo 1 nella data della morte della persona con disabilità grave;
- l'atto istitutivo del trust ovvero il contratto di affidamento fiduciario che disciplina i fondi speciali di cui al comma 3 dell'articolo 1 stabiliscano la destinazione del patrimonio residuo.

**Parte 2.4**  
**Concessione di aree**  
**demaniali, consorzi di**  
**bonifica**



# IL CONCESSIONARIO DI BENI DEMANIALI

- ▶ **IMU:** Nel caso di concessione di aree demaniali, soggetto passivo è il concessionario (art. 9, c.1, D.Lgs 23/2011)
- ▶ **TASI:** Soggetto passivo è il proprietario, poiché non vi è una norma derogatoria come nell'IMU
  - ▶ Solo se la concessione prevede un diritto ad edificare (diritto di superficie), il soggetto passivo è il concessionario (ANCI Emilia – Romagna, circ. N. 118/2014)

# IL CONCESSIONARIO DI BENI DEMANIALI

- ▶ Oggetto della concessione:
  - ▶ Aree demaniali:
    - ▶ Se sono **aree edificabili** imposta dovuta sul valore venale
    - ▶ Se sono **fabbricati o aree strutture da accatastare**, l'imposta è dovuta sulla rendita dell'unità immobiliare (es: posti barca, pontili, aree portuali, stabilimenti balneari, cat. D12)
    - ▶ Se i **fabbricati o le aree non sono accatastate** l'imposta è dovuta sul valore contabile / rendita presunta
    - ▶ Se si tratta di aree non fabbricabili e non accatastabili (no ICI per MEF RM 1/2003)
  - ▶ La sub-concessione: soggetto passivo è il sub-concessionario

# IL CONCESSIONARIO DI BENI DEMANIALI

▶ Oggetto della concessione:

▶ **Concessione su aree demaniali:** soggetto passivo IMU sempre il concessionario a prescindere dal fatto che la concessione abbia effetti reali (diritto di superficie) o obbligatori (Cassazione, sentenza 30361/2018-9429/2019)

▶ *La natura del rapporto concessorio può anche non essere espressa ma discendere dalla sostanza del rapporto o dalla legge (vedasi sentenze Cassazione sui Consorzi di bonifica o sull'Agenda del demanio)*

▶ *Quanto sopra vale anche nel caso di fabbricati rimuovibili (costruzioni in legno rimosse alla fine di ogni stagione balneare) perché*

- *Sono comunque strutture soggette a permesso di costruire*
  - *Sono in grado di generare reddito*
  - *Rientrano nella definizione di unità immobiliare del DM 2/1/98*
- Cassazione, sentenza 9429/2019*

# IL CONCESSIONARIO DI BENI DEMANIALI

- ▶ Sono considerate unità immobiliari anche le costruzioni ovvero porzioni di esse, ancorate o fisse al suolo, di qualunque materiale costruite, nonché gli edifici sospesi o galleggianti, stabilmente assicurati al suolo...del pari sono considerate unità immobiliari i manufatti prefabbricati ancorché semplicemente appoggiati al suolo quando siano stabili nel tempo e presentino autonomia funzionale e reddituale

# IL CONCESSIONARIO DI BENI DEMANIALI

- ▶ Oggetto della concessione:
  - ▶ **Concessione su beni patrimoniali indisponibili**: soggetti passivi
    - ▶ **Concessionario** se il rapporto si qualifica **come diritto di superficie** (diritto del concessionario di costruire e gestire un bene e di acquisire la proprietà del bene al termine del rapporto)
    - ▶ **Proprietario** se il rapporto si qualifica come obbligatorio, quando l'opera realizzata torna nella disponibilità del proprietario alla scadenza del rapporto
  - Cassazione, ordinanza 746/2019*
  - ▶ **Concessionario di impianti idrici pubblici**: la società che gestisce il servizio idrico è concessionaria degli impianti idrici che costituiscono beni demaniali e come tale è soggetta ad Imu (CTP Parma, sentenza n. 382/2018)
  - ▶ **Concessionario di un terminal portuale**: se destinate ad attività commerciali sono da accatastare in categoria D ed è quindi imponibile ai fini ICI (*Cassazione, ordinanza n. 10287 del 12/04/2019*)

## CONSORZI DI BONIFICA

- ▶ I Consorzi di bonifica sono soggetti passivi dell'ICI (e dell'IMU) in quanto non sono meri detentori dei beni a loro affidati, ma concessionari ex lege degli impianti affidati e non meri addetti alla manutenzione
- ▶ I Consorzi sono concessionari a titolo gratuito dei beni, incaricati della esecuzione, manutenzione ed esercizio delle opere a loro affidate
- ▶ Ne è prova anche il diritto del consorzio di pretendere il contributo quale onere reale gravante sui fondi dei contribuenti  
*Cassazione, ordinanza n. 22482/2017, sentenza n. 22904/2014, sentenza n. 23833/2017, ordinanza 4186/2019*

## CONSORZI DI BONIFICA

- ▶ *In senso contrario CTP Venezia, sentenza n. 263 del 07/02/2019*
  - ▶ *I beni dei consorzi di bonifica devono essere classificati nella categoria catastale E (almeno in buona parte, come ad esempio le idrovore)*
  - ▶ *Sono beni esenti in quanto sono tali non solo quelli classificati ma anche quelli classificabili nella categoria E*
- ▶ *In senso contrario CTP Treviso, sentenza n. 567/1/18 depositata il 27/12/2018*
  - ▶ *I beni dei consorzi di bonifica devono essere classificati in categoria E*
  - ▶ *I consorzi non sono titolari di un diritto reale ma sono solo detentori degli immobili (custode)*

# IMMOBILI EX ISTITUTI AUTONOMI CASE POPOLARI

- Abitazioni che hanno i requisiti degli alloggi sociali
  - Escluse da IMU dal 2014 (in senso contrario IFEL nota al bilancio 2016)
  - Soggette a TASI come abitazione principale (per il MEF) dal 2014 fino al 2015 – Escluse da TASI dal 2016 (Tesi MEF)
- Abitazioni che NON hanno i requisiti degli alloggi sociali
  - **Locati a canone concordato**
    - IMU: aliquota agevolata (se stabilita dal comune) – detrazione di € 200,00 per le abitazioni assegnate - riduzione del 25% dal 2016
    - TASI: aliquota agevolata (se stabilita dal comune) – esclusione per la quota del detentore (se abitazione principale) – riduzione del 25% dal 2016
  - **Locati con contratti diversi: regole ordinarie**

# IMMOBILI EX ISTITUTI AUTONOMI CASE POPOLARI

- Aliquota IMU applicabile
  - Aliquota di base se non prevista una specifica aliquota dal Comune (*CTR Lombardia sentenza n. 2499/2015*)
  - In particolare l'eliminazione della quota statale del tributo avvenuta nel 2012 NON ha comportato la riduzione dell'aliquota ma resta applicabile l'aliquota di base stabilita dal comune (*Tar Lombardia, sez. staccata di Brescia 945/2013; Tar Liguria 992/2013; Tar Abruzzo 434/2013, sez. staccata di Pescara; Tar Veneto 35/2014 – Cassazione, sentenza n. 20135/2019*)

# IMMOBILI EX ISTITUTI AUTONOMI CASE POPOLARI

- Riepilogo trattamento IMU
  - 2012: aliquota ordinaria e detrazione 200 euro (per quelli assegnati)
  - 2013: non soggetti alla prima rata (D.L. 102/2013) e neppure alla seconda (D.L. 102/2013), se assegnati, salvo MINI-IMU
  - dal 2014:
    - Alloggi sociali: esclusi da IMU
    - Non alloggi sociali: aliquota ordinaria + detrazione (se assegnati)
  
- Riepilogo trattamento TASI
  - dal 2014:
    - Alloggi sociali:
      - tributo dovuto per intero da ex IACP (tesi MEF)
      - Tributo da ripartirsi con l'assegnatario con le regole generali (tesi letterale) – assegnatario non paga se abitazione principale dal 2016

**Parte 2.5**  
**Altre esenzioni ed**  
**esclusioni dall'IMU e**  
**dalla TASI**



# L'ESENZIONE PER GLI IMMOBILI DI ENTI PUBBLICI

## Art. 9, c. 8, D.Lgs 23/2011

- *Sono esenti dall'imposta municipale propria gli immobili posseduti dallo Stato, nonché' gli immobili posseduti, nel proprio territorio, dalle regioni, dalle province, dai comuni, dalle comunità montane, dai consorzi fra detti enti, ove non soppressi, dagli enti del servizio sanitario nazionale, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali*
- Requisiti:
  - **Soggettivo:** immobili la cui titolarità dei relativi diritti reali è
    - dello Stato;
    - delle regioni, province e comuni, comunità, montane e dai consorzi tra tali enti (ubicati nel loro territorio)
    - dagli enti del servizio sanitario nazionale
      - *Sono invece soggetti ad IMU quelli ubicati al di fuori del territorio (Cassazione, sentenza n. 3431 del 15/01/2019)*
  - **Oggettivo:** destinazione esclusiva a compiti istituzionali

# L'ESENZIONE PER GLI IMMOBILI DI ENTI PUBBLICI

- Requisito soggettivo
  - **Immobili di consorzi tra enti:**
    - *L'esenzione spetta solo ai consorzi tra gli enti indicati dalla norma e NON spetta nel caso in cui nel consorzio siano presenti soggetti NON esenti dall'imposta (Cassazione, sentenza 26575/2018)*
    - *Nell'IMU NON è richiamata la norma dell'art. 31, c. 4, L. 289/2002, che estendeva l'esenzione anche ai consorzi in cui partecipano soggetti esenti dall'IMU. Pertanto l'esenzione spetta solo ai consorzi tra gli enti indicati dalla norma*
  - **Immobili dell'Agenzia del demanio:**
    - NON sono esenti dall'IMU in quanto ente pubblico economico del Ministero dell'economia e delle finanze dotato di autonomia gestionale non rientrante organicamente nell'apparato amministrativo statale o regionale, anche se dotata di personalità giuridica propria (**Cassazione, sentenza 3275/2019**)
- **Quindi per essere esenti deve trattarsi di soggetti, anche dotati di personalità giuridica, organicamente inclusi nell'apparato statale o regionale**

# L'ESENZIONE PER GLI IMMOBILI DI ENTI PUBBLICI

- Requisito soggettivo
  - **Immobili dell'Agenzia del demanio:**
    - Non si configura nel caso di utilizzo dei beni dell'Agenzia da parte anche dello Stato un rapporto concessorio:
      - **Concessione su beni demaniali:** trasferimento della soggettività passiva sullo Stato ai sensi della disciplina IMU e quindi esenzione (se utilizzo diretto) – SOLO SE BENI DEMANIALI
      - **Concessione su beni patrimoniali indisponibili:** soggetto passivo l'agenzia del demanio e quindi non spetta l'esenzione
      - **No concessione:** soggetto passivo l'agenzia del demanio

# L'ESENZIONE PER GLI IMMOBILI DI ENTI PUBBLICI

- Requisito oggettivo
  - **Utilizzo diretto per finalità istituzionali**
    - **Utilizzo diretto da parte dell'ente proprietario**
      - **NO utilizzo indiretto**
    - **Per compiti istituzionali propri dell'ente proprietario: no se di enti pubblici diversi**
    - **Solo per compiti istituzionali e non per attività economiche**
    - **Utilizzo concreto dell'immobile: non bastano elementi che attestino a priori il tipo di attività (cassazione, sentenza 19039/2016)**
  - *L'esenzione spetta solamente se l'immobile **è adibito ad un compito istituzionale riferibile, in via diretta ed immediata**, allo stesso ente che lo possiede a titolo di proprietà o altro diritto reale e non a compiti istituzionali di soggetti pubblici diversi, cui pur l'ente proprietario abbia in ipotesi l'obbligo per disposizione di legge di mettere a disposizione l'immobile restando però estraneo alle funzioni svolte (Cassazione, sentenza n. 8496/2010-10483/2016)*
  - *L'esenzione **non opera nel caso di utilizzo indiretto** dell'immobile, anche se finalità di pubblico interesse e senza fine di lucro (Cassazione, sentenza n. 16797/2017-14912/2016)*

# L'ESENZIONE PER GLI IMMOBILI DI ENTI PUBBLICI

- Requisito oggettivo
  - *L'esenzione spetta solo per le funzioni pubbliche e le attività di servizio pubblico dell'ente locale, con esclusione delle attività meramente economiche, rispetto alle quali gli enti non si pongono in veste di istituzione ma operano come ordinari soggetti dell'ordinamento (cassazione, sentenza n. 10809/2016).*

# L'ESENZIONE PER GLI IMMOBILI DI ENTI PUBBLICI

- Requisito oggettivo
  - *Non è esente l'immobile di proprietà della Provincia destinato a caserma dei vigili del fuoco (Cassazione 22155/2006)*
  - *Non spetta l'esenzione ad un immobile del Ministero della difesa non utilizzato direttamente per le finalità istituzionali ma come alloggio per il personale di servizio, in quanto non vi è un diretto collegamento con le finalità istituzionali dell'ente (in quanto posti all'esterno e utilizzati anche per ricavarne un'utilità economica) - Cassazione, sentenza n. 26453/2017*
  - *Immobile concesso in locazione da un ente del SSN ad una società mista pubblico privata controllata dall'ente per svolgere attività sanitarie*
    - *Se l'esenzione spetta si sta violando il divieto di aiuti di Stato?*

*Questione sollevata alla Corte di Giustizia europea dalla CTP Modena con sentenza n. 578/2018*

# L'ESENZIONE PER GLI IMMOBILI DI ENTI PUBBLICI

- Requisito oggettivo
  - *Non è esente l'immobile della Provincia concesso in uso ai Carabinieri (Cassazione, sentenza n. 21382/2006)*
  - *Non è esente l'immobile della Provincia concesso in uso al provveditorato agli studi (Cassazione, sentenza n. 22156/2006)*
  - *Non è esente l'immobile della Provincia destinato ad impianto sportivo della caserma dei vigili del fuoco ed a immobili per la formazione sanitaria e universitaria (Cassazione, sentenza n. 16797/2017)*

# L'ESENZIONE PER GLI IMMOBILI DI ENTI PUBBLICI

- Requisito oggettivo
  - Esenzione comunque spettante se non c'è utilizzo diretto, anche quando vengono svolte **ma anche quando sono svolte le necessarie attività preparatorie** (ottenimento di permessi, concessioni, indizione di gare, ecc.) - *Cassazione, sentenza n. 27086 del 28/12/2016*
  - E' esente da ICI ai sensi dell'art. 7, c. 1, let. A, del D.Lgs 504/1992 un'area edificabile utilizzata dall'Università per realizzare un polo ospedaliero-universitario
    - La destinazione del bene deve intendersi l'uso concretamente possibile in relazione alla natura del bene: l'area edificabile che sia impegnata ed effettivamente assoggettata ai passaggi burocratici e materiali indispensabili per l'edificazione di locali universitari è area che rientra tra gli immobili agevolati
    - Diverso è se l'area non è impegnata con atti amministrativi inequivoci e tempestivi al fine protetto o addirittura fosse trattenuta per fini speculativi
    - L'utilizzo in senso amministrativo e virtuale documentato dalla concessione edilizia attesta tutto quanto la parte può e deve dimostrare, atteso che anche l'espletamento indispensabile delle pratiche burocratiche necessarie per l'edificazione dei locali universitari costituisce utilizzo dell'immobile

*Cassazione, sentenza n. 9791 del 19/04/2017*

# L'ESENZIONE PER I FABBRICATI RELIGIOSI

- Sono esenti dall'IMU e dalla TASI i fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto, purché compatibile con le disposizioni degli articoli 8 e 19 della Costituzione, e le loro pertinenze (*art. 7, c. 1, let. d, D.Lgs 504/1992*)
- L'esenzione riguarda:
  - L'edificio destinato al culto, compatibile con le disposizioni degli articoli 8 e 19 della Costituzione (Confessioni che hanno stipulato una convenzione con lo Stato italiano – vedi elenco)
  - Pertinenze dell'edificio di culto
    - Abitazione del parroco
    - al fine della configurabilità del vincolo pertinenziale (*art. 817 c.c.*) sotto il profilo della durevole destinazione di una cosa al servizio di un'altra, è necessario che l'utilità sia oggettivamente arrecata dalla cosa accessoria a quella principale e non al proprietario di questa, dovendo le pertinenze servire alla utilità della cosa e non anche a quella meramente personale del dominus della stessa

