

**L'ABITAZIONE PRINCIPALE, LE
FATTISPECIE ASSIMILATE
ED ALTRE PARTICOLARI
CASISTICHE NELL'IMU E
NELLA TASI**

Dott. Stefano Baldoni

Resp. Area Economico-Finanziaria –

Comune di Corciano (Pg) – Vice

Presidente ANUTEL - Docente ANUTEL

18/10/2018



Indice

- Le principali novità in materia di tributi locali per il 2018
- Aree edificabili
- Abitazione principale e fattispecie equiparate
- Aspetti particolari nell'IMU e nella TASI
- Enti non commerciali
- Le novità in materia di notifica degli atti

Formazione IFEL
per i Comuni

**Le principali novità in
materia di tributi locali
per il 2018**



NOVITA' DEL D.L. 148/2017

Proroga e riapertura della definizione agevolata dei ruoli (*art. 1, c. 1-10-quater*)

Proroga delle comunicazioni di inesigibilità (*art. 1, c. 10-quinquies*)

Nuova definizione agevolata delle ingiunzioni fiscali (*art. 1, c. 11-quater*)

Proroga dei versamenti dei tributi sospesi nelle zone colpite dagli eventi sismici del 2016 (*art. 2, c. 26*)

NOVITA' L. 205/2017 (LEGGE BILANCIO 2018)

IMU e TASI

Conferma della sospensione degli aumenti dei tributi locali, eccetto fusioni di comuni (*art. 1, c. 37, let. a*)

Conferma maggiorazione TASI per l'anno 2018 (*art. 1, c. 37, let. b*)

Parziale estensione della definizione di IAP (*art. 1, c. 120*)

Credito d'imposta con riferimento all'IMU-TASI e TARI delle librerie (*art. 1, c. 319*)

Accatastamento porti di competenza delle Autorità portuali ed effetti su IMU e TARI (*art. 1, c. 578-582*)

Norme agevolative sull'accatastamento dei rigassificatori (*art. 1, c. 728*)

Altre novità: detrazioni IMU-TASI per l'installazione di telecamere di sicurezza (art. 5, comma 1, D.L. 14/2017)

NOVITA' L. 205/2017 (LEGGE BILANCIO 2018)

TARI

Conferma della deroga ai coefficienti tari (*art. 1, c. 38*)

Devoluzione competenze in materia di rifiuti, di costi e tariffe all'ARERA (Agenzia di regolazione per energia, reti e ambiente) – *art. 1, c. 527*

Devoluzione ai comuni sedi di discarica e di impianti di incenerimento senza recupero energetico e limitrofi di una quota del tributo regionale per il conferimento in discarica (*art. 1, c. 531*)

NOVITA' L. 205/2017 (LEGGE BILANCIO 2018)

RISCOSSIONE

Eliminazione della norma che limitava gli affidamenti dei servizi in materia tributaria (*art. 1, c. 39*)

NOTIFICHE

Liberalizzazione delle notifiche tributarie e modifiche alla L. 890/1982 (*art. 1, c. 461-462*)

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI RUOLI

Spostamento dei termini per il versamento delle rate (*art. 1, comma 1, DL 148/2017*)

Sanatoria ruoli 2000-2016, domande presentate entro il 21/04/2017 (*art. 11, c. 10, DL 8/2017*) proroga delle scadenze:

31/07/2017 – 30/09/2017 – 30/11/2017: entro il 07/12/2017

30/04/2018: entro il 31/07/2018

Confermata la scadenza del 30/09/2018

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI RUOLI

Riapertura termini definizione agevolata ruoli (*art. 1, comma 3, DL 148/2017*)

Per i ruoli consegnati agli agenti della riscossione tra il 01/01/2000 ed il 31/12/2016, è possibile presentare la domanda per la definizione agevolata

Se NON è stata presentata la domanda entro il 21/04/2017

Se è stata presentata la domanda ma il contribuente NON ha provveduto al versamento di tutte le rate scadute entro il 31/12/2016

Termine presentazione della domanda: 15/05/2018

L'agente della riscossione comunica al debitore entro il 30/06/2018 l'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della definizione

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI RUOLI

Riapertura termini definizione agevolata ruoli (*art. 1, comma 3, DL 148/2017*)