# L'ESENZIONE PER I FABBRICATI RELIGIOSI

## Intese approvate con legge ai sensi dell'art.8 della Costituzione

Confessione religiosa	Data firma intesa	Legge di approvazione
Tavola valdese	21 febbraio 1984	<a href="#">Legge 449/1984</a>
Assemblee di Dio in Italia (ADI)	25 gennaio 1993 (modifica)	<a href="#">Legge 409/1993</a>
Unione delle Chiese Cristiane Avventiste del 7° giorno	4 aprile 2007	<a href="#">Legge 68/2009</a>
Unione Comunità Ebraiche in Italia (UCEI)	29 dicembre 1986	<a href="#">Legge 517/1988</a>
Unione Cristiana Evangelica Battista d'Italia (UCEBI)	29 dicembre 1986	<a href="#">Legge 516/1988</a>
Chiesa Evangelica Luterana in Italia (CELI)	6 novembre 1996 (modifica)	<a href="#">Legge 637/1996</a>
Sacra Arcidiocesi ortodossa d'Italia ed Esarcato per l'Europa Meridionale	4 aprile 2007	<a href="#">Legge 67/2009</a>
Chiesa di Gesù Cristo dei Santi degli ultimi giorni	27 febbraio 1987	<a href="#">Legge 101/1989</a>
Chiesa Apostolica in Italia	6 novembre 1996 (modifica)	<a href="#">Legge 638/1996</a>
Unione Buddista italiana (UBI)	29 marzo 1993	<a href="#">Legge 116/1995</a>
Unione Induista Italiana	16 luglio 2010 (modifica)	<a href="#">Legge n.34/12</a>
Istituto Buddista Italiano Soka Gakkai (IBISG)	20 aprile 1993	<a href="#">Legge 520/1995</a>
	4 aprile 2007	<a href="#">Legge n. 126/12</a>
	4 aprile 2007	<a href="#">Legge n. 127/12</a>
	4 aprile 2007	<a href="#">Legge n. 128/12</a>
	4 aprile 2007	<a href="#">Legge n. 245/12</a>
	4 aprile 2007	<a href="#">Legge n. 246/12</a>
	27 giugno 2015	<a href="#">legge 28 giugno 2016, n. 130</a>

# L'ESENZIONE PER I FABBRICATI RELIGIOSI

- Abitazione del parroco
  - il rapporto pertinenziale può essere risolto anche da comportamenti concludenti, ed il fatto che l'abitazione del parroco sia stata trasferita altrove non solo saltuariamente, ma (almeno) per due anni interi, non potrebbe non aver comportato la cessazione della destinazione degli immobili abitativi alla funzionalità dell'edificio di culto se non fosse stata giustificata da circostanze che ne dimostrassero la contingente necessità, e ne escludessero l'implicito significato di negazione della strumentalità verbalmente riaffermata con la contestazione del provvedimento impositivo (*Cassazione, sentenza 11437/2010*)
  - Non è rilevante che l'abitazione sia utilizzata dal parroco (*Cassazione, sentenza n. 20033/2005*)
- Oratorio
  - In base all'art. 2 L. 206/2003 sono considerati a tutti gli effetti opere di urbanizzazione secondaria, quali pertinenze degli edifici di culto, **gli immobili e le attrezzature fisse destinate alle attività di oratorio** e similari dagli enti di cui all'articolo 1, comma 1.
  - Per la R.M. 1/dpf/2004, la normativa non ha fatto altro che confermare l'esenzione ai sensi della lettera i dell'oratorio, **creando una sorta di esenzione oggettiva**

# L'ESENZIONE PER I FABBRICATI RELIGIOSI

- Locali destinati ad attività religiose
  - Sono esenti se rispettano le condizioni dell'art. 7, comma 1, lettera i, del D.Lgs 504/1992, vale a dire sono posseduti da enti non commerciali e utilizzati per le *attività dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana*

**Parte 2.6**  
**Immobili invenduti**  
**delle imprese di**  
**costruzioni**



# FABBRICATI INVENDUTI

- ▶ *Art. 2, comma 1, D.L. 102/2013 – art. 1, c. 678, L. 147/2013*
  - *Fabbricati invenduti delle imprese di costruzione*
    - Fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita **fintanto che permanga tale destinazione** e che non siano in ogni caso locati
    - Ambito oggettivo:
      - Qualunque tipo di fabbricato e non solo abitazioni (negozi, uffici, capannoni, ecc.)
      - Fabbricati costruiti: *nuove costruzioni o demolizioni e nuova riedificazione*
      - Anche i fabbricati oggetto di intervento di ristrutturazione, restauro, risanamento conservativo (*RM 11/df del 11/12/2013*)

# FABBRICATI INVENDUTI

*Fabbricati invenduti delle imprese di costruzione*

- Ambito soggettivo:
  - Solo se posseduti da chi li ha costruiti per venderli
    - Intestatario permesso di costruire
  - No le imprese che commercializzano fabbricati ma non li vendono (immobiliari)
  - No le imprese che li acquistano per amministrarli o per lo sfruttamento commerciale (locazione, leasing, ecc.)
  - Imprese di leasing
    - Si propende per il no perché la destinazione non è la vendita ma la locazione finanziaria

# FABBRICATI INVENDUTI

*Fabbricati invenduti delle imprese di costruzione*

- Ambito soggettivo: definizione di impresa costruttrice (circolare agenzia entrate n. 22 del 28/06/2013 emanata ai fini Iva)
- *Soggetti che svolgono, anche occasionalmente, l'attività di costruzione di immobili, realizzando direttamente i fabbricati con organizzazione e mezzi propri, oppure avvalendosi di imprese terze per l'esecuzione dei lavori*
- *Soggetti intestatari del provvedimento amministrativo*

# FABBRICATI INVENDUTI

- Caratteri dei fabbricati:
  - Deve trattarsi di “immobili merce”, classificati contabilmente tra le rimanenze (voce attivo circolante) e non tra le immobilizzazioni
  - Devono essere destinati alla vendita
  - NON devono comunque essere LOCATI
    - Anche se conservano la destinazione ad immobili merce
- **Necessità che la costruzione e la destinazione alla vendita da parte dell’impresa costruttrice sia un elemento unitario NON suscettibile di fratture temporali**
  - Se viene meno la destinazione (es mutamento contabilizzazione o per utilizzo diretto da parte dell’impresa) NON spetta l’agevolazione
  - Anche la temporanea distrazione dalla finalità comporta la perdita dell’agevolazione (*risposta MEF Telefisco 2014- CTP Rieti sentenza n. 71/2018*)

# FABBRICATI INVENDUTI

- Caratteri dei fabbricati:
  - Necessità che la costruzione e la destinazione alla vendita da parte dell'impresa costruttrice sia un elemento unitario NON suscettibile di fratture temporali
    - Nel caso di edificazione e utilizzo del fabbricato per scopi propri dell'impresa e successiva destinazione alla vendita l'esenzione NON spetta (*CTP Perugia, sentenza n. 336/19 del 25/07/2019*)
    - Anche gli atti parlamentari evidenziano che lo scopo della norma era quello di agevolare il mercato delle costruzioni
    - Una diversa interpretazione condurrebbe a risultati aberranti quali l'esenzione per le società in liquidazione e realizzerebbe una disparità di trattamento verso chi destina alla vendita beni acquistati

# FABBRICATI INVENDUTI

- Caratteri dei fabbricati:
  - In sintesi
    - Locazione anche temporanea: *perdita definitiva dell'esenzione*
    - Utilizzo per finalità diverse dopo la costruzione (es. utilizzo diretto): *perdita definitiva dell'esenzione – **fino a che permanga tale destinazione***
    - Comodato:
      - L'utilizzo in comodato non è incompatibile con la destinazione alla vendita
      - Comunque si realizza una distrazione della destinazione

# FABBRICATI INVENDUTI

- Obbligo dichiarativo a pena di decadenza:
  - Ai fini dell'applicazione dei benefici di cui al presente articolo, il soggetto passivo presenta, **a pena di decadenza entro il termine ordinario per la presentazione delle dichiarazioni di variazione** relative all'imposta municipale propria, **apposita dichiarazione**, utilizzando il modello ministeriale predisposto per la presentazione delle suddette dichiarazioni, con la quale attesta il possesso dei requisiti e indica gli identificativi catastali degli immobili ai quali il beneficio si applica.  
*(art. 2, comma 5-bis, D.L. 102/2013)*
  - *In senso conforme all'obbligo le sentenze della CTP Bergamo n. 414 del 30/07/2018 e la n. 267 del 14/05/2019*

# FABBRICATI INVENDUTI

- Applicazione dell'esenzione in modo retroattivo?
  - Secondo la Commissione tributaria provinciale di Torino, sentenza n. 155/2017, l'esenzione per gli immobili merce, secondo una lettura costituzionalmente orientata della norma ha effetto retroattivo
  - Tesi NON condivisa
    - dalla sentenza n. 2860 del 21/06/2018 della CTP Milano  
*«Tale norma, rientrando nell'ampio potere discrezionale del legislatore in materia di politica tributaria, certamente non irragionevole, ha voluto esentare le imprese dal pagamento dell'Imu ai fabbricati "Merce" prendendo atto della crisi del settore immobiliare, ma tale disposizione vale solo per il futuro»*
    - dalla sentenza CTP Verona n. 290 del 18/09/2018, sentenza CTR Veneto n. 1007/2018

# FABBRICATI INVENDUTI

- Trattamento IMU
  - *2012: soggetti al tributo*
  - *2013: soggetti al tributo nel primo semestre – esenti dal secondo semestre*
  - *Dal 2014: esenti dal tributo*
- Trattamento TASI
  - *2014: soggetti al tributo*
  - *dal 2016: aliquota ridotta al 1 per mille, incrementabile dai comuni fino al 2,5 per mille o azzerabile*
  - *dal 2022: esenti dal tributo*

# FABBRICATI INVENDUTI

- ▶ Nella definizione sono compresi i fabbricati delle **cooperative edilizie a proprietà divisa NON assegnati ai soci** (*R.M. N. 9/df del 05/11/2015*)
  - ▶ Le cooperative sono imprese costruttrici (circ. Ag Entrate n. 182/e/1996, n. 33/e/2006, n. 163/e/2007, Cass, sentenza n. 12675/2014)
  - ▶ Gli immobili da assegnare ai soci sono destinati alla vendita (*l'assegnazione è equiparata alla vendita – varie sent. Cassazione*)

**Formazione IFEL**  
*per i Comuni*

---

**Parte 2.7**  
**Collabenti e fabbricati**  
**in corso di costruzione**



# CATEGORIE CATASTALI FITTIZIE

## ▶ CATEGORIA F1: aree urbane

- ▶ Generate da demolizione di fabbricati urbani oppure da aree cortilizie di fabbricati urbani
- ▶ Non è un'autonoma area edificabile (è necessario verificare la sussistenza dei presupposti dell'area edificabile e dei vincoli pertinenziali)

## ▶ CATEGORIA F2: UNITA' COLLABENTI

- ▶ Unità che per il loro sopraggiunto degrado non sono più in grado di produrre rendita, comunque individuabili (con copertura parziale o totale o dei muri perimetrali almeno per 1 metro)

# CATEGORIE CATASTALI FITTIZIE

## ▶ CATEGORIA F2: UNITA' COLLABENTI

Assoggettabilità ad IMU

▶ **Soggetti al tributo** come aree edificabili se si tratta di fabbricati che possono essere demoliti e ricostruiti (Cass. Sentenza n. 5166/2013 – CTR Toscana 26-27/2015)

▶ **Non assoggettabili al tributo** neppure come area edificabile (Cassazione, sentenza n. 17815/2017-23801/2017)

# CATEGORIE CATASTALI FITTIZIE

## ▶ CATEGORIA F2: UNITA' COLLABENTI

- ▶ Il fabbricato iscritto nella categoria F2 non è assoggettabile all'ICI (e all'IMU) non poiché viene meno il presupposto dell'imposta, in quanto lo stesso rimane un fabbricato, ma piuttosto per l'azzeramento della base imponibile in seguito all'impossibilità di produrre reddito
  - ▶ Spetta al Comune eventualmente contestare l'errato classamento
- ▶ Non può tassarsi come area edificabile, in quanto si tratta di fabbricato e comunque di un'area già edificata e non di un'area edificabile
- ▶ Non è un'area edificabile quella in cui il PRG preveda solo interventi di recupero dell'esistente senza incrementi volumetrici

*(Cassazione, sentenza n. 17815/2017)*

# CATEGORIE CATASTALI FITTIZIE

## ▶ CATEGORIA F2: UNITA' COLLABENTI

- ▶ Il fabbricato accatastato come unità collabente (categoria F2) oltre a non essere tassabile come fabbricato in quanto privo di rendita, non è tassabile neppure come area edificabile, sino a quando l'eventuale demolizione restituisca autonomia all'area fabbricabile, che da allora è tassabile come tale, fino al subentro della tassazione del fabbricato ricostruito
- ▶ NON vi è disparità di trattamento tra l'area occupata dal fabbricato collabente, non tassata e l'area sgombra, invece tassata
  - ▶ La seconda è prontamente tassabile, la prima richiede interventi di bonifica e demolizione

*(Cassazione, sentenza n. 23801/2017-24120/2017-25774/2017-7653/2018)*

*In senso conforme sentenze 8620-8621/2019*

## CATEGORIE CATASTALI FITTIZIE

### ▶ CATEGORIA F3: FABBRICATI IN CORSO DI COSTRUZIONE

- ▶ Soggetti ad IMU come aree edificabili se si tratta di un unico fabbricato in costruzione
- ▶ Non soggette ad IMU se si tratta di porzioni di fabbricati in parte ultimati (Cass. Sentenza n. 22808/2006 -10735/2013 – MEF risoluzione 8/2013)
- ▶ In tema di imposta comunale sugli immobili, l'accatastamento di un nuovo fabbricato nella categoria fittizia delle unità in corso di costruzione non è presupposto sufficiente per l'assoggettamento ad imposta del fabbricato stesso, **salva la tassazione dell'area edificatoria** e la verifica sulla pertinenza del classamento (Cassazione, sentenza n. 11694/2017)

## II PASSAGGIO DA AREA A FABBRICATO

- ▶ *Il fabbricato di nuova costruzione è soggetto all'imposta a partire dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione ovvero, se antecedente, dalla data in cui è comunque utilizzato (art. 2, c. 1, let. a, del D.Lgs 504/1992)*
- ▶ **Accatastamento del fabbricato nelle categorie ordinarie:** *condizione sufficiente per l'applicazione del tributo (Cass. Sent. 24924/2008)*
- ▶ **Ultimazione dei lavori di costruzione:** *rilevante come momento di passaggio dall'area al fabbricato se ANTECEDENTE all'accatastamento (Cass. Sentenza 8781/2015)*
- ▶ **Utilizzo del fabbricato:** *rilevate come momento di passaggio dall'area al fabbricato se ANTECEDENTE all'ultimazione dei lavori ed all'accatastamento*

# CATEGORIE CATASTALI FITTIZIE

## ▶ CATEGORIA F4: FABBRICATI IN CORSO DI DEFINIZIONE

- ▶ Unità immobiliari censite delle quali non si conosce l'esatta estensione o che non hanno un'esatta individuazione della destinazione funzionale
- ▶ Possono rimanere classificati tali solo per 6 mesi (circolare Agenzia del territorio n. 15232 del 21/02/2002)
- ▶ Non sono soggette come aree edificabili, ma come fabbricati (problema però dell'assenza di rendita), con momentanea non tassabilità

# CATEGORIE CATASTALI FITTIZIE

## ▶ CATEGORIA F5: LASTRICI SOLARI

- ▶ Possono essere parti comuni dell'edificio
- ▶ Possono essere di uso esclusivo di una unità immobiliare (concorrono a formare la rendita, ad esempio terrazzi)
- ▶ Possono conferire diritti edificatori di sopraelevazione
- ▶ Difficile l'assoggettamento ad IMU poiché si tratta comunque di fabbricati e non di aree edificabili – problema delle aree pertinenziali (*Cassazione n° 10235 del 08/05/2013 n° 22808 del 22/10/2006, n° 23347 del 15/12/2004, Risoluzione MEF n° 8/DF del 22/07/2013*)

## CATEGORIE CATASTALI FITTIZIE

- ▶ CATEGORIA F6: FABBRICATI IN ATTESA DI DICHIARAZIONE
  - ▶ Sono aree edificabili
- ▶ CATEGORIA F7: INFRASTRUTTURE DI COMUNICAZIONE
  - ▶ Non sono soggette all'obbligo di accatastamento ai sensi dell'art. 86 c. 3, D.Lgs 33/2016 – ris. Agenzia delle entrate n.18/e del 08/06/2017

**Parte 2.8**  
**Le vicende della**  
**rendita catastale**



# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ▶ Efficacia della rendita catastale

- ▶ La regola generale: *il contribuente deve considerare la rendita vigente in catasto il primo gennaio dell'anno di imposizione (art. 13, c. 4, D.L. 201/2011)*
- ▶ **Fabbricato di nuova realizzazione:** la rendita decorre dalla data di accatastamento del fabbricato
- ▶ **Modifiche della consistenza o del classamento del fabbricato:** la rendita decorre dalla data di presentazione della variazione catastale
- ▶ **Variazione della rendita senza modificazioni della consistenza o del classamento del fabbricato:** efficacia dal 1° gennaio dell'anno di imposizione

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ▶ Efficacia della rendita catastale

▶ Art. 74 Legge 342/2000: *a decorrere dal 1° gennaio 2000, gli atti comunque attributivi o modificativi delle rendite catastali per terreni e fabbricati sono efficaci solo a decorrere dalla loro notificazione, a cura dell'ufficio del territorio competente, ai soggetti intestatari della partita. Dall'avvenuta notificazione decorre il termine di cui all'articolo 21 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, e successive modificazioni, per proporre il ricorso di cui all'articolo 2, comma 3, dello stesso decreto legislativo. Dell'avvenuta notificazione gli uffici competenti danno tempestiva comunicazione ai comuni interessati.*

▶ Efficacia delle rendite attribuite dopo il 01/01/2000 solo dopo la loro rituale notifica

▶ E' possibile sostituire la notifica della rendita con il suo inserimento nell'atto impositivo (rendita impugnabile con l'avviso)

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ▶ Efficacia della rendita catastale

- ▶ Art. 74 Legge 342/2000: *Per gli atti che abbiano comportato attribuzione o modificazione della rendita, adottati entro il 31 dicembre 1999, che siano stati recepiti in atti impositivi dell'amministrazione finanziaria o degli enti locali non divenuti definitivi, non sono dovuti sanzioni ed interessi relativamente al periodo compreso tra la data di attribuzione o modificazione della rendita e quella di scadenza del termine per la presentazione del ricorso avverso il suddetto atto, come prorogato dal presente comma. Efficacia delle rendite attribuite dopo il 01/01/2000 solo dopo la loro rituale notifica*

### ▶ Rendite messe in atti prima del 01/01/2000

- ▶ **Recepiti in atti impositivi del Comune:** possibilità di recuperare la differenza d'imposta, senza sanzioni ed interessi
- ▶ **Rendite non recepite:** possibilità di recepirle negli atti impositivi, recuperando solo la differenza d'imposta per gli anni pregressi. L'atto impositivo costituisce atto di notifica della rendita

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

- ▶ **Efficacia della rendita catastale**
  - ▶ **Attribuzione della rendita catastale richiesta**
    - ▶ Mediante richiesta ante doc.fa
    - ▶ Tramite doc.fa (DM 701/1994)
  - **Richiesta dal contribuente ante doc.fa: la rendita notificata ha efficacia retroattiva**
    - L'art. 74 non restringe il potere di accertamento tributario al periodo successivo alla notifica del classamento ma segna il momento a partire dal quale l'amministrazione può richiedere l'applicazione della nuova rendita, senza compressione del potere di accertamento per gli anni precedenti
    - Non va confusa l'efficacia della rendita (che si ha con la notificazione dell'atto) con la sua applicabilità (che va riferita all'epoca della variazione materiale che ha portato alla sua modifica)

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ▶ Efficacia della rendita catastale

### ▶ Attribuzione della rendita catastale richiesta

➤ successivo inciso “solo a decorrere dalla loro notificazione” indica inequivocabilmente l'impossibilità giuridica di utilizzare una rendita se non notificata ma non esclude affatto la utilizzabilità della rendita una volta notificata ai fini impositivi anche per annualità d'imposta per così dire “sospese”, ovvero suscettibili di accertamento e/o di liquidazione e/o di rimborso;

▶ *Cassazione, sentenze 9203/2007, 25390/2008, 23267/2008, 12029/2009, sezioni unite n. 3160/2011*

➤ *Recupero del tributo senza sanzioni ed interessi (Cass, 10953/2011)*

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ▶ Efficacia della rendita catastale

- ▶ Rendita notificata dopo il 01/01/2000: *recupero retroattivo della differenza d'imposta dalla data di presentazione della richiesta di attribuzione della rendita, senza sanzioni ed interessi (cassazione, sentenza 1098/2018 – ordinanza 28921/2017-ordinanza 3039/2019)*
- ▶ Rendita attribuita dopo il 01/01/2000, ma non notificata: *possibile recuperare la differenza d'imposta solo dopo la notifica della rendita da parte dell'Agenzia delle entrate*
- ▶ Rendita attribuita dopo il 01/01/2000 e notificata insieme all'atto impositivo: *rendita notificabile con l'avviso e impugnabile con questo (cassazione, sentenza 4604/2018)*

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ▶ ***Richiesta tramite doc.fa***

▶ Nel caso di presentazione della doc.fa il contribuente è tenuto al pagamento del tributo sulla base della rendita proposta anche se non definitiva (Cassazione, sentenza n. 3057/2018)

▶ L'agenzia delle entrate può

➢ **Confermare** la rendita proposta (non occorre notifica – sentenza Cassazione 3057/2018)

➢ **Rettificare** la rendita con efficacia retroattiva alla data della presentazione della richiesta, senza applicare sanzioni ed interessi

➢ La rendita proposta che riguarda un bene demaniale in concessione

➢ Sia se confermata

➢ Sia se rettificata

va notificata anche al concessionario oltre che al proprietario se la concessione risulta dagli atti catastali (Cassaz, 807/2018)

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ▶ **Richiesta tramite doc.fa**

In senso contrario  
sentenza Cassazione  
8724/2018

### ▶ *Cassazione, ordinanza n. 28/2008*

- *Cassazione, sentenza n. 1781* Il termine fissato dall'art. 1, del DM 701/94, ha valenza ORDINATORIA e non perentoria
- Ammissibilità della rettifica anche dopo il termine di 12 mesi dalla presentazione della rendita proposta

### ▶ *Cassazione, sentenza n. 17818 del 21/08/2007*

- **RETTIFICA ENTRO 12 MESI: RETROATTIVA (fino alla presentazione della DOCFA)**
- **RETTIFICA OLTRE 12 MESI: NON RETROATTIVA**
- **Decorrenza ordinaria: dal 1/1 dell'anno successivo alla notifica**

### ▶ *Cassazione, ordinanza n. 22789/2017*

- La rendita catastale rettificata può consentire il recupero retroattivo dell'imposta purché ciò avvenga solo dopo la notifica della rendita (anche Cassazione, sentenza n. 15643/2019)

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ▶ ***Richiesta tramite doc.fa***

- ▶ *Limite del recupero: termini di accertamento!!*
- ▶ *Occorre ricordare che in questo caso non c'è obbligo di dichiarativo in capo al contribuente, ai fini del computo del periodo di decadenza ai sensi dell'art. 1, comma 161, L. 296/2006.*

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ► *Efficacia della rendita catastale*

Messa in atti rendita	Notifica	Efficacia
Ante 2000	Effettuata o non notificata	Dalla data della richiesta della rendita senza sanzioni ed interessi
Dal 01/01/2000	Effettuata	Dalla data della richiesta, senza sanzioni ed interessi fino al 01/01 successivo alla notifica, SOLO DOPO la notifica
Dal 01/01/2000	NON Effettuata	Recupero possibile solo dopo la notifica, dalla data della richiesta, senza sanzioni ed interessi

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ► *Efficacia della rendita catastale*

Modalità richiesta	Periodo	Tributo
Doc.fa	Dalla presentazione al 1° gennaio dell'anno successivo alla notifica dell'eventuale rettifica	Rendita proposta
Doc.fa	Dal 1° gennaio successivo alla notifica	Rendita notificata
Doc.fa	Dalla presentazione al 1° gennaio dell'anno successivo alla notifica dell'eventuale rettifica	Recupero differenza d'imposta senza sanzioni ed interessi

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ▶ ***Errori nella rendita catastale***

### ▶ **Rendita errata ma non corretta**

▶ Vincolate per il contribuente e per il comune ai fini tributari, dovendosi considerare la rendita vigente al 1/1 (*cassazione, sentenze n. 21757/2018-25937/2017-27085/2016*)

### ▶ **Rendita errata ad origine: richiesta di rettifica del contribuente**

▶ Nel caso di rettifica da parte dell'Agenzia delle entrate di una rendita catastale per correggere errori di fatto commessi all'atto della presentazione della stessa, **la rettifica retroagisce alla data di presentazione della doc.f.a**

▶ Esercizio della facoltà di autotutela

▶ Efficacia ex tunc

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ▶ **Errori nella rendita catastale**

- ▶ **Cassazione, sentenza n. 4954/2018**: *in tema di ICI, la regola desumibile dal D.Lgs. n. 504 del 1992, succitato art. 5, comma 2, secondo il quale le variazioni delle risultanze catastali hanno efficacia, ai fini della determinazione della base imponibile, a decorrere dall'anno d'imposta successivo a quello nel corso del quale sono state annotate negli atti catastali, non si applica al caso in cui la modificazione della rendita catastale derivi dalla rilevazione di errori di fatto compiuti dall'ufficio nell'accertamento o nella valutazione delle caratteristiche dell'immobile esistenti alla data in cui è stata attribuita la rendita, in quanto il riesame di dette caratteristiche da parte del medesimo ufficio comporta, previa correzione degli errori materiali, l'attribuzione di una diversa rendita con decorrenza dall'originario classamento rivelatosi erroneo o illegittimo” (Cass. n. 16241 del 31/07/2015; Cass. n. 13018 del 24/7/2012; Cass. n. 27906 del 30/12/2009).*

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ▶ ***Errori nella rendita catastale***

### ▶ Rendita errata NON ad origine: **richiesta di rettifica del contribuente**

▶ Riesame su richiesta del contribuente con cui presenta fatti o circostanze nuovi NON presenti all'atto dell'accatastamento originario

▶ Efficacia ex nunc: a decorrere dalla data di notifica della rendita

▶ NON si tratta di esercizio della potestà di autotutela

▶ *Una variazione della rendita che modifica una rendita precedente non è retroattiva se non ci sono le prove che le caratteristiche degli immobili fossero tali anche per le annualità precedenti (Cassazione, sez. unite, sentenza 3157/2011)*

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ▶ ***Variazione della rendita catastale***

▶ Ha efficacia dall'anno successivo a quello della presentazione della Doc.fa (*Cassazione*, 11448/2018), eccetto:

▶ Se presentata in seguito alla mancata evasione di una precedente pratica da parte dell'ufficio: effetto retroattivo (*Cassazione*, sentenza 11847/2017)

▶ Se corregge errori nel classamento originario: effetto retroattivo (*Cassazione*, sentenza n. 4954/2018)

▶ Modificazione della consistenza o della destinazione dell'immobile: efficacia dalla data di presentazione (*Cassazione*, sentenza n. 11448/2018, 16823/2017)

▶ Rettifica della doc.fa da parte dell'Agenzia delle entrate anche dopo 12 mesi: effetto retroattivo (*Cass.* 8724/2018)

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ▶ ***Variazione della rendita catastale: Sentenza giurisdizionale***

- **Efficacia retroattiva**, considerando che gli effetti della sentenza retroagiscono alla data della domanda e quindi alla data dell'efficacia dell'atto impugnato

*Efficacia retroattiva della rendita stabilita con sentenza passata in giudicato (Cassazione, sentenza n. 13096 del 01/06/2006)*

- *Unica rendita che può considerarsi legittimamente messa in atti*
- *Principio generale per cui gli effetti del provvedimento giurisdizionale retroagiscono al momento della domanda*

*Principi recepiti dalla Risoluzione dell'Agenzia del Territorio n. 1 del 27/03/2007*

- ▶ *Cassazione, sentenza n. 22943 del 07/12/2004: la decisione nei confronti dell'Agenzia del Territorio produce effetti anche per l'ICI*
- **EFFETTI SUL TERMINE DI RIMBORSO** (art. 1, c. 195, L. 296/2006)

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ► ***Le rendite dei fabbricati «fantasma»***

- **Procedura di accatastamento fabbricati «fantasma»:** art. 19, comma 10, D.L. 78/2010 – art. 2, c. 36, D.L. 262/2006
- Fabbricati da accatastare entro il 30/04/2011
- In mancanza **rendita presunta** attribuita dall’Agenzia del territorio (art. 19, c. , D.L. 78/2010), con notifica tramite affissione all’albo (art. 2, c. 5-bis, DL 225/2010)
- Entro 120 giorni dalla pubblicazione in GU del comunicato dell’avvenuta attribuzione della rendita presunta, obbligo di presentazione della rendita definitiva (art. 11, c. 7, D.L. 16/2012)
  
- EFFICACIA DELLA RENDITA PRESUNTA, DI QUELLA PROPOSTA, DI QUELLA DEFINITIVA **DAL 01/01/2017**, SALVO PROVA CONTRARIA (art. 2, c. 5-bis, D.L. 225/2010)

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ► *Le rendite dei fabbricati «fantasma»*

- Possibile casistiche
  - **Rendita proposta entro il 30/04/2011** e confermata: efficacia retroattiva al 1 gennaio dell'anno successivo a quello di pubblicazione del comunicato in GU
  - **Rendita presunta:** efficacia retroattiva provvisoria al 01/01/2007 (ferma restando la decadenza)
  - **Rendita proposta dopo la presunta:** efficacia retroattiva con conguaglio rispetto alla presunta al 01/01/2007
  - **Rendita definitiva:** efficacia retroattiva con conguaglio rispetto alla presunta al 01/01/2007

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ► *Le rendite dei fabbricati «fantasma»*

- Esempio: fabbricato fantasma senza alcun versamento / dichiarazione con
  - rendita presunta attribuita il 30/11/2012 per € 500
  - rendita proposta presentata il 15/03/2013 per € 350
  - rendita definitiva notificata il 12/02/2014 per € 450
- Recupero IMU-TASI nell'anno 2019
  - *Anno 2013: il contribuente avrebbe dovuto pagare su € 500; recupero su € 450 con sanzioni ed interessi*
  - *Anno 2014: il contribuente avrebbe dovuto pagare su € 350; recupero su € 450 con sanzioni ed interessi solo sulla differenza (€ 450-€ 350)*
  - *Anni 2015-2018: il contribuente avrebbe dovuto pagare su € 450*

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ► *Le rendite dei fabbricati «fantasma»*

### •Cosa avrebbe dovuto fare l'ente nel 2015?

- *Anni 2008-2012: il contribuente ha omesso il versamento – recupero su € 450 con sanzioni ed interessi*
- *Anno 2013: il contribuente avrebbe dovuto pagare su € 500; recupero su € 450 con sanzioni ed interessi*
- *Anno 2014: il contribuente avrebbe dovuto pagare su € 350; recupero su € 450 con sanzioni ed interessi solo sulla differenza (€ 450-€ 350)*

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ► ***Fabbricati in ristrutturazione***

- Art. 5, comma 6, D.Lgs 504/1992
  - Nel caso di **ristrutturazione, restauro, risanamento conservativo** (lettere c-d art. 3 DPR 380/2001)
    - *Imposta dovuta sul valore dell'area edificabile, senza considerare il valore del fabbricato*
    - *Dalla data di inizio lavori (non conta rilascio permesso di costruire) fino a quella di*
      - *Accatastamento del fabbricato come ultimato*
      - *Ultimazione dei lavori (se antecedente)*
      - *Utilizzo del fabbricato (se antecedente)*
    - *Anche se non cambia l'accatastamento del fabbricato durante i lavori*

# LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

## ► ***Fabbricati in ristrutturazione***

- Art. 5, comma 6, D.Lgs 504/1992
  - Nel caso di **ristrutturazione, restauro, risanamento conservativo** (lettere c-d art. 3 DPR 380/2001)
  - Cosa accade se la ristrutturazione è parzialmente completata con riaccatastamento dell'immobile generando più unità immobiliari, una ultimata e una no?
    - *Circolare Agenzia del territorio n. 4 del 29/10/2009:*
      - *le categorie catastali F3 e F4 non possono mai essere attribuite a nuove porzioni derivanti da unità immobiliari già censite con rendita, che non possono essere ricondotte a situazioni di assenza di rendita*
      - *Fanno eccezione gli interventi di ristrutturazione edilizia che trasformano un fabbricato in una o più unità immobiliari a cui **può essere attribuita la cat. f4***