L'agente comunica al debitore le rate non pagate al 31/12/2016 entro il 30/06/2018

L'agente comunica al debitore l'ammontare complessivo delle somme dovute, le rate e le scadenze entro il 30/09/2018

Termini di pagamento:

31/07/2018: in unica soluzione le rate non pagate entro il 31/12/2016 (il mancato o tardivo pagamento determina automaticamente l'improcedibilità della domanda)

80% del debito n 2 rate di pari importo entro il 31/10 ed il 30/11/2018

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI RUOLI

Riapertura termini definizione agevolata ruoli (*art. 1, comma 3, DL 148/2017*)

Termini di pagamento:

20% del debito entro il 28/02/2019

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI RUOLI

Nuova definizione agevolata dei ruoli (*art. 1, comma 3, DL 148/2017*)

Per i ruoli consegnati agli agenti della riscossione tra il 01/01/2017 ed il 30/09/2017 è possibile presentare la domanda per la definizione agevolata

Domanda entro il 15/05/2018

L'agente della riscossione comunica entro il 31/03/2018 l'avviso relativo ai ruoli per i quali non è stata notificata la cartella di pagamento

L'agente della riscossione comunica entro il 30/06/2018 l'ammontare degli importi dovuti, delle rate e delle scadenze

Termini di pagamento: 5 rate di pari importo massimo (31/07-30/09-31/10-30/11/2018 e 28/02/2019)

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI RUOLI

Nuova definizione agevolata dei ruoli (*art. 1, comma 3, DL 148/2017*)

Possibile la definizione agevolata anche se ci sono versamenti rateali non adempiuti (comma 10-bis)

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI RUOLI

Definizione agevolata dei ruoli (*art. 6 D.L. 193/2016*)

Importi da versare:

Per aderire alla definizione il contribuente **deve versare**

Le somme iscritte a ruolo per **capitale ed interessi**

Il **compenso spettante all'agente della riscossione (aggio) sulle somme relative al capitale ed agli interessi**

Nb: l'aggio esposto in cartella è ricalcolato in base agli importi dovuti

Le spese relative alle procedure esecutive e le spese di notifica

Sono invece eliminate

Le **sanzioni** iscritte a ruolo

Gli **interessi di mora ex art. 30 D.P.R. 602/1973** maturati dopo la scadenza della cartella

Gli interessi e la maggiorazione ex art. 27, c. 6, della L. 689/1981, nel solo caso delle sanzioni per violazioni del codice della strada

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI RUOLI

Definizione agevolata dei ruoli (*art. 6 D.L. 193/2016*)

Importi da versare:

Somme dovute

Tributo iscritto a ruolo

Interessi per ritardata iscrizione a ruolo, maturati dalla data di scadenza dell'avviso di accertamento fino alla data stabilita dal D.M. 321/1999 (art. 3, c.5)

Calcolati al tasso stabilito dagli enti locali ai sensi della L. 296/2006 (art. 1, comma 165)

Compenso dell'agente (art. 17 del D.Lgs 112/1999):

Ruoli consegnati dal 1/1/2016: aggio del 6%, a carico del debitore per intero se la cartella è scaduta, in misura del 3% entro i 60 giorni dalla notifica (D.Lgs 159/2016)

Ruoli consegnati dal 1/1/2013 al 31/12/2015 (D.L. 95/2012), aggio del 8%, a carico del debitore in misura totale, se la cartella è scaduta, del 4,65% entro i 60 giorni dalla notifica

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI RUOLI

Definizione agevolata dei ruoli (*art. 6 D.L. 193/2016*)

Importi da versare:

Ruoli consegnati dal 1/1/2009 al 31/12/2012 aggio del 9%, a carico del debitore in misura totale, se la cartella è scaduta, del 4,65% entro i 60 giorni dalla notifica

Il compenso è calcolato su tutte le somme iscritte a ruolo esposte nella cartella. Sono escluse solo le spese di notifica e gli interessi di mora ex art. 30.