**Parte 2.9**  
**Recenti sentenze in**  
**materia di IMU**



# Recenti sentenze in materia di IMU

## Aree edificabili:

*il terreno destinato a cava di materiali inerti avente potenzialità edificatoria è soggetto ad ICI (Cassazione, sentenza n. 15442 del 07/06/2019)*

*è possibile l'accertamento di maggior valore dell'area edificabile anche se eccedente il valore delle tabelle comunali ove il comune venga a conoscenza o in possesso di atti pubblici o privati dai quali risultano elementi sufficientemente specifici in grado di contraddire quelli, di segno diverso, ricavati in via presuntiva dai valori delle aree circostanti aventi analoghe caratteristiche, di rideterminare l'imposta dovuta - ben poteva il Comune di xx accertare il maggior valore imponibile ai fini ICI dei terreni in esame sulla base di atti notarili di compravendita di immobili ubicati nella stessa zona di destinazione urbanistica. (Cassazione, sentenza n. 11644/2019)*

# Recenti sentenze in materia di IMU

## Aree edificabili:

*I terreni compresi nella fascia di rispetto autostradale non sono soggetti ad ICI, mentre quelli oltre la fascia di rispetto dichiarati edificabili sono soggetti al tributo (Cassazione, sentenza n. 18633/2019)*

*In sintesi, un'area fabbricabile in base al piano regolatore comunale è soggetta all'I.C.I., a prescindere dall'esistenza di vincoli fattuali edificatori, incidendo quest'ultimi solamente sul valore venale dell'area e, quindi, sulla base imponibile dell'imposta (Cassazione, sentenza n. 19963/2019)*

# Recenti sentenze in materia di IMU

**Sanzioni tributarie – recidiva:** *la recidiva presuppone che siano state commesse violazioni della stessa indole antecedenti a quella a cui la sanzione si riferisce definitivamente accertate dal giudice tributario o divenute definitive per mancata impugnazione (Cassazione, sentenza n. 13329/2019)*

**Immobili D e valore contabile:**

Il passaggio dal valore contabile a quello catastale va individuato nel momento della presentazione della domanda di accatastamento

La rendita successivamente attribuita ha effetto retroattivo a tale data

(Cassazione sentenza n. 13779-13790/2019 – sez unite 3160/2011)

# Recenti sentenze in materia di IMU

## Immobili D e valore contabile:

nella quantificazione della rendita catastale, almeno fino al 2015, occorre tenere conto anche degli elementi impiantistici non infissi (come ad esempio le pale eoliche). Circostanza, come è noto, profondamente modificata dal 2016, allorquando la L. 208/2015 ha stabilito l'esclusione dalla determinazione della rendita dei fabbricati di categoria catastale D delle componenti impiantistiche di varia natura funzionali al processo produttivo (**Cassazione sentenza n. 13790/2019**)

## Enti non commerciali:

*la Camera del Lavoro svolge attività non commerciale (Cassazione, sentenza n. 19321/2019)*

# GIURISPRUDENZA SUI FABBRICATI RURALI

## ► Fabbricati rurali

- ▶ Il requisito di ruralità si evince solo dal dato catastale (*Cassazione, SS.UU, sentenza n. 18565/2009 - sentenza n. 24892/2016- ordinanza 26505/2017- ordinanza 12780/2018- 5769/2018-8527/2019*)
- ▶ E' ininfluenza lo svolgimento o meno nel fabbricato di attività diretta alla manipolazione o trasformazione dei prodotti agricoli, rilevando unicamente il suo classamento (*Cassazione, ordinanza 12780 del 23/05/2018*)
- ▶ Necessità del dato catastale ai fini della ruralità e effetti della presentazione dell'istanza dei termini (*Cassazione, sentenza n. 3350/2017*)
- ▶ E' sempre necessario il dato catastale per la ruralità anche nel caso di immobili di cooperative (*Cass, sentenza 2115/2017*)

# GIURISPRUDENZA SUI FABBRICATI RURALI

## ▶ Fabbricati rurali

- ▶ Le domande di ruralità catastale presentate entro il termine del 30/09/2012 hanno effetto retroattivo (*Cass., sentenza n. 3350/2017*)
- ▶ Le domande di ruralità presentate dopo il termine del 30/09/2012 NON hanno effetto retroattivo (*Cass. 26505/2017*)
- ▶ La variazione catastale Doc.fa non è retroattiva anche se la situazione di fatto è già presente (*cassazione ordinanza n. 21097 del 07/08/2019*)

**Formazione IFEL**  
*per i Comuni*

---

**Parte 3**  
**Tassa sui rifiuti**



# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## Tariffa di riferimento (DPR 158/99)

$$\Sigma T_n = (CG + CC)_{n-1} (1 + IP_n - X_n) + CK_n$$

- La tariffa assicura la copertura A LIVELLO PREVISIONALE del **fabbisogno finanziario** dato dai:
  - Costi operativi: determinati in via previsionale in base ai costi dell'anno precedente, rivalutati tenendo conto:
    - Svalutazione monetaria: *tasso di inflazione programmata (IP<sub>n</sub>)*
    - Miglioramento dell'efficienza gestionale e della produttività (meno costi a parità di servizi) – (X<sub>n</sub>)
  - Costo d'uso del capitale (ammortamenti, accantonamenti, remunerazione capitale investito)

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## Copertura dei costi a consuntivo

La tariffa di riferimento deve garantire la copertura dei costi IN VIA PREVISIONALE

## Differenziale a consuntivo tra proventi ed oneri del servizio

### *POSITIVO:*

Eccedenza di gettito

Minori costi del servizio

### *NEGATIVO:*

Minor gettito rispetto al preventivato

Maggiori costi del servizio rispetto alla previsione

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## Accertamento consuntivo del risultato della gestione rifiuti

**Tempistica:** deve avvenire una volta approvato il conto consuntivo dell'esercizio e quindi di norma non prima del 30 aprile dell'anno successivo

**Formalizzazione:** non è prevista dalla legge, quindi è rimessa alla determinazione dell'ente o dell'ente regionale competente, anche se l'art. 8 del DPR 158/99 prevede tra i contenuti obbligatori della relazione *l'indicazione degli scostamenti che si sono verificati rispetto all'anno precedente e l'indicazione delle motivazioni* (quindi l'ente competente non può ignorare tale parte)

Si tratta comunque di determinare un risultato economico, ricordando che il DPR 158/99 fa riferimento a costi e ricavi

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## Determinazione del risultato consuntivo anno n

GETTITO DEL TRIBUTO ANNO DI RIFERIMENTO (+)

*Determinato sulla base degli accertamenti / ricavi registrati con l'approvazione della lista di carico PRINCIPALE (principio contabile n.2)*

GETTITO DEL TRIBUTO GIORNALIERO (+)

*Determinato sulla base degli accertamenti/ricavi registrati nell'anno n con l'incasso della TOSAP/COSAP*

EVENTUALE SUPPLETIVO riferito al medesimo anno (+)

*Determinato sulla base degli accertamenti/ricavi registrati con l'approvazione della lista di carico SUPPLETIVA riferita al medesimo anno*

ABBUONI DEL TRIBUTO DELL'ANNO DI RIFERIMENTO (-)

*Determinati sulla base delle cancellazioni e conseguenti abbuoni del tributo verificatesi nell'anno n con riferimento all'anno d'imposta n*

**TOTALE DEI RICAVI ANNO N**

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## Determinazione del risultato consuntivo anno n

### COSTI DI GESTIONE CONSUNTIVI (+)

*Determinati sulla base dei costi imputati all'anno n (impegni liquidati nell'anno n + fatture da ricevere o costi futuri)*

### COSTI COMUNI CONSUNTIVI (+)

#### CARC CONSUNTIVI (+)

*Determinati sulla base dei costi imputati all'anno n (impegni liquidati nell'anno n + fatture da ricevere o costi futuri)*

### COSTI GENERALI DI GESTIONE CONSUNTIVI (+)

*Determinati sulla base dei costi imputati all'anno n (impegni liquidati nell'anno n + fatture da ricevere o costi futuri)*

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## Determinazione del risultato consuntivo anno n

### COSTI COMUNI DIVERSI CONSUNTIVI (+)

FONDO RISCHI SU CREDITI: determinato in misura pari a quanto ricalcolato sulla base dei crediti esistenti al 31/12/n (+)

PERDITE SU CREDITI: crediti dichiarati inesigibili nel corso dell'anno n (+)

INTERESSI PASSIVI: costo imputato all'esercizio n (+)

SUPPLETIVO ANNO n-1: calcolato in base all'accertamento / ricavo imputato all'anno n (al netto del fondo rischi su crediti se non adeguato), **al netto della quota di perdita del PEF anno n-1 non coperta nei PEF successivi (-)**

RECUPERO EVASIONE: somme **effettivamente introitate** nell'anno n, riferite ad anni precedenti, solo per la parte eccedente la perdita dei PEF degli anni di riferimento non coperta nei PEF successivi (-)

CONTRIBUTO MIUR SCUOLE STATALI: importo dell'accertamento / ricavo registrato nell'anno n (-)

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## Determinazione del risultato consuntivo anno n

COSTI COMUNI DIVERSI CONSUNTIVI (+)

ABBUONI/RIMBORSI anno n: importo degli abbuoni del tributo di anni precedenti o del rimborso dello stesso se riferito ad abbuoni (+)

ALTRI COSTI COMUNI (+)

COSTO D'USO DEL CAPITALE (+)

*Quote di ammortamento di competenza anno n + accantonamenti di competenza anno n  
+ remunerazione del capitale investito anno n*

AGEVOLAZIONI CONSUNTIVE (+)

*Riduzioni/esenzioni concesse a valere sul tributo dell'anno n*

**TOTALE DEI COSTI ANNO N**

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## Differenziale a consuntivo tra proventi ed oneri del servizio

### *POSITIVO:*

Eccedenza di gettito rispetto alla previsione

Minori costi del servizio rispetto alla previsione

### *NEGATIVO:*

Minor gettito rispetto al preventivato

Maggiori costi del servizio rispetto alla previsione

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## Differenziale POSITIVO a consuntivo

- Destinazione dell'eccedenza positiva a decurtazione dei costi del piano finanziario dell'anno successivo:
- Tale eccedenza **non è un economia di spesa**, ma una somma trattenuta dall'ente in assenza del potere impositivo, in base al principio del limite del carico tributario all'ammontare complessivo dei costi (*nella TARSU, Corte conti Campania, parere n. 218/2013*)

Restituzione del maggior gettito ai contribuenti, mediante:

- decurtazione del tributo per l'anno successivo (solo dalla competenza, Corte conti Campania 218/2013 – schema di regolamento MEF della Tares);
- Rimborso (nella tarsu, RM 154/1998)
- Non è possibile utilizzare l'eccedenza positiva a decurtazione di un tributo differente (es ecc. Tarsu su tares, o eccedenza tares su tari)

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## Differenziale POSITIVO a consuntivo

- PEF consuntivo anno n: + € 100.000,00
- PEF previsionale anno n+2: decurtazione dai costi dell'importo di € 100.000,00
  - Di norma poiché il PEF consuntivo anno n è approvato ad aprile n+1, mentre il PEF previsionale anno n+1 è approvato entro il 31/12/n, l'eccedenza di gettito non può che riportarsi nel PEF dell'anno n+2
  - Non è possibile modificare in diminuzione il PEF dell'anno n+1 in corso di anno né ridurre le tariffe per la previsione dell'art. 193 tuel
- Aspetto contabile
  - Conto del bilancio anno n: avanzo di amministrazione vincolato per eccedenza del PEF (anche se potrebbe non esserci coincidenza poiché il PEF è redatto con criteri economici e non finanziari, *ad esempio costi dell'accessorio del personale*)

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## Differenziale POSITIVO a consuntivo

- Aspetto contabile
  - Nel bilancio dell'anno n+2 applicazione dell'avanzo vincolato a parziale copertura dei costi del PEF anno n+2

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## Differenziale NEGATIVO a consuntivo

### 1. RILEVAZIONE IN CORSO D'ANNO: AUMENTO DELLE TARIFFE

#### a. Entrata tributaria

- **L'art. 193 del D.Lgs 267/2000 consente in sede di salvaguardia degli equilibri di bilancio di modificare le aliquote e le tariffe dei tributi entro il **31 luglio** di ogni anno, in deroga alle previsioni contenute nell'art. 1, c. 169, L. 296/2006**

#### b. Tariffa corrispettiva

- Aumento delle tariffe consentito (non retroattivo) – art. 54, c. 1bis, D.Lgs 446/97 VALIDA SOLO PER LE ENTRATE NON TRIBUTARIE (Corte Conti Toscana, parere n. 4/2009)

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## Differenziale NEGATIVO a consuntivo

### 1. RILEVAZIONE IN CORSO D'ANNO: AUMENTO DELLE TARIFFE

La rilevazione in corso d'anno dell'aumento dei costi può avvenire nell'ambito del

- Controllo sugli equilibri del responsabile finanziario (art. 147-quinquies, D.Lgs 267/2000)
- Controllo di gestione (art. 147 D.Lgs 267/2000)
- Condizioni:
  - Dichiarazione dello squilibrio di parte corrente per la gestione rifiuti
  - Deliberazione di salvaguardia degli equilibri di bilancio e parere dell'organo di revisione
  - Modifica in aumento della tariffe tari, con effetto retroattivo

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## Differenziale NEGATIVO a consuntivo

### 1. RILEVAZIONE IN CORSO D'ANNO: AUMENTO DELLE TARIFFE

La possibilità di determinare variazioni al piano tariffario entro il 31 luglio deve rientrare in una più ampia e corretta programmazione e deve essere agganciata ad un accertamento più globale degli equilibri del bilancio e non può essere ricondotta sic et simpliciter all'aumento dei costi del servizio intervento nel corso degli ultimi anni (Corte conti Sicilia, 179/2017-TAR Basilicata sent 788/2018, Corte conti Basilicata, parere 4/2019)

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## 2. RILEVAZIONE DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO O IN CORSO D'ANNO SE NON E' POSSIBILE AUMENTARE LE TARIFFE

### Copertura assicurata dagli accantonamenti per rischi?

- Dubbi sulla possibilità di operare tali accantonamenti nei costi di gestione o nella voce ACC della voce Ck, dovendo destinarsi tali accantonamenti a coprire perdite o debiti di natura determinata, di esistenza certa o probabile dei quali tuttavia alla chiusura dell'esercizio sono indeterminati l'ammontare o la data di sopravvenienza.

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## 2. RILEVAZIONE DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO O IN CORSO D'ANNO SE NON E' POSSIBILE AUMENTARE LE TARIFFE

- Riporto della perdita nel piano finanziario dell'esercizio successivo
  - *Perdita dovuta a minori entrate (ricavi): se la perdita deriva da un gettito minore del preventivato per cause relative alla riduzione superfici imponibili o ad eventi imprevedibili non dipendenti da negligente gestione del servizio, possibile il riporto (schema regolamento MEF TARES 2013)*
  - Ipotesi
    - *Lista di carico / ruolo inferiore alla stima per effetto di minori superfici tassabili o modificazioni delle categorie*
    - *Abbuoni del tributo dell'anno di riferimento per cessazioni o modificazioni riduttive della superficie imponibile (anche se rimborsate)*

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## 2. RILEVAZIONE DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO O IN CORSO D'ANNO SE NON E' POSSIBILE AUMENTARE LE TARIFFE

- Ipotesi
  - *Recuperi dell'evasione tributaria inferiori alle previsioni per minori accertamenti notificati o minori incassi*
  - *Lista suppletiva anni precedenti inferiore alla previsione per minori superfici*
  - *Abbuoni (o rimborsi da abbuoni) riferiti ad anni precedenti*
  - *Minor contributo MIUR rispetto alla previsione, per sopravvenute modifiche nel riparto*
  - *Riduzione dei proventi dai rifiuti per fattori esogeni*
  - *Modifiche all'importo delle riduzioni/agevolazioni rispetto alla previsione*

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

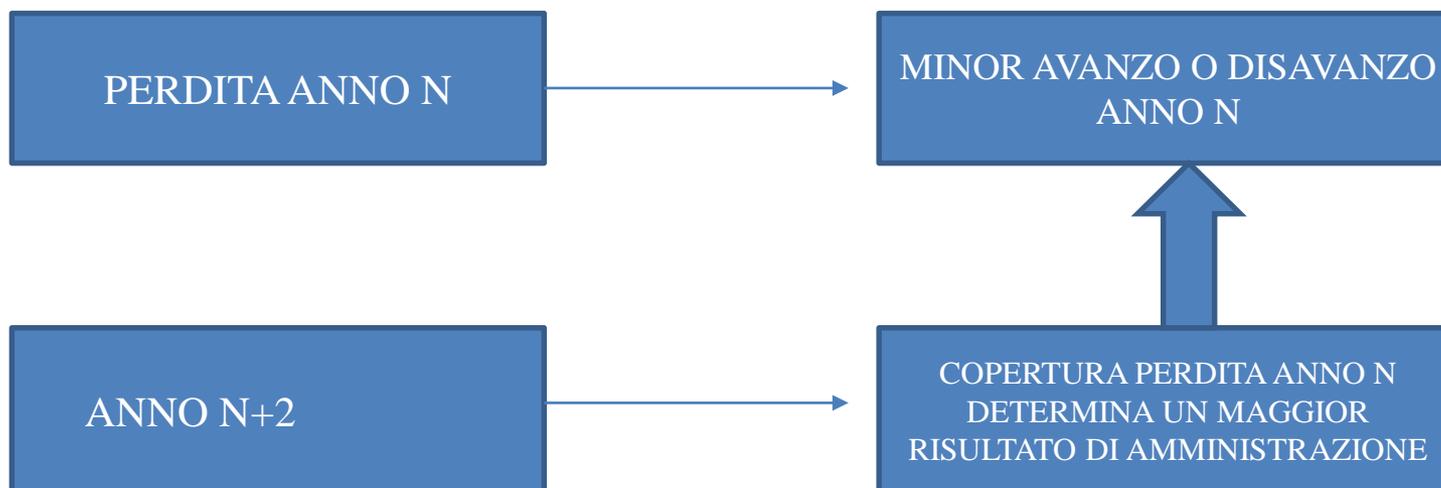
## 2. RILEVAZIONE DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO O IN CORSO D'ANNO SE NON E' POSSIBILE AUMENTARE LE TARIFFE

- Modalità del riporto da prevedersi nel regolamento comunale, possibile anche con spalmatura nel PEF di più anni
- Aspetto contabile: le cause sopra indicate determinano una riduzione del risultato di amministrazione dell'anno n che viene ricompensata tramite in PEF con un maggiore risultato di amministrazione dell'anno n+2 (di norma)
- L'eccedenza della previsione TARI anno n+2 rispetto alle voci di spesa imputate al medesimo anno, generata dall'inserimento tra i costi del PEF del recupero di perdite precedenti, dovrebbe accantonarsi per essere destinata al risultato di amministrazione.

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## 2. RILEVAZIONE DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO O IN CORSO D'ANNO SE NON E' POSSIBILE AUMENTARE LE TARIFFE

- Riporto della perdita nel piano finanziario dell'esercizio successivo: *perdita dovuta a minori entrate (ricavi)*



# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## 2. RILEVAZIONE DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO O IN CORSO D'ANNO SE NON E' POSSIBILE AUMENTARE LE TARIFFE

- Riporto della perdita nel piano finanziario dell'esercizio successivo
  - *Perdita dovuta a maggiori costi:*
    - *Se i maggiori costi dell'anno  $n$  sono noti entro la chiusura del rendiconto dell'anno  $n$  sono **costi di competenza dell'anno  $n$**  e come tali **NON** sono inseribili nel calcolo del PEF dell'anno  $n+1$  (o  $n+2$ )*
    - *In base alla formula del metodo normalizzato i maggiori costi dell'anno  $n$  entrano nella voce CG  $n$ , concorrendo a determinare i costi dell'anno  $n+1$  in base alla predetta formula, ma NON è possibile recuperare la scopertura dell'anno  $n$*

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## 2. RILEVAZIONE DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO O IN CORSO D'ANNO SE NON E' POSSIBILE AUMENTARE LE TARIFFE

- Ripporto della perdita nel piano finanziario dell'esercizio successivo
  - *Perdita dovuta a maggiori costi:*
    - *Se i maggiori costi dell'anno n sono noti DOPO la chiusura del rendiconto dell'anno n sono costi di competenza dell'anno n+1 da includere però nella voce sopravvenienze passive*
    - *Le sopravvenienze passive NON sono incluse nell'ambito delle voci economiche che in base al DPR 158/1999 possono far parte del CG (forse possono considerarsi se sono CC)*
    - *NON RIPORTABILI NEL PEF DELL'ANNO N+1 O N+2*

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## A sostegno della tesi della non considerabilità

### Sentenza TAR Lecce 1826/2017

le ipotesi di inserimento di costi riferibili ad anni precedenti nel Piano Economico Finanziario relativo all'anno successivo sono, infatti, eccezionali e derogatorie (v. “*eventuali mancati ricavi relativi a crediti risultati inesigibili*” riferiti ad altri tributi abrogati, ai sensi dell'art. 1, comma 654 *bis* della L. 147/2013, introdotto dall'art. 7, comma 9, D.L. 19 giugno 2015, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla L. 6 agosto 2015, n. 125);

**l'inclusione *tout court* di eventuali *deficit* accumulati in annualità pregresse sembra far ricadere i relativi costi su utenti attuali (es. nuovi residenti) del servizio che ben potrebbero non averne usufruito nell'anno precedente, e tanto in contrasto con la *ratio* del tributo *de quo*;**

**una diversa interpretazione potrebbe portare alla inammissibile conseguenza di avallare - in via ordinaria - eventuali comportamenti inerti della P.A., riversando *ad libitum* e *sine die* sulle tariffe delle annualità successive i costi - anche ordinari - di annualità pregresse;**

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## A sostegno della tesi della non considerabilità

### Corte conti Toscana, parere 73/2015

- *Non è possibile inserire nel piano finanziario della TARI degli accantonamenti per svalutazione crediti o crediti inesigibili relativi a prelievi diversi (TIA o TARES)*
  - *Non vi è continuità tra i prelievi*
  - *I presupposti TIA e TARI non sono coincidenti*
  - *Ciascuna tariffa deve essere costruita per bastare a se stessa e non nascere gravata da oneri pregressi che dovevano coprirsi con gli accantonamenti o le maggiori entrate*
  - *I minori incassi sono perdite a carico del gestore*
  - *Diversamente operando si trasferirebbero perdite a carico di una platea diversa*

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

**A sostegno della tesi della non considerabilità**

## **Corte conti Basilicata, parere n.4 01/03/2019**

- *I costi del servizio devono essere calcolati secondo il principio della competenza economica, di modo che ogni tariffa annuale sia costruita in maniera da bastare a se stessa e non nascere già gravata da ulteriori oneri pregressi (estranei ai costi del servizio imputabili all'esercizio finanziario di competenza)*
- *Le ipotesi in cui inserire nel PEF i costi riferiti ad anni precedenti sono del tutto straordinarie ed eccezionali (mancati ricavi relativi a crediti inesigibili) e mai riconducibili a negligenti/illegittimi comportamenti imputabili all'ente locale*

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

**A sostegno della tesi della non considerabilità**

## **Corte conti Basilicata, parere n.4 01/03/2019**

- *Una diversa interpretazione avallerebbe in via ordinaria eventuali comportamenti colpevolmente illegittimi/inerti della PA, riversando ad libitum sulle tariffe delle annualità successive i costi anche ordinari inerenti ad annualità pregresse*
- *L'inclusione ora per allora di eventuali deficit accumulati in anni precedenti finirebbe per far ricadere i relativi costi su tutti gli utenti del servizio, inclusi quelli come i nuovi residenti che potrebbero non aver usufruito del servizio nell'anno precedente, in contrasto con la ratio del tributo*

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

**A sostegno della tesi della non considerabilità**

**TAR Sicilia, sentenza n. 2158 del 05/09/2019**

- *Il criterio della copertura integrale dei costi va inteso nel senso che i relativi costi devono essere calcolati secondo il criterio della competenza (in forza del quale ogni costo rileva temporalmente in relazione al momento di maturazione del fatto gestionale sotteso),*
- *ogni tariffa annuale sia costruita in maniera da bastare a se stessa, e non nascere gravata da ulteriori oneri (estranei all'esercizio di competenza)*
- *le ipotesi di inserimento di costi riferibili ad anni precedenti nel Piano Economico Finanziario relativo all'anno successivo sono, infatti, eccezionali e derogatorie*

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

**A sostegno della tesi della non considerabilità**

## **TAR Sicilia, sentenza n. 2158 del 05/09/2019**

- *una diversa interpretazione potrebbe portare alla inammissibile conseguenza di avallare – in via ordinaria – eventuali comportamenti inerti della P.A., riversando ad libitum e sine die sulle tariffe delle annualità successive i costi – anche ordinari – di annualità pregresse».*
- *Le eccezioni sono stabilite dalla legge (es perdite su crediti di TIA1-TIA2 e TARES)*
- *NB: per il TAR non sarebbero comprese le perdite su crediti TARI!*

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## A sostegno della tesi della non considerabilità

### TAR Sicilia, sentenza n. 2158 del 05/09/2019

- *Gli oneri pregressi costituiscono esiti prevedibili da coprire con i necessari ricavi derivanti, in base a una buona e oculata programmazione, dalla corretta e legittima determinazione della tariffa per l'anno precedente e dalla sua regolare e sistematica riscossione. Inoltre, una diversa interpretazione – sostenuta dalla difesa del Comune intimato – potrebbe portare all'inammissibile conseguenza di avallare, in via “ordinaria”, eventuali comportamenti colpevolmente inerti/illegittimi della P.A., riversando ad libitum sulle tariffe delle annualità successive i costi, anche ordinari, inerenti ad annualità pregresse*

# IL CONSUNTIVO DEL PIANO FINANZIARIO

## In senso contrario

*FAQ IFEL 15/04/2016*

si ritiene che possano essere recuperate nell'anno successivo eventuali maggiori spese dovute o alla riduzione della base imponibile o ad aumenti di costi di gestione del servizio non prevedibili.

# I PARCHEGGI DEI CENTRI COMMERCIALI

- **AREE SCOPERTE soggette:**

- Aree scoperte OPERATIVE: *superfici scoperte strumentali per lo svolgimento di un'attività economica ed a tal fine utilizzate*

*Campeggi, stabilimenti balneari, distributori di carburante, depositi esterni, parcheggi privati, ecc*

- **AREE SCOPERTE ESCLUSE**

- Aree scoperte PERTINENZIALI o ACCESSORIE a locali tassabili non operative
  - *Parcheggi pertinenziali, aree a verde, giardini, balconi, terrazze, parcheggi di clienti e dipendenti*

*(art. 1, comma 641, L. 147/2013)*

# I PARCHEGGI DEI CENTRI COMMERCIALI

## • AREE SCOPERTE DESTINATE A PARCHEGGIO

- *Sentenza della Corte di Cassazione n.18500 del 26/07/2017*
- **Le aree scoperte destinate a parcheggio di un centro commerciale sono soggette alla tarsu**
  - l'imposta è dovuta per la disponibilità dell'area produttrice di rifiuti e, dunque, unicamente per il fatto di occupare o detenere locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti (art. 62 D.Lgs 507/1993)
  - Sono escluse le aree destinate a pertinenza o accessorio di abitazioni
  - Le deroghe alla tassazione di cui al comma 2 dell'art. 62 NON operano automaticamente ma solo a seguito di prova da parte del contribuente della sussistenza delle condizioni di legge
  - L'art. 62, c. 2, nell'escludere dall'assoggettamento al tributo i locali e le aree che non possono produrre rifiuti – fra l'altro – “per il particolare uso cui sono stabilmente destinati”, chiaramente esige che sia provata dal contribuente **non solo la stabile destinazione dell'area ad un determinato uso** (quale, nel caso di specie, il parcheggio), ma anche la circostanza **che tale uso non comporta produzione di rifiuti.**

# I PARCHEGGI DEI CENTRI COMMERCIALI

## • AREE SCOPERTE DESTINATE A PARCHEGGIO

- Il contribuente è tenuto a pagare la tassa per i parcheggi in quanto essi sono aree frequentate da persone e quindi produttive di rifiuti in via presuntiva, rimanendo a suo carico l'onere di provare con apposita denuncia ed idonea documentazione la sussistenza dei presupposti per l'esenzione (Cass. n. 5047 del 13/03/2015).

## • Tassa sui parcheggi scoperti dei centri commerciali

- *Sono aree tassabili perché «si tratta sempre di aree frequentate da persone e quindi in via presuntiva produttive di rifiuti» (anche se di uso pubblico) – Cassazione, ordinanza n. 11451/2018*
- Sentenze innovative che non tengono conto dell'esclusione oggettiva delle aree destinate a pertinenza o accessorio di locali tassabili contenuta nel D.L. 8/1999 – sentenza Cassazione 4754/2010
- Nella TARI l'art. 1, c. 641, L. 147/2013 specifica che non sono soggette le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili non operative

# I PARCHEGGI DEI CENTRI COMMERCIALI

## • AREE SCOPERTE DESTINATE A PARCHEGGIO A PAGAMENTO

- Aree destinate a parcheggio affidate in concessione soggette alla Tassa sui rifiuti (strisce blu)
  - Tributo dovuto dal concessionario del servizio in quanto detentore dell'area
  - Non conta che l'area sia solo in concessione
  - Area sottratta all'uso indiscriminato della generalità dei cittadini
  - Diritto a fruire in proprio del bene

Cassazione, ordinanza 21/06/2012, sentenze 15950 e 15851/2011 Cassazione, sentenza n. 17434 del 17/07/2013

Cassazione, sentenza n. 20768 del 01/08/2019

# COPERTURA DEI COSTI TARI CON L'IMPOSTA DI SOGGIORNO

- **Corte dei conti, Sezione regionale di controllo del Veneto, deliberazione n. 71 del 09/04/2019**
  - Non è possibile destinare il gettito dell'imposta di soggiorno alla copertura dei costi tari
  - l'imposta di soggiorno è un'entrata vincolata destinata esclusivamente ad interventi nel settore del turismo con vicolo di destinazione
  - Non condivisa l'interpretazione del comune istante che faceva forza sulla previsione dell'art. 4 D.Lgs 23/2011 «finanziare interventi in materia di turismo, ivi compresi quelli a sostegno delle strutture ricettive, nonché interventi di manutenzione, fruizione e recupero dei beni culturali ed ambientali locali, nonché dei relativi servizi pubblici locali»

# COPERTURA DEI COSTI TARI CON L'IMPOSTA DI SOGGIORNO

## • Consiglio di Stato, sentenza n. 6644/2018

- Sono inoltre infondate le censure relative al rispetto del vincolo di destinazione del gettito dell'imposta stabilito dal più volte citato art. 4 d.lgs. n. 23 del 2011, dal momento che tale disposizione, con formulazione ampia, destina l'entrata tributaria in questione al finanziamento di interventi «in materia di turismo, ivi compresi quelli a sostegno delle strutture ricettive»; ed inoltre «di manutenzione, fruizione e recupero dei beni culturali ed ambientali locali»; ed infine «dei relativi servizi pubblici locali». **L'aggettivo «relativi» presente in quest'ultima espressione, laddove riferito ai beni culturali ed ambientali del comune impositore, può comunque essere inteso a tutti i servizi pubblici locali offerti da quest'ultimo alla collettività, quale ente pubblico a fini generali (cfr. per i comuni l'art. 13 del testo unico sugli enti locali di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267), e nell'ambito della cui azione amministrativa l'imposta di soggiorno per i non residenti si giustifica – come sottolineato dal Tribunale – per via dell'aggravio di spesa per tali servizi derivanti dall'afflusso e dal soggiorno di popolazione non residente.**

# SUDDIVISIONE DEI COSTI TARI TRA LE UTENZE

- **Consiglio di Stato, sentenza n. 5809 del 16/07/2019**
  - La ripartizione dei costi tra le utenze domestiche e quelle non domestiche effettuato in misura del 50% sulla base dell'analisi dei rifiuti prodotti e dell'analisi merceologica degli stessi, oltre che della diversa incidenza dei costi, **seppure in maniera approssimativa, è corretto anche se non esattamente coincidente alla diversa incidenza dei rifiuti**
  - per regola generale dell'azione amministrativa, deve avvenire entro i termini naturali dell'uso proporzionato, ragionevole e adeguato della discrezionalità tecnico-amministrativa, il cui superamento è, per consolidato intendimento pretorio, suscettibile di attivare il sindacato giurisdizionale