Spese procedure esecutive (art. 17, comma 2, del D.Lgs 112/1999)

A carico del debitore nella misura prevista da apposito D.M. (del 21/11/2000)

Spese di notifica della cartella (art. 17, comma 2, del D.Lgs 112/1999): attualmente fissate in € 5,88

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI RUOLI

Definizione agevolata dei ruoli (*art. 6 D.L. 193/2016*)

Importi da versare:

Somme escluse

Sanzioni iscritte a ruolo collegate al tributo

Interessi di mora ex art. 30 del D.P.R. 602/1973

Maturano dopo la scadenza del termine di pagamento

Solo sanzioni CDS: interessi (non solo quelli di mora) e maggiorazione ex art. 27, c. 6, della L. 689/1981

maggiorazione della sanzione, in caso di ritardo nel pagamento la somma dovuta, di un decimo per ogni semestre a decorrere da quello in cui la sanzione è divenuta esigibile e fino a quello in cui il ruolo è trasmesso all'agente della riscossione. La maggiorazione assorbe gli interessi eventualmente previsti dalle disposizioni vigenti.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI RUOLI

Effetti della presentazione della dichiarazione (comma 10 e comma 5 art. 6 DL 193/2016)

Sospensione dei termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi (es. *termine di 1 anno dalla scadenza della cartella per l'inizio della procedura espropriativa*)

Durata:

Fino al pagamento dell'ultima rata

In caso di mancato o insufficiente o tardivo versamento dell'unica rata o di una qualunque delle rate

Sospese le rate in scadenza relativamente ai carichi oggetto di precedenti dilazioni in essere fino alla scadenza della prima rata della definizione

Divieto di **avviare nuove azioni esecutive**

Divieto di iscrivere nuovi fermi amministrativi o ipoteche

Sono però fatti salvi i fermi o le ipoteche già iscritte che permangono fino al pagamento dell'ultima rata

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI RUOLI

Effetti della presentazione della dichiarazione

Divieto di proseguire le procedure di recupero coattivo già avviate alla data della dichiarazione eccetto se

vi è stato il primo incanto con esito positivo (quindi il verbale di pignoramento notificato senza incanto non ferma lo stop alla procedura)

vi sia stata istanza di assegnazione dei beni

è stato già emesso il provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI RUOLI

Spostamento del termine entro il quale Agenzia delle entrate – riscossione deve comunicare agli enti gli esiti della definizione agevolata (art. 1, c. 10-sexies, DL 148/2017)

Gli agenti della riscossione trasmettono anche in via telematica agli enti **entro il 30 giugno 2020** (e non più 30/06/2019)

L'elenco dei debitori che hanno aderito alla sanatoria

I codici tributo per i quali è stato effettuato il versamento

Momento in cui devono cancellarsi i residui e/o i crediti: esercizio in cui si perfeziona il discarico (pagamento dell'ultima rata)

2018 (in caso di unica soluzione)

2019 (in caso di pagamento rateale)

Opportunità di svalutare i crediti oggetto di sanatoria già dal 2017

PROROGA DELLE COMUNICAZIONI DI INESIGIBILITA'

Nuovi termini per la presentazione (art. 1, c. 10-quinquies, DL 148/17)

Ruoli consegnati tra il 2000 ed il 2017 termine scadente il

31/12/2021 per i ruoli consegnati nel 2016 e nel 2017

31/12/2022 per i ruoli consegnati nel 2015

Ogni anno successivo scadono i termini per i ruoli consegnati in ogni anno precedente al 2015, fino al 31/12/2037, quando scadono i termini per i ruoli del 2000.

(art. 1, comma 684, L. 190/2014, modificato dal dl 148/17)

Previgenti termini (L. 190/2014 – DL 193/2016)

31/12/2019 per i ruoli consegnati nel 2014-2015-2016

31/12/2020 per i ruoli consegnati nel 2013

Ogni anno successivo scadono i termini per i ruoli consegnati in ogni anno precedente al 2013,

PROROGA DELLE COMUNICAZIONI DI INESIGIBILITA'

Previgenti termini (L. 228/2012)

A regime: entro il 3° anno successivo della consegna del ruolo
(art. 19, c.1, let. c, D.Lgs 112/99)

LE COMUNICAZIONI DI INESIGIBILITA'