# ALTRE SENTENZE TARI

- **Competenza controversie tariffa corrispettiva:** *la TARI puntuale ha natura privatistica e pertanto le controversie devono essere devolute al giudice ordinario (CTP Mantova, sentenza n. 55/02/19)*
- **Quota fissa TIA sempre dovuta anche nel caso di produzione di rifiuti speciali** *(Cassazione, sentenza n. 14038/2019)*
- **TIA2 soggetta ad IVA** *(Cassazione, sentenza n. 15076/2019)*
- **Tari puntuale (e tia2) tributi?** – *Questione rimessa alle Sezioni Unite dalla ordinanza della Corte di Cassazione n. 23949 del 25/09/2019*

# ALTRE SENTENZE TARI

## • Tari puntuale (e tia2) tributi? –

- La motivazione della sentenza n. 16332/2018 che ha definito la TIA2 un entrata corrispettiva, perché qualificata tale dalla legge NON è condivisa dall'ordinanza n. 23949/2019
  - Sono entrate basate sul possesso di aree e locali
  - Sono basate su di una presunzione di produzione di rifiuti
  - Sono commisurate a quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti
  - Non c'è rapporto sinallagmatico stante l'obbligatorietà del servizio «non attribuisce alcun sostanziale rilievo alla volontà delle parti nel rapporto tra gestore e utente del servizio»

**Parte 4**  
**Le novità in materia di  
notifica degli atti**



## Questioni in materia di notifica

- La notifica degli avvisi di accertamento a mezzo poste private
- La notifica degli atti tributari a mezzo pec
- La notifica agli eredi del contribuente
- La notifica alle società cancellate

# Notifica a mezzo poste private

- **Art. 4, c. 1, let. a, D.Lgs 261/1999, introdotto dal D.Lgs 58/2011 (dal 30/04/2011):** liberalizzazione dei servizi postali, con riserva esclusiva a Poste italiane delle notificazioni a mezzo posta degli atti giudiziari di cui alla L. 890/1982
- **Art. 1, c. 57, let. b), L. 124/2017:** soppressione dell'esclusiva a Poste italiane dei servizi inerenti le notificazioni e comunicazioni di atti giudiziari ai sensi della L. 890/1982, nonché delle violazioni del CDS (dal 10/09/2017)
- **Art. 1, c. 58, L. 124/2017:** subordina l'esercizio della notifica degli atti giudiziari e delle sanzioni CDS al rilascio di apposita licenza individuale, secondo requisiti e obblighi stabiliti da D.M.
- **D.M Sviluppo Economico 19/07/2018, pubblicato 7/09/2018:** disciplina le procedure per il rilascio delle licenze individuali speciali per la notifica a mezzo posta atti giudiziari e sanzioni cds

# Notifica a mezzo poste private

- **D.M Sviluppo Economico 19/07/2018, pubblicato 7/09/2018:**
  - Le licenze individuali speciali sono classificate nelle seguenti categorie
    - A1-notificazione a mezzo posta degli atti giudiziari e delle violazioni del CDS in ambito nazionale
    - A2-notificazione a mezzo posta degli atti giudiziari e delle violazioni del CDS in ambito regionale
    - B1-notificazione a mezzo posta delle violazioni del CDS in ambito nazionale
    - B2-notificazione a mezzo posta delle violazioni del CDS in ambito regionale
- Elenco pubblicato sul sito del ministero dello Sviluppo economico
- *L'art. 9 del regolamento AGICOM 77/18 approvato dall'Agcom (rubricato "Obblighi in materia di personale dipendente") dispone che, "1. Ferma restando l'osservanza degli obblighi connessi al rilascio della licenza individuale stabiliti all'articolo 6 del regolamento generale, i titolari di licenza individuale speciale sono tenuti al rispetto dei seguenti ulteriori obblighi di carattere generale: ... c) **frequenza per agli addetti all'accettazione e al recapito, nonché alla consegna degli invii inesitati, di un corso di formazione della durata complessiva di quaranta ore, di cui venti in aula e venti in affiancamento, con prova di esame finale**";*

# Notifica a mezzo poste private

- Linee guida Ministero della Giustizia per i corsi di formazione per gli addetti alla notifica a mezzo posta degli atti giudiziari e delle violazioni del codice della strada (12 marzo 2019), aggiornate il 10/06/2019

# Notifica a mezzo poste private

- **Notifica dei atti tributari a mezzo «poste private» nel periodo antecedente il D.Lgs 58/2011 (30/04/2011)**
- La notifica a mezzo “poste private” di atti di accertamento è giuridicamente inesistente
  - Il servizio postale universale spetta a Poste Italiane (fino alla scadenza)
  - La riserva comprende sia le notifiche di atti processuali che di atti sostanziali (Cass. 234/18-19467/16-13887/17-13452/17-15347/15)
  - Quanto sopra vale anche per la notifica di atti tributari effettuata con raccomandata postale prevista da altre disposizioni di legge (es sentenza n. 5756/2017 concernente la notifica di un avviso di accertamento ici)

# Notifica a mezzo poste private

- **Notifica dei atti tributari a mezzo «poste private» nel periodo antecedente il D.Lgs 58/2011 (30/04/2011)**
  - L'incaricato di un servizio di posta privata non riveste, a differenza dell'agente del fornitore servizio postale universale, la qualita' di pubblico ufficiale, onde gli atti dal medesimo redatti non godono di alcuna presunzione di veridicita' fino a querela di falso

*Corte di Cass.sent.n.2035 del 30/01/2014*

*Cassazione, sent. n. 30010 / 2017*

*Cassazione, ordinanza n. 21884 del 07/09/2018, sentenza n. 16628/2017-26704-26703/2014*

# Notifica a mezzo poste private

- **Notifica dei atti tributari a mezzo «poste private» nel periodo antecedente il D.Lgs 58/2011 (30/04/2011)**
  - Quanto sopra è valido per le notificazioni effettuate prima del 30/04/2011, anche se la Corte di cassazione ha esteso tale principio anche alle notificazioni fatte dopo tale data (sentenza 5756/2017)
  - Le norme della L. 124/2017 non sono applicabili retroattivamente
  - Le sentenze della Corte di cassazione pongono sullo stesso piano le raccomandate semplici e le notifiche delle contravvenzioni stradali e quelle degli atti giudiziari (L. 890/1982), dando atto che persiste il monopolio di Poste italiane per queste notifiche fino alla liberalizzazione della L. 124/2017

# Notifica a mezzo poste private

- **Notifica dei atti tributari a mezzo «poste private» nel periodo antecedente il D.Lgs 58/2011 (30/04/2011)**
  - **MISE PARERE 06/12/2018**
    - Con il D.Lgs 58/2011 è stato liberalizzato il servizio di spedizione con raccomandata ordinaria e quindi possono essere usate le poste private nei casi in cui il legislatore abbia previsto la modalità di notifica diretta
    - Ciò vale sia per gli atti di accertamento tributari che per quelli del contenzioso tributario dato che l'art. 16 D.Lgs 546/1992 ammette la notifica del ricorso a mezzo raccomandata a/r senza busta
      - *Osservazione: la sentenza Cass. 14916/2016 afferma che la notifica del ricorso fatta con poste private equivale alla consegna diretta*

# Notifica a mezzo poste private

- **Notifica dei atti tributari a mezzo «poste private» nel periodo antecedente il D.Lgs 58/2011 (30/04/2011)**
  - **Cassazione, sezioni unite, sentenza n. 8416 del 26/03/2019**
    - *la riserva di Poste italiane è limitata alla solo notifica di atti giudiziari e alle violazioni cds*
    - *Sono esclusi gli atti amministrativi, che possono dal 2011 notificarsi con poste private*
  - *Questione risolta?*
    - *la sentenza riguarda un ordinanza ingiunzione e non un atto tributario (sentenza del Tribunale delle Acque pubbliche)*
    - *Le SS. UU non erano chiamate a risolvere in via nomofilattica il contrasto esistente*

# Notifica a mezzo poste private

- **Notifica dei atti tributari a mezzo «poste private» nel periodo antecedente il D.Lgs 58/2011 (30/04/2011)**
  - **Cassazione, ordinanza 11016 del 19/04/2019**
    - *Prende atto del contrasto esistente*
    - *Rimette la questione alle Sezioni Unite*



*Solo dopo tale pronuncia delle SSUU la questione sarà risolta*

# Notifica a mezzo posta

- L'ente può notificare gli avvisi di accertamento direttamente con **raccomandata con avviso di ricevimento** (*art. 1, c. 161, L. 296/2006*)
- Possibilità di utilizzare la “raccomandata postale semplice” (cd. Busta bianca)
- Forma aggiuntiva e semplificata di notifica (*cassazione, sentenza n. 4448/2009-25952 del 31/10/2017*), diversa da quella con “busta verde”

# Notifica a mezzo posta

- **Legittimità della notifica a mezzo raccomandata**
  - La notifica diretta degli atti tributari a mezzo posta, senza l'intermediazione dell'agente notificatore (ferma restando, ovviamente, quella dell'ufficiale postale), attraverso la spedizione di plico raccomandato con avviso di ricevimento, non viola il diritto di azione e di difesa del destinatario dell'atto ed è, quindi, modalità di notifica costituzionalmente legittima.
- **Corte Costituzionale, sentenza n. 175 del 23/07/2018**
  - La notifica diretta da parte dell'Ufficio prevista dall'art. 14 della L. 890/1982 e dall'art. 1, comma 161, L. 296/2006 è costituzionalmente legittima
- **Corte Costituzionale, ordinanza n. 104 del 24/04/2019**

# Notifica a mezzo posta

## Semplificazioni rispetto alla L. 890/82

- L'avviso di ricevimento deve contenere unicamente: l'indicazione della data e dell'Ufficio di spedizione, l'indirizzo del destinatario, la data di ricevimento, la sottoscrizione dell'incaricato alla distribuzione e la firma del soggetto ricevente. **Non è assolutamente necessario, invece, indicare la qualità di chi riceve l'atto**
  - Non è nulla la notifica se l'avviso di ricevimento, debitamente consegnato nel domicilio del destinatario, sia sottoscritto (anche se **con firma illeggibile**) da persona ivi rinvenuta, ma della quale non risulti dall'avviso medesimo la qualità o la relazione col destinatario dell'atto (cass. Sentenze 879, 924, 6126/2016)
  - La ricevuta della raccomandata deve indicare solo gli elementi richiesti dalle norme specifiche

# Notifica a mezzo posta

## Notifica a mezzo servizio postale

Semplificazioni rispetto alla L. 890/82

- L'atto consegnato al domicilio del destinatario si intende dallo stesso conosciuto per presunzione ex art. 1335 cc
- L'attività svolta dall'agente postale indicata nell'avviso di ricevimento (come l'accertamento della qualifica del destinatario) è assistita da speciale efficacia probatoria in quanto l'avviso di ricevimento della raccomandata è atto pubblico, che fa fede fino a querela di falso
- La prova della notifica è data dall'avviso di ricevimento sottoscritto dal ricevente (*senza bisogno di indicare la qualifica*)
- La mancanza della sottoscrizione comporta l'inesistenza della notifica

# Notifica a mezzo posta

- Compiuta giacenza: mancato perfezionamento notifica
  - La compiuta giacenza dell'atto **NON** determina il perfezionamento della notifica
  - In quanto ciò non è previsto dal DM 1/10/2008 (di disciplina delle condizioni generali del servizio postale universale (affidato a Poste Italiane in via provvisoria), a differenza della L. 890/1982
- Art. 25 DM 1/10/2008: *i plichi non recapitati, salvo il caso di inesistenza degli indirizzi, restano in giacenza presso l'Ufficio postale per 30 giorni*
  - *Successivamente restituiti al mittente*

# Notifica a mezzo posta

- **Compiuta giacenza:** valida come notifica
- la posizione contraria della Cassazione (*ordinanza n. 2047/2016*)
  - *In tutti i casi in cui l'ufficio effettua la notifica dell'atto direttamente a mezzo posta NON si applicano le norme della L. 890/1982, pertanto*
    - *Non va redatta la relata di notifica*
    - *Gli atti si presumono noti qualora consegnato al domicilio del destinatario, salvo che non dimostri di trovarsi nell'impossibilità di riceverli*
    - *La notifica fatta nelle mani di una persona diversa dal destinatario, ma abilitata a riceverla, si considera perfezionata con la sottoscrizione dell'avviso da parte di quest'ultima*
  - ***In caso di compiuta giacenza si applica in via analogica la norma della L. 890/82, per la quale la notifica si perfeziona dopo 10 giorni dalla data del rilascio dell'avviso di giacenza (anche solo nella cassetta), ovvero dalla data del ritiro se anteriore – non occorre la raccomandata***

Anche Cassazione, sentenza n. 25952/2017

# La notifica degli avvisi a mezzo PEC

- ▶ Problematiche da esaminare:
  - ▶ Dove notificare?
  - ▶ Come notificare?
  - ▶ Cosa notificare?

# Applicabilità del CAD ai procedimenti tributari

- ▶ Le norme del CAD si applicano (art. 2 D.Lgs 82/2005)
  - ▶ Alle amministrazioni pubbliche
  - ▶ Gestori di pubblici servizi
  - ▶ Società a controllo pubblico (D.Lgs 175/2016)
- ▶ **Applicabilità delle regole del CAD ai procedimenti tributari** (D.Lgs 217/2017, di modifica del D.Lgs 82/2005)
  - ▶ **Eliminata l'esclusione dei procedimenti tributari dalle regole del CAD** (modifica all'art. 2, comma 6, D.Lgs 82/2005)
    - ▶ Versione previgente dell'art. 2, c. 6, D.Lgs 82/2005: *Le disposizioni del presente Codice non si applicano limitatamente **all'esercizio delle attività e funzioni ispettive e di controllo fiscale**, di ordine e sicurezza pubblica, difesa e sicurezza nazionale, polizia giudiziaria e polizia economico-finanziaria e consultazioni elettorali.*
    - ▶ Versione vigente dal 27/01/2018: *Le disposizioni del presente Codice non si applicano limitatamente all'esercizio delle attività e funzioni di ordine e sicurezza pubblica, difesa e sicurezza nazionale, polizia giudiziaria e polizia economico-finanziaria e consultazioni elettorali, nonche' alle comunicazioni di emergenza e di allerta in ambito di protezione civile*

# Applicabilità del CAD ai procedimenti tributari

- ▶ **domicilio digitale**: un indirizzo elettronico eletto presso un servizio di posta elettronica certificata o un servizio elettronico di recapito certificato qualificato, come definito dal regolamento (UE) 23 luglio 2014 n. 910 del Parlamento europeo e del Consiglio in materia di identificazione elettronica e servizi fiduciari per le transazioni elettroniche nel mercato interno e che abroga la [direttiva 1999/93/CE](#), di seguito "Regolamento eIDAS", valido ai fini delle comunicazioni elettroniche aventi valore legale;
- ▶ **Soggetti obbligati al domicilio digitale:**
  - ▶ *le amministrazioni pubbliche, i gestori di pubblici servizi e le società a controllo pubblico,*
  - ▶ *i professionisti iscritti in albi,*
  - ▶ *i soggetti iscritti al registro delle imprese.*(art. 3-bis, c. 1)
  - ▶ Gli indirizzi sono iscritti nell'INDICE DEI DOMICILI DIGITALI DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI E DEI GESTORI DI PUBBLICI SERVIZI (IPA) e nell' INDICE NAZIONALE DEI DOMICILI DIGITALI DELLE IMPRESE E DEI PROFESSIONISTI (INIPEC)

# Applicabilità del CAD ai procedimenti tributari

## ▶ **Soggetti che possono avere un domicilio digitale (facoltativo):**

▶ *Tutti gli altri soggetti (persone fisiche, enti non commerciali, altri soggetti di diritto pubblico e privato)*

**(art 3-bis, c. 1-bis)**

▶ Gli indirizzi sono iscritti **elenco dei domicili digitali delle persone fisiche e degli altri enti di diritto privato non tenuti all'iscrizione in albi professionali o nel registro delle imprese**

▶ **Obbligo da parte dei soggetti di comunicare le variazioni dei domicili digitali secondo le modalità stabilite dalla Linee Guida AGID**