Previgenti termini: Continue proroghe del termine

Art. 3, c. 36, D.L. 203/2005: consegna: 30/06/03 – termine: 30/06/2006

•NB: TERMINE ANCORA VALIDO PER I CESSIONARI DEL RAMO DI AZIENDA DEGLI EX CONCESSIONARI AI QUALI LE SUCCESSIVE PROROGHE NON SONO APPLICABILI

Art. 23, comma 34, D.L. 158/08: consegna: 03/09/09 termine: 30/09/12

Art. 29, comma 4, D.L. 216/11: consegna: 31/12/10 termine: 31/12/13

Art. 1, c. 350, L. 228/2012: consegna 31/12/11, termine 31/12/14

L. 190/2014: termini scaglionati per i ruoli anni 2014-2000 dal 31/12/2017 fino al 31/12/2031

DL 193/2016: termini scaglionati per i ruoli anni 2015-2000 dal 31/12/2019 fino al 31/12/2033

LE COMUNICAZIONI DI INESIGIBILITA'

Termini comunicazioni di inesigibilità

Anno consegna ruolo	Scadenza comunicazione inesigibilità	Anno consegna ruolo	Scadenza comunicazione inesigibilità
2017	31/12/2021	2008	31/12/2029
2016	31/12/2021	2007	31/12/2030
2015	31/12/2022	2006	31/12/2031
2014	31/12/2023	2005	31/12/2032
2013	31/12/2024	2004	31/12/2033
2012	31/12/2025	2003	31/12/2034
2011	31/12/2026	2002	31/12/2035
2010	31/12/2027	2001	31/12/2036
2009	31/12/2028	2000	31/12/2037

LE COMUNICAZIONI DI INESIGIBILITA'

Termini comunicazioni di inesigibilità a regime

Ruoli consegnati dal 2018:

terzo anno successivo alla consegna del ruolo, salvo disposizioni di legge
(art. 1, c. 682, L. 190/2014)

La comunicazione è trasmessa anche se alla scadenza le quote sono interessate da:

- procedure esecutive avviate
- contenzioso pendente
- accordi di ristrutturazione del debito in corso
- transazioni fiscali o previdenziali in corso
- insinuazioni fallimentari aperte
- dilazioni in corso

In questo caso la comunicazione è solo INFORMATIVA e deve INTEGRARSI entro il 31 dicembre dell'anno in cui si chiude l'attività in corso

LE COMUNICAZIONI DI INESIGIBILITA'

Precisazioni importanti in merito alla sorte dei ruoli affidati

la consegna delle comunicazioni riguarderà anche i ruoli consegnati dai soggetti creditori che nel frattempo hanno abbandonato o abbandoneranno Equitalia, quale soggetto affidatario della riscossione coattiva delle proprie entrate.

(art. 1, comma 684, L. 190/2014)

l'agente della riscossione è legittimato ad effettuare la riscossione delle somme non pagate anche per le quote relative ai soggetti creditori che hanno cessato o cessano di avvalersi delle società del gruppo Equitalia *(art. 1, comma 686, L. 190/2014)*

LE COMUNICAZIONI DI INESIGIBILITA'

Dubbi di legittimità costituzionale della norma

La Corte dei conti Abruzzo con ordinanza 84/2018 ha rinviato alla Corte costituzionale la questione di legittimità costituzionale dell'art. 1, commi 687-688, della L. 390/2014

Sospensione della definizione dei rapporti tra agente della riscossione e ente impositore per un periodo abnorme

Divieto di verifica delle quote fino a € 300

Violati i principi di ragionevolezza e della tutela giurisdizionale per le quote sotto € 300

Reclamo e mediazione

Il limite per l'avvio delle procedure è incrementato da € 20.000,00 ad € 50.000,00 (valore della controversia), con decorrenza dagli atti impugnabili notificati dal 01/01/2018 (*art. 10 D.L. 50/2017 – art. 17-bis D.Lgs 546/1992*)

Il nuovo limite decorre:

Avvisi di accertamento: facendo riferimento alla data di ricezione da parte del contribuente

Diniego di rimborso tacito: relativamente alle istanze di rimborso per le quali alla data del 31/12/2017 NON si era compiuto il termine di 90 gg per il silenzio-rifiuto

Reclamo e mediazione

Valore della controversia: tributo, al netto di interessi, sanzioni / importo delle sanzioni in caso di atto di irrogazione delle stesse

Nel rifiuto di rimborso: importo del tributo, al netto degli accessori

Casi particolari:

impugnazione cumulativa di più atti (ammessa dalla Cassazione, sentenza n. 7157/2011- 7159/2011) – occorre considerare il valore di ogni atto a se stante

Istanza di rimborso di più periodi di imposta: occorre riferirsi al singolo rapporto tributario sottostante il periodo d'imposta

Controversie di valore indeterminabile: Non sono reclamabili, eccetto quelle riguardanti la rendita catastale

Reclamo e mediazione

Casi particolari:

Avviso modificato in autotutela

Originariamente di importo > 50.000 euro, ridotto ad un importo inferiore a 50.000 prima della presentazione del ricorso: **si applica il reclamo/mediazione**

Originariamente di importo > 50.000 euro, ridotto ad un importo inferiore dopo la presentazione del ricorso: **non si applica il reclamo / mediazione**

Occorre far riferimento all'importo al momento dell'impugnazione

SOSPENSIONE AUMENTI DEI TRIBUTI

(art. 1, c. 26, L. 208/2015, modificato art. 1, comma 37, L. 205/2017)

*Al fine di contenere il livello complessivo della pressione tributaria, in coerenza con gli equilibri generali di finanza pubblica, **per gli anni 2016, 2017 e 2018** è sospesa l'efficacia delle leggi regionali e delle deliberazioni degli enti locali nella parte in cui prevedono aumenti dei tributi e delle addizionali alle regioni ed agli enti locali con legge dello Stato rispetto ai livelli di aliquote o tariffe applicabili per l'anno 2015. Sospesa l'efficacia delle deliberazioni ove dispongono aumenti di*

Tributi

Addizionali attribuite con leggi dello Stato

Rispetto ai livelli di aliquote o tariffe applicabili per il 2015

SOSPENSIONE AUMENTI DEI TRIBUTI

Eccezioni alla sospensione:

Settore sanitario

Tassa sui rifiuti (tari)

Enti che deliberano il pre-dissesto (art. 243-bis D.Lgs 267/2000)

Possibilità di deliberare aumenti di aliquote e tariffe nella misura massima consentita, anche in deroga alle limitazioni vigenti

Enti che deliberano il dissesto (art. 246 D.Lgs 267/2000)

Obbligo di deliberare le aliquote e le tariffe dei tributi nella misura massima di legge

Dal 2017 il contributo di sbarco e la tassa sui vulcani (*deroga introdotta dall'art. 13, c. 4-bis, D.L. 244/2016*)

Dal 2017 imposta di soggiorno (istituzione o rimodulazione) (*deroga introdotta dall'art. 4, c. 7, D.L. 50/2017*)

SOSPENSIONE AUMENTI DEI TRIBUTI

Eccezioni alla sospensione:

Comuni istituiti a seguito di fusione (art. 1, c. 37, L. 205/2017)

Limitatamente all'anno 2018 i comuni istituiti in seguito alla fusione di comuni ai sensi degli artt. 15-16 del D.Lgs 267/2000 non sono soggetti alla sospensione degli aumenti

Al fine di consentire l'armonizzazione delle diverse aliquote

A parità di gettito (darne atto nella delibera tariffaria e nella delibera del bilancio –*risposta Mef a telefisco 2018*)

La norma permette di superare l'impossibilità di omogeneizzare le aliquote in caso di fusione di comuni

L'art. 1, c. 132, L. 56/2014, modificato dall'art. 21 del DL 50/2017, stabiliva che i comuni risultanti dalla fusione potevano mantenere **tributi e tariffe differenziati per ciascuno dei territori** degli enti preesistenti alla fusione non oltre il **quinto esercizio finanziario del nuovo comune, senza considerare gli anni in cui vige la sospensione degli aumenti per effetto delle norme di legge.**

SOSPENSIONE AUMENTI DEI TRIBUTI

Eccezioni alla sospensione:

Comuni istituiti a seguito di fusione (art. 1, c. 37, L. 205/2017)