## Dove effettuare le notifiche digitali

▶ Le PA devono comunicare con il cittadino solo con tramite il **domicilio digitale** dichiarato, **senza oneri a suo carico**

➤ Ogni altra forma di comunicazione non può produrre effetti pregiudizievoli per il destinatario (art. 3-bis, c. 4)

### **tuttavia**

▶ **Comunicazioni della PA ai soggetti privi di un domicilio digitale**

➤ fino alla data fissata dal DPCM le PA possono predisporre le comunicazioni come

➤ **documenti informatici sottoscritti con firma digitale o qualificata o avanzata**

➤ ed inviare per posta **copia analogica sottoscritta con firma autografa a stampa** ai sensi dell'art. 3 del D.Lgs 39/1993 (L. 549/1995), contenente la dicitura che l'originale informatico da cui è tratta è stato predisposto ed è disponibile presso l'amministrazione (art. 3-bis, c. 4-bis e Linee Guida AGID)

## Dove effettuare le notifiche digitali

- Le comunicazioni elettroniche fatte ai domicili digitali sono effettuate all'indice nazionale delle imprese e dei professionisti (INI-PEC), all'indice degli indirizzi della PA e dei gestori pubblici ed all'indice degli indirizzi delle persone fisiche e degli enti privati **producono, quanto al momento della spedizione e del ricevimento, gli stessi effetti giuridici delle comunicazioni a mezzo raccomandata con ricevuta di ritorno ed equivalgono alla notificazione per mezzo della posta salvo che la legge disponga diversamente.**
- Le comunicazioni si intendono spedite al momento della consegna al gestore e consegnate **se rese disponibili al domicilio digitale del destinatario, salva la prova che la mancata consegna sia dovuta a fatto non imputabile al destinatario medesimo** (art. 6 D.Lgs 82/2005)

# Notifiche tributarie

- Le PA notificano **direttamente** ai domicili digitali i propri atti, inclusi
  - I verbali relativi alle sanzioni per violazioni di norme del codice della strada
  - Gli atti impositivi di accertamento e riscossione
  - Le ingiunzioni fiscali

## Fatte salve le specifiche disposizioni in ambito tributario

(art. 6, c. 1-quater)

- *Conferma quindi delle altre modalità di notifica disponibili in ambito tributario e quindi della possibilità di continuare con la notifica del documento cartaceo*
- La conformità all'originale della **copia informatica** inviata al contribuente è attestata dal responsabile del **procedimento ai sensi art. 22 e 23-bis**

# Notifiche tributarie

- Soggetti a cui è possibile notificare atti tributari a mezzo PEC
  - Pubbliche amministrazioni, gestori di pubblici servizi, società pubbliche controllate (IPA)
  - Soggetti iscritti al registro delle imprese e professionisti iscritti in albi ed elenchi (INPEC)
  - Altri soggetti che hanno eletto un domicilio digitale iscritto nell'indice nazionale dei domicili digitali delle persone fisiche e degli altri enti di diritto privato
    - Fino all'iscrizione nel registro ai soggetti che hanno autorizzato espressamente l'ente all'utilizzo della PEC per le notifiche

# La notifica degli avvisi a mezzo PEC

*(art. 7-quater, comma 6, D.L. 193/2016)*

► Dal **01/07/2017** gli avvisi di accertamento e gli altri atti che devono essere notificati per legge, possono essere notificati a mezzo PEC se rivolti a

- Imprese individuali
- Società
- Professionisti iscritti in albi o elenchi statali

*(soggetto obbligati per legge alla PEC)*

*Art. 60 DPR 600/1973*

- **in deroga art. 149-bis cod proc. Civ.** la notifica può essere fatta **direttamente** dall'ufficio competente (senza bisogno di ricorrere al messo comunale, al messo notificatore speciale o all'ufficiale giudiziario)

# La notifica degli avvisi a mezzo PEC

- ▶ L'indirizzo PEC deve essere ricavato dall'indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata (INI-PEC)
  - ▶ Possibili estrazioni telematiche anche massive degli indirizzi
- ▶ Modalità di esecuzione della notifica:
  - ▶ Occorre seguire le regole del DPR 11/02/2005, n. 68
  - ▶ La notifica è **perfezionata** ai fini della prescrizione e delle decadenza
    - ▶ **Per il notificante:** al momento in cui il suo gestore della casella PEC trasmette la ricevuta di accettazione con l'attestazione temporale che attesta la spedizione del messaggio
    - ▶ **Per il destinatario:** alla data di avvenuta consegna contenuta nella ricevuta che il gestore della casella PEC trasmette all'ufficio

# La notifica degli avvisi a mezzo PEC

- ▶ La notifica a mezzo PEC **può** utilizzarsi anche nei confronti dei **soggetti diversi** dai precedenti
    - ▶A condizione che ne facciano richiesta (modello predisposto dall’Agenzia delle entrate, la cui consegna alla stessa però NON vale per il Comune)
    - ▶All’indirizzo PEC dell’interessato o
      - Di uno dei soggetti abilitati all’assistenza tecnica nel processo tributario (art. 12, c. 3, D.Lgs 546/1992) – avvocati, commercialisti, consulenti del lavoro, rappresentanti dei CAF, ecc.
      - Del coniuge o di un parente o affine entro il quarto grado o dei dipendenti delle persone giuridiche (art. 63, c.2, secondo periodo, DPR 600/1973)
- Purchè specificatamente incaricati dall’interessato con le modalità prevista da un apposito decreto dell’agenzia delle entrate (da emanarsi entro 90 gg dal 03/12/2016)
- L’indirizzo dichiarato nella richiesta ha effetto dal **quinto giorno libero** (va escluso nel computo il primo e l’ultimo) successivo a quello in cui l’ufficio attesta la ricezione della richiesta stessa

# La notifica degli avvisi a mezzo PEC

## ▶ Mancato buon fine

### ▶CASELLA SATURA:

➤Secondo tentativo di consegna decorsi almeno **7 giorni** dal primo invio

ESITO POSITIVO:  
notifica perfezionata

### ESITO NEGATIVO:

- 1) Deposito dell'atto nell'area riservata del sito della soc. Infocamere Scpa
- 2) Pubblicazione di un avviso nello stesso sito entro il 2° giorno successivo a quello del deposito per 15 giorni
- 3) Invio di una raccomandata al destinatario da parte dell'ufficio per dare notizia al destinatario
- 4) NOTIFICA PERFEZIONATA il 15° giorno successivo a quello della pubblicazione dell'avviso nel sito di Infocamere

# La notifica degli avvisi a mezzo PEC

## ► Mancato buon fine

### ► **INDIRIZZO NON VALIDO O NON ATTIVO:**

- Deposito dell'atto nell'area riservata del sito della soc. Infocamere Scpa
- Pubblicazione di un avviso nello stesso sito entro il 2° giorno successivo a quello del deposito per 15 giorni
- 3) Invio di una raccomandata al destinatario da parte dell'ufficio per dare notizia al destinatario
- 4) NOTIFICA PERFEZIONATA il 15° giorno successivo a quello della pubblicazione dell'avviso nel sito di Infocamere

# La notifica degli avvisi a mezzo PEC

## ▶ Mancato buon fine (notifiche ai privati)

### ▶CASELLA SATURA:

➤Secondo tentativo di consegna decorsi almeno **7 giorni** dal primo invio

ESITO POSITIVO:  
notifica perfezionata

### ESITO NEGATIVO:

Si applicano le disposizione in materia di notificazioni degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente, comprese le norme dell'art. 60 del DPR 600/1973, del codice di procedura civile eccetto l'articolo 149-bis

- Raccomandata postale semplice
- Raccomandata atti giudiziari
  - Messo comunale
- Messo notificatore straordinario
  - Ufficiale giudiziario (CPC)

# La notifica degli avvisi a mezzo PEC

## ▶ Mancato buon fine (notifiche ai privati)

### ▶ **INDIRIZZO NON VALIDO O NON ATTIVO:**

Si applicano le disposizione in materia di notificazioni degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente, comprese le norme dell'art. 60 del DPR 600/1973, del codice di procedura civile eccetto l'articolo 149-bis

- Raccomandata postale semplice
- Raccomandata atti giudiziari
- Messo comunale
- Messo notificatore straordinario
- Ufficiale giudiziario (CPC)

## La notifica degli avvisi a mezzo PEC

- ▶ Differenza rispetto alla notifica a mezzo PEC prevista dall'art. 149-bis del cpc
  - ▶ La notifica deve eseguirsi da parte dell'ufficiale giudiziario e non da parte dell'ufficio direttamente
  - ▶ La notifica può eseguirsi anche mediante estrazione di copia informatica del documento cartaceo
  - ▶ L'ufficiale giudiziario trasmette copia informatica dell'atto sottoscritta con firma digitale
  - ▶ La notifica si intende perfezionata nel momento in cui il gestore rende disponibile il documento informatico nella casella di posta elettronica certificata del destinatario
  - ▶ La relazione di notifica è redatta dall'ufficiale giudiziario su documento informatico separato, sottoscritto con firma digitale, e congiunto informaticamente con l'atto mediante strumenti informatici individuati da un decreto del Ministero della giustizia.

## La notifica degli avvisi a mezzo PEC

- ▶ Differenza rispetto alla notifica a mezzo PEC prevista dall'art. 149-bis del cpc
  - ▶ Al documento informatico originale o alla copia informatica del documento cartaceo sono allegati, con le modalità previste dal regolamento, le ricevute di invio e di consegna previste dalla normativa, anche regolamentare, concernente la trasmissione e la ricezione dei documenti informatici trasmessi in via telematica.
  - ▶ Eseguita la notificazione, l'ufficiale giudiziario restituisce all'istante o al richiedente, anche per via telematica, l'atto notificato, unitamente alla relazione di notificazione e agli allegati previsti dal punto precedente.

# Documento informatico

- ▶ Il **Documento informatico** (*documento elettronico che contiene la rappresentazione informatica di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti*) soddisfa il requisito della forma scritta e ha efficacia probatoria se vi è apposta
  - ▶ La **firma digitale** (*tipo di firma qualificata basata su un sistema di chiavi crittografiche, una pubblica e una privata, correlate tra loro, che consente al titolare di firma elettronica tramite la chiave privata e a un soggetto terzo tramite la chiave pubblica, rispettivamente, di rendere manifesta e di verificare la provenienza e l'integrità di un documento informatico o di un insieme di documenti informatici*);
  - ▶ La firma elettronica qualificata
  - ▶ Una firma elettronica avanzata
  - ▶ E' formato previa identificazione informatica del suo autore

## Documento informatico

- ▶ Le **Copie informatiche di documenti analogici** hanno la stessa efficacia probatoria del documento analogico se la loro conformità all'originale in tutte le sue componenti **è attestata da un pubblico ufficiale autorizzato** (nel caso di documenti amministrativi del funzionario a ciò delegato mediante firma digitale, firma elettronica qualificata o avanzata – **art. 23 bis CAD**)
  - ▶ Se manca la conformità, il documento non ha validità solo se disconosciuto
  - ▶ L'obbligo di conservazione è soddisfatto conservando la copia informatica del documento

# Documento informatico

## ▶ **Le copie analogiche di un documento informatico**

- ▶ Documento su carta avente lo stesso contenuto del documento informatico da cui sono tratte anche sottoscritto con firma elettronica avanzata, qualificata o digitale,
  - ▶ ha la stessa efficacia probatoria dell'originale da cui è tratta se la sua conformità all'originale in tutte le sue componenti è attestata da un pubblico ufficiale a ciò autorizzato (**art. 23 CAD**)
- ▶ Se manca la conformità non ha validità se la stessa è espressamente disconosciuta
- ▶ I documenti della PA devono avere l'attestazione di conformità anche con il contrassegno
  - ▶ **Contrassegno a stampa**: stampato sul documento consente di accedere al documento informatico o di verificarne la corrispondenza alla copia analogica – sostituisce la sottoscrizione autografa del pubblico ufficiale

# Documento informatico

- ▶ **Le copie analogiche di un documento informatico**
  - ▶ Il documento viene notificato al destinatario mediante raccomandata con avviso di ricevimento sottoscritti con firma autografa sostituita dalla firma a stampa ex art. 3 D.Lgs 39/1993 (art. 3-bis,c. 4-bis, D.Lgs 82/2005).

# Documento informatico

- ▶ **Copia analogica di un documento informatico**
  - Sottoscritta con firma autografa o firma a stampa
  - Dicitura che il documento informatico originale è disponibile presso l'amministrazione e dove è reperibile
- ▶ **Copia informatica di un documento informatico (art. 23-bis)**
  - Documento informatico con contenuto identico con diversa sequenza di valori binari
  - **Stessa efficacia probatoria dell'originale**
    - se prodotto con processi che assicurino la corrispondenza del contenuto della copia a quello dell'originale
    - se la conformità è attestata da un pubblico ufficiale (responsabile del procedimento) con firma digitale o qualificata, inserita nel documento o in un documento separato
    - se la conformità non è disconosciuta, anche in assenza dell'attestazione di conformità

# Documento informatico

## ► **Duplicato informatico di un documento informatico**

- Documento informatico ottenuto mediante la memorizzazione sullo stesso dispositivo o su dispositivi diversi della stessa sequenza di valori binari del documento originario
- Stesso valore giuridico dell'originale
- se prodotto con processi che assicurino che il duplicato contenga la stessa sequenza di bit del documento informatico originale

# Documento informatico

- ▶ **Attestazione di conformità della copia informatica**
  - Può essere inserita nel documento contenente la copia. Quest'ultimo deve essere sottoscritto digitalmente
  - Può apporsi in un documento informatico separato firmato digitalmente che accompagna la copia informatica
- ▶ **Validità della tipologia di firma**
  - ▶ Sono valide sia le firme nel formato CADES (.p7m), normalmente su file word/excell, pdf ecc o PADES (.pdf) (cass. 10266/2018)

# Notifiche tributarie

- Tipi di documenti notificabili a mezzo PEC
  - Duplicato informatico di un documento informatico (stessa sequenza di bit)
  - Copia informatica di un documento informatico, con conformità all'originale attestata dal responsabile ai sensi degli artt. 22 del CAD
  - Copia informatica di un documento analogico, con conformità all'originale attestata dal responsabile ai sensi artt. 23-bis del CAD

# Perfezionamento e prova

## ▶ **Perfezionamento della notifica a mezzo PEC**

- ▶ La notifica è **perfezionata** ai fini della prescrizione e delle decadenza
  - **Per il notificante:** al momento in cui il suo gestore della casella PEC trasmette la ricevuta di accettazione con l'attestazione temporale che attesta la spedizione del messaggio
  - **Per il destinatario:** alla data di avvenuta consegna contenuta nella ricevuta che il gestore della casella PEC trasmette all'ufficio
  - Modalità particolari: nel caso di casella satura o non valida o non attiva
  - **La prova della notifica** è data dalle ricevute di accettazione e consegna

# Tempo della notifica

## ▶ Tempo di effettuazione della notifica

▶ **Corte Costituzionale, sentenza n. 75/2019:** *la notifiche nel processo civile (e quindi anche telematico) possono effettuarsi anche entro le 23:59, specificando che*

- ▶ *Per il notificante la notifica si considera eseguita se entro le 23:59 è generata la ricevuta di accettazione*
- ▶ *Per il destinatario se l'invio è avvenuto oltre le 21,00, la notifica si perfeziona alle ore 7,00 del giorno successivo*

# Notifica degli atti agli eredi

## Notifica degli avvisi intestati al «de cuius» (art. 65 DPR 600/1973)

- Notifica da eseguirsi agli **eredi**
  - **Se gli eredi hanno comunicato** almeno 30 giorni prima le loro generalità ed il loro domicilio
    - Notifica atto a tutti gli eredi al loro domicilio
  - **Se gli eredi NON hanno presentato la comunicazione**
    - Notifica atto intestato al de cuius intestato impersonalmente e collettivamente agli eredi presso l'ultimo domicilio del defunto *dispensando gli uffici finanziari dalla ricerca specifica e individuale di ciascun erede, quale sia il tempo trascorso dall'apertura della successione (Cass. n. 228/2014; n. 16021/2015).*
    - Ovviamente l'utilizzo della procedura di notifica impersonale e collettiva presuppone che l'ente sia a conoscenza del decesso del contribuente, non sussistendo altrimenti la possibilità giuridica di utilizzo di tale procedura di notificazione (Cassazione, sentenza n. 12886/2007).
    - **Attenzione!** La notifica di un atto **INTESTATO AL DEFUNTO** e notificato presso il suo ultimo domicilio e **NULLA** per impossibilità di instaurare un rapporto tributario con un soggetto deceduto (Cassazione, ordinanza 7391/2019)

# Notifica degli atti agli eredi

## Notifica degli avvisi intestati al «de cuius» (art. 65 DPR 600/1973)

- Quindi anche se non ci sono eredi ma solo chiamati, la notifica può perfezionarsi con la notifica impersonale all'ultimo domicilio del de cuius
  
- Modalità della comunicazione:
  - Dichiarazione scritta rivolta all'ente: la stessa vale come comportamento concludente ai fini dell'accettazione della successione
  - La dichiarazione di successione sostituisce la comunicazione?
    - La dichiarazione va presentata dai chiamati all'eredità e si ritiene che **non** costituisca fatto concludente per l'accettazione dell'eredità e **NON** sostituisce la comunicazione (Cassazione 17430/2013)
  - La dichiarazione dei redditi sostituisce la comunicazione?
    - NO per la sentenza della Cassazione n. 228/2014

# Notifica degli atti agli eredi

## Notifica degli avvisi intestati al «de cuius»

La procedura prevista dall'art. 65 del DPR 600/1973 vale anche per i tributi locali (Cassazione, sentenza n. 15437/2019)

La sentenza ha dichiarato non valida la notifica di un avviso di accertamento notificato impersonalmente e collettivamente al domicilio di un solo erede

La notifica NON può farsi ai **chiamati all'eredità** che non sono ancora eredi

L'accettazione dell'eredità (tacita o espressa) fa retroagire la qualifica di erede dal momento dell'apertura della successione

Chiamato all'eredità liberato solo se

Abbia rinunciato all'eredità

Abbia accettato con beneficio di inventario (responsabilità per il debito limitata all'attivo ereditario)

# L'ACCERTAMENTO ALLE SOCIETA' CANCELLATE

- Responsabilità nelle società
  - Di capitali (spa, sapa, srl, coop.): i soci sono responsabili solo limitatamente alla quota di capitale conferito (eccetto accomandatari)
  - Di persone (ss, snc, sas) i soci sono solidalmente ed illimitatamente responsabili per le obbligazioni sociali (eccetto accomandati nelle sas)

# L'ACCERTAMENTO ALLE SOCIETA' CANCELLATE

*Ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento e riscossione di tributi e contributi, sanzioni ed interessi, l'estinzione della società di cui all'art. 2495 del codice civile ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal registro delle imprese (art. 28 D.Lgs 175/2014)*

- Possibilità di notificare avvisi intestati a società cancellate dal registro delle imprese per 5 anni dalla cancellazione
  - In precedenza la giurisprudenza riteneva nulli gli atti intestati a società estinte (*Cass. sent. n. 22863/2011-14880/2012*)

# L'ACCERTAMENTO ALLE SOCIETA' CANCELLATE

- Disciplina valida sia per le società di capitali e sia per le società di persone (*circ. 6/e del 19/2/2015 Agenzia delle entrate*)
  - *Seppure l'art. 2495 cc si riferisca alle società di capitali, la Cassazione ha ritenuto che il principio dell'estinzione è applicabile anche alle società di persone*
- Triplice responsabilità per gli avvisi intestati alla società cancellata dal registro delle imprese
  - Liquidatori
  - Soci
  - Amministratori

# L'ACCERTAMENTO ALLE SOCIETA' CANCELLATE

## Responsabilità dei liquidatori

- Sono responsabili in proprio se non pagano le imposte del periodo della liquidazione e di quelli anteriori se  
Vi erano delle attività dalla liquidazione  
Non provano di aver pagato i debiti tributari prima dell'assegnazione dei beni ai soci  
Non provano di aver soddisfatto crediti di ordine superiore a quelli tributari
  - Si applicano le regole dell'art. 2777 cod. civ (ordine dei privilegi)
  - Si verifica l'inversione dell'onere della prova in capo al liquidatore (*circ. Agenzia entrate n. 31/e/2014*)

# L'ACCERTAMENTO ALLE SOCIETA' CANCELLATE

## responsabilità dei soci

- hanno ricevuto nel corso degli ultimi due periodi di imposta precedenti alla messa in liquidazione danaro o altri beni sociali in assegnazione dagli amministratori;
- in alternativa, hanno avuto in assegnazione beni sociali dai liquidatori durante il tempo della liquidazione.
- responsabilità limitata al valore dei beni stessi, salvo maggiore responsabilità da codice civile
- il valore del danaro e dei beni si presume proporzionalmente equivalente alla quota di capitale detenuta dalla stesso, salvo prova contraria

# L'ACCERTAMENTO ALLE SOCIETA' CANCELLATE

## responsabilità degli amministratori

- In carica al momento dello scioglimento, in assenza di liquidatori: stessa responsabilità dei liquidatori
- Che hanno compiuto attività di liquidazione o occultato attività sociali nei 2 periodi d'imposta antecedenti alla liquidazione: assumono la responsabilità dei liquidatori e dei soci

# L'ACCERTAMENTO ALLE SOCIETA' CANCELLATE

## La responsabilità in capo ai soggetti

- Deve essere accertata con atto motivato da notificare agli interessati
- Si presume salvo prova contraria
- Sanzioni irrogabili secondo i principi del D.Lgs 472/97

Soggetto autore della violazione si presume che ha compiuto gli atti illegittimi, fino a prova contraria

- Si applica a tutte le imposte e non più solo a quelle sui redditi
- Modificato l'art. 19 del D.Lgs 46/1999 dall'art. 28, c. 7, D.Lgs 175/2014

# L'ACCERTAMENTO ALLE SOCIETA' CANCELLATE

## RETROATTIVITA' DELLE NORME?

- Le norme sono di natura procedurale e si applicano anche alle società cancellate dal registro delle imprese prima dell'entrata in vigore – 13/12/2014- (Circ. Agenzia Entrate n. 31/e del 30/12/2014 , N. 6 del 19/02/2015)
- Tesi NON condivisa dalla CTP Reggio Emilia, con sentenza n. 5/2/15 del 23/1/2015
  - La norma non è procedurale ma “para-sostanziale”, perchè incide sull'onere della prova in capo di liquidatori e soci e non può avere effetto retroattivo
  - Perplessità sulla possibilità di stare in giudizio da parte degli ex rappresentanti di un soggetto inesistente (difetto di legittimazione passiva)

# L'ACCERTAMENTO ALLE SOCIETA' CANCELLATE

## RETROATTIVITA' DELLE NORME?

- Tesi rigettata dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 6743 del 2/04/2015
- La norma NON ha efficacia retroattiva e opera solo per le società cancellate dal 13/12/2014 (data istanza di cancellazione)
- Il periodo di 5 anni decorre dalla data dell'istanza di cancellazione e si riduce, quindi, del periodo che intercorre tra questa e la eliminazione

# L'ACCERTAMENTO ALLE SOCIETA' CANCELLATE

La posizione della Cassazione (ordinanza 17243 del 02/07/2018)

- I debiti tributari delle società di capitali cessate rimasti insoddisfatti dopo la cancellazione si trasferiscono in capo agli ex soci, a prescindere dall'aver riscosso somme con il bilancio finale di liquidazione
- La limitazione della responsabilità personale vale solo sul piano della riscossione e non anche su quello accertativo e processuale, per i quali il fenomeno di tipo successorio in capo ai soci si verifica sempre e comunque
- Non è necessario che l'atto impositivo sia stato notificato PRIMA della cancellazione della società ma può essere notificato direttamente ai soci anche dopo la chiusura della liquidazione e la cancellazione

# L'ACCERTAMENTO ALLE SOCIETA' CANCELLATE

La posizione della Cassazione (ordinanza 17243 del 02/07/2018)

- Ciò anche per le società cancellate prima della modifica apportata dall'art. 28 del D.Lgs 175/2014 (che quindi diviene inutile?)
- Gli ex soci subentrano sempre nel rapporto di imposta relativo alla società dopo la sua cancellazione (fenomeno di tipo successorio) anche se **sul piano della riscossione** il socio non può essere chiamato a pagare più di quanto ha ricevuto con il bilancio finale di liquidazione

# L'ACCERTAMENTO ALLE SOCIETA' CANCELLATE

- La notifica degli atti alla società cancellata
  - la notifica può eseguirsi
    - nell'ultimo domicilio fiscale della società cancellata (Agenzia delle entrate circolare 6/e/2015)
    - presso il domicilio del liquidatore
    - tramite PEC (se ancora attiva)

**Parte 5**  
**Cenni sul processo**  
**tributario telematico**



# PROCESSO TRIBUTARIO DIGITALE

*(art. 16 D.L. 119/2018)*

## Comunicazioni alle parti dalla Segreteria

Possono essere fatte tramite posta elettronica certificata

La comunicazione si intende perfezionata con la ricezione avvenuta nei confronti di almeno uno dei difensori della parte (modifica al comma 1 art. 16-bis D.Lgs 546/1992)

Nelle ipotesi di mancata indicazione dell'indirizzo di posta elettronica certificata del difensore o della parte ed ove lo stesso non sia reperibile da pubblici elenchi, ovvero nelle ipotesi di mancata consegna del messaggio di posta elettronica certificata per cause imputabili al destinatario, le comunicazioni sono eseguite esclusivamente mediante deposito in segreteria della Commissione tributaria. Nei casi di cui al periodo precedente le notificazioni sono eseguite ai sensi dell'articolo 16.

# PROCESSO TRIBUTARIO DIGITALE

## Obbligo di utilizzo del processo telematico

A decorrere dai giudizi instaurati in primo o in secondo grado con **ricorso notificato dal 01/07/2019**

Fino a quella data il processo telematico è **facoltativo** e le parti possono utilizzare in ogni grado di giudizio le modalità di cui al DM 163/2013 indipendentemente

Dalla modalità scelta dalla controparte

Dall'avvenuto svolgimento del giudizio di primo grado con modalità analogiche

*Norma interpretativa del previgente comma 3 dell'art. 16-bis contenuta nell'art. 16, c. 2, DL 119/2018 per risolvere il conflitto giurisprudenziale sorto in materia*

**NB: il contribuente che si è costituito in primo grado in modo telematico deve usare la stessa modalità in secondo grado, salvo che non cambi difensore**

# PROCESSO TRIBUTARIO DIGITALE

## Obbligo di utilizzo del processo telematico

Le parti, i consulenti e organi tecnici di cui si avvale la commissione hanno l'obbligo di notificare e depositare

*Atti processuali*

*Documenti*

*Provvedimenti giurisdizionali*

solo con modalità telematiche contenute nel DM 163/2013

Eccezionalmente il Presidente della Commissione (prima dell'assegnazione del ricorso) o di Sezione (dopo l'assegnazione= o il Collegio (in udienza) possono autorizzare il deposito con modalità NON telematiche

I soggetti che NON sono obbligati all'assistenza tecnica (valore della controversia inferiore a 3.000 euro) hanno la facoltà e non l'obbligo di fare notifiche e depositi con modalità telematiche indicando nel primo atto difensivo l'indirizzo PEC

# PROCESSO TRIBUTARIO DIGITALE

## Potere di certificazione di conformità

L'art. 22 D.Lgs 546/1992 prevede che la parte che spedisce l'atto per la costituzione in giudizio ne attesta la conformità all'originale notificato

## Certificazione conformità:

**Per il deposito o la notifica con modalità telematica** di copia informatica di

un atto processuale di parte

un provvedimento del giudice

di un documento formato su supporto analogico detenuto in originale o in copia conforme

**Per l'estrazione di copia analogica agli atti e ai provvedimenti presenti nel fascicolo informatico formato dalla Segreteria o trasmessi in allegato alle comunicazioni della Segreteria**

provvede alla attestazione di conformità:

il difensore

il dipendente dell'ente impositore o dell'agente della riscossione o dei soggetti di cui all'art. 53 D.Lgs 446/1997,

con le modalità del D.Lgs 82/2005

SONO AD OGNI EFFETTO PUBBLICI  
UFFICIALI

# PROCESSO TRIBUTARIO DIGITALE

## Potere di certificazione di conformità

gli atti e ai provvedimenti presenti nel fascicolo informatico formato dalla Segreteria o trasmessi in allegato alle comunicazioni della Segreteria si considerano equivalenti all'originale anche senza attestazione di conformità da parte della segreteria

# PROCESSO TRIBUTARIO DIGITALE

## Udienze pubbliche a distanza

Su richiesta di almeno una delle parti nel ricorso o nel primo atto difensivo

Tramite collegamento audiovisivo tra l'aula di udienza e luogo del domicilio indicato dal contribuente, del difensore, dell'ufficio impositore o dei soggetti della riscossione

Modalità tali da assicurare la contestuale, effettiva e reciproca visibilità delle persone presenti in entrambi i luoghi e la possibilità di udire quanto viene detto

Il luogo dove la parte processuale si collega è equiparato all'aula di udienza

Almeno un'udienza al mese per ogni sezione deve essere riservata per le udienze a distanza

Modalità tecniche definite con decreti direttore generale delle finanze

# PROCESSO TRIBUTARIO DIGITALE

## Chiarimenti circolare MEF n. 1 del 04/07/2019

Obbligo dell'uso del processo tributario telematico (sistema sigit) dai ricorsi/appelli notificati dal 1° luglio 2019 (facoltativo per quelli notificati prima di tale data)

L'obbligo riguarda i consulenti, gli enti pubblici e le amministrazioni dello Stato

Sono sempre obbligati

L'ente impositore e l'ente di riscossione

Il difensore del contribuente (anche se sotto 3.000 euro)

Il difensore che sta in giudizio personalmente

L'utilizzo del processo telematico è facoltativo nel caso

Contribuente che sta in giudizio da solo senza assistenza tecnica (NB se decide comunque di avvalersi del difensore questo è obbligato alla telematica)

Contribuente autorizzato in casi particolari (mancato funzionamento sigit, documentazione cartacea voluminosa)

# PROCESSO TRIBUTARIO DIGITALE

## Chiarimenti circolare MEF n. 1 del 04/07/2019

### Notifica degli atti via PEC

#### Efficacia della notifica:

per il notificante dalla data di produzione della ricevuta di accettazione (a prescindere dalla effettiva visualizzazione)

per il destinatario dalla data di in cui il gestore rende disponibile il messaggio sulla casella di posta

#### Possibile 24 ore su 24

se la PEC è inviata oltre ore 21

per il notificante si perfeziona il giorno stesso se rilasciata la ricevuta di accettazione entro le 23,59,

per il destinatario dal giorno successivo

# PROCESSO TRIBUTARIO DIGITALE

## Chiarimenti circolare MEF n. 1 del 04/07/2019

Elementi consigliati nel testo del messaggio di posta: **ricorso**  
oggetto la seguente dicitura “notificazione ai sensi dell’art. 16 bis,  
comma 3, D.Lgs. n. 546/92”

corpo del messaggio, indicare:

- la tipologia dell’atto (es: ricorso, appello, istanza di pubblica udienza, sentenza, ecc.);
- l’atto impositivo impugnato ovvero gli estremi della sentenza;
- il nome, cognome ed il codice fiscale del difensore/ufficio notificante;
- il nome e cognome o la denominazione e ragione sociale ed il codice fiscale della parte che ha conferito la procura alle liti ove necessaria;
- il nome e cognome o la denominazione e ragione sociale del destinatario;
- l’indirizzo di PEC a cui l’atto viene notificato;
- l’indicazione della Commissione tributaria adita.

# PROCESSO TRIBUTARIO DIGITALE

## Chiarimenti circolare MEF n. 1 del 04/07/2019

Elementi consigliati nel testo del messaggio di posta:  
**sentenza**

oggetto la dicitura: “notificazione ai sensi dell’art. 16 bis, comma 3, D.Lgs. n. 546/92”

messaggio specificare che si tratta di notifica ai sensi dell’art. 38 del D.Lgs. n. 546/92, ai fini della decorrenza del termine breve.

Indirizzi PEC da reperire su

INIPEC (imprese e professionisti)

IPA (amministrazioni pubbliche)

PEC non reperibile, casella satura o non attiva, destinatario senza PEC

Utilizzare le modalità tradizionali di notifica

# Formazione IFEL *per i Comuni*

---



## **Grazie per l'attenzione**

Stefano Baldoni

I materiali didattici saranno disponibili su  
[www.fondazioneifel.it/formazione](http://www.fondazioneifel.it/formazione)



Twitter



Facebook



YouTube