Fino alla modifica apportata dal DL 50/2017 la norma consentiva di mantenere le aliquote e tariffe differenziate solo fino all'esercizio successivo all'inizio del mandato amministrativo del nuovo comune e a condizione che fossero stati istituiti i municipi (presenti solo nei comuni più grandi)

INTRODUZIONE O AUMENTO IMP SOGGIORNO

Art. 4, comma 7, D.L. 50/2017

7. A decorrere dall'anno 2017 gli enti che hanno facoltà di applicare l'imposta di soggiorno ai sensi dell'articolo 4 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, e il contributo di soggiorno di cui all'articolo 14, comma 16, lettera e), del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, possono, in deroga all'articolo 1, comma 26, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, e all'articolo 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, istituire o rimodulare l'imposta di soggiorno e il contributo di soggiorno medesimi.

INTRODUZIONE O AUMENTO IMP SOGGIORNO

La norma vale a regime

La norma permette di derogare la sospensione dei tributi locali

La norma permette di derogare al termine di legge per l'approvazione del bilancio e quindi di istituire o rimodulare il prelievo anche oltre il termine del bilancio

IMPOSTA DI SOGGIORNO: novità DL 50/2017

Art. 4, comma 5-ter, D.L. 50/2017

Responsabilità del soggetto che incassa i canoni o i corrispettivi o che interviene nel pagamento dei canoni/corrispettivi del pagamento dell'imposta di soggiorno e degli ulteriori adempimenti previsti dal regolamento comunale

Problemi interpretativi

Norma riferita alle sole locazioni brevi (art. 4, c. 1, DL 50/2017)?

Locazioni di immobili abitativi per periodi NON superiori a 30 giorni, anche se inclusivi di servizi di fornitura biancheria e di pulizia dei locali stipulati da persone fisiche al di fuori dell'esercizio di impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare ovvero portali telematici che mettono in contatto chi cerca immobili con chi ne dispone

Obbligo di comunicare i dati dei contratti da parte degli intermediari immobiliari e dei soggetti che gestiscono i portali telematici entro il 30 giugno dell'anno successivo

SI PER IL
MINISTERO –
risposta a
telefisco 2018

IMPOSTA DI SOGGIORNO

La struttura ricettiva è comunque agente contabile (Cassazione, sentenze 32058/2018, 16624/2018; Consiglio di Stato, sentenza n. 5545/2017, Corte dei conti Sezioni riunite, n. 22/2016)

Obbligo di deposito del Conto giudiziale

L'albergatore che non versa l'imposta di soggiorno commette il reato di peculato (Cassazione, sentenza 32058/2018)

SOSPENSIONE AUMENTI DEI TRIBUTI

Portata della sospensione

Limitata agli anni 2016, 2017 e 2018

Inefficacia aumenti per il 2018 di

Tributi (IMU-TASI-TOSAP-ICP-DPA-CIMP-IMPOSTA DI SCOPO)

Addizionali (Add. Comunale IRPEF)

Efficacia aumenti di

Contributo di sbarco e imposta di soggiorno

Tassa sui rifiuti (Obbligo di copertura integrale dei costi)

Entrate patrimoniali (Cosap, Tariffe idriche, tariffe servizi, Tariffa rifiuti corrispettiva)

Possibilità di passare da entrate tributarie a canoni per la TOSAP (inutile per l'Imposta sulla pubblicità, il canone è un'entrata tributaria)

SOSPENSIONE AUMENTI DEI TRIBUTI

Effetti della norma

1. **Inefficacia** delle deliberazioni comunali che prevedono o hanno previsto incrementi di aliquote e tariffe per il 2018 rispetto a quelle **applicabili** nel 2015

Le delibere NON sono nulle, ma non producono effetti, fino al 31/12/2018

Aliquote e tariffe applicabili nel 2015

Delibere approvate ENTRO il 31/07/2015 (vedere norma interpretativa c. 49) e

Delibere pubblicate nel sito del MEF entro il 28/10/2015 (inviate entro il 21/10/2015) per IMU e TASI, ed entro il 20/12/2015, per addizionale IRPEF

SOSPENSIONE AUMENTI DEI TRIBUTI

Effetti della norma

Problemi per gli enti che hanno deliberato le tariffe/aliquote in ritardo o non pubblicate nei termini (IMU-TASI-IRPEF)

Le aliquote e tariffe “tardive” NON si applicano per il 2015

Si intendono tacitamente confermate quelle del 2014, che rappresentano il limite per l’inefficacia degli aumenti 2018

2. Impossibilità di ridurre le detrazioni eventualmente previste
3. Divieto di “istituire” i tributi (si imposta di soggiorno e contributo di sbarco)

(es addizionale irpef, imposta di scopo – Corte conti Lombardia parere 16/2012)

SOSPENSIONE AUMENTI DEI TRIBUTI

Effetti della norma

3. Effetti sulla potestà regolamentare degli enti

Tesi restrittiva

Blocco aumenti = blocco della pressione fiscale

Impossibilità di revocare o ridurre agevolazioni esistenti (Parere Corte dei conti Marche n. 1/2009)

Tesi letterale

La norma è speciale e non può intaccare la potestà regolamentare attribuita ai Comuni con norme di derivazione costituzionale

4. Non è possibile aumentare le aliquote/tariffe neppure in sede di salvaguardia degli equilibri, usufruendo della facoltà concessa dall'art. 193 tuel (*Corte conti Lombardia, parere n. 133/2016*)

SOSPENSIONE AUMENTI DEI TRIBUTI

Le risoluzioni ministeriali

R.M. 1/DF del 29/05/2017 – aumento dei tributi in sede di salvaguardia degli equilibri

Non è possibile incrementare i tributi sospesi neppure in sede di salvaguardia degli equilibri di bilancio (art. 193 D.Lgs 267/2000), *anche Corte conti Lombardia deliberazione 133/2016*

Se l'ente non ha approvato il bilancio nei termini non può approvare deliberazioni in materia di tributi dopo il termine di legge se sono ordinari atti propedeutici all'approvazione del bilancio di previsione

La variazione deve essere necessariamente in aumento, operando in regime di salvaguardia degli equilibri

Termine ultimo per l'adozione 31/07, dopo tale data non è possibile adottare deliberazioni in aumento per ripristinare gli equilibri (anche Corte dei conti sez reg Lombardia, deliberazione 332/2015)

SOSPENSIONE AUMENTI DEI TRIBUTI

Le risoluzioni ministeriali

R.M. 2/DF del 29/05/2017 – sospensione aumento dei tributi e manovre IMU-TASI

Riduzione dell'aliquota IMU per gli immobili D e contestuale introduzione della TASI per pari misura

Non è possibile perché comunque aumenterebbe il prelievo in capo agli occupanti (prima non soggetti) – principio del divieto di aumento della pressione tributaria

Potrebbe realizzarsi differenziando le aliquote IMU e TASI tra immobili locati e non locati. Es:

Situazione iniziale immobili D: IMU 10 per mille – TASI 0

Opzione 1: IMU 7,6 per mille e TASI 2,4 per immobili non locati – IMU 10 e TASI a 0 per immobili locati

Opzione 2: IMU 7,6 per mille TASI 2,4 anche per gli immobili locati, con rinuncia alla TASI dovuta dagli occupanti

Per il MEF tale differenziazione

Non cambia il prelievo sugli occupanti

E' legittimo l'azzeramento dell'aliquota TASI in base alla legge

SOSPENSIONE AUMENTI DEI TRIBUTI

Le risoluzioni ministeriali

R.M. 2/DF del 29/05/2017 – sospensione aumento dei tributi e manovre IMU-TASI

E' legittimo differenziare l'aliquota TASI in base al settore di attività, alla tipologia ed alla destinazione degli immobili

Per il MEF tale differenziazione

Determina comunque una perdita gettito nel secondo caso

Non può adottarsi in entrambi i casi in sede di salvaguardia (perché o la misura è invariata o diminuisce)

Osservazioni:

In modo più rigoroso la norma sospende gli effetti delle delibera di aumento, quale sarebbe quella della TASI

La rinuncia della quota dell'occupante nella seconda ipotesi non trova conforto nella norma che permette di azzerare l'aliquota ma non anche la quota dell'occupante (che minimo deve essere 10%)

CONFERMA DELLA MAGGIORAZIONE TASI

(art. 1, c. 28, L. 208/2015, modificato art. 1, comma 37 L. 205/2017)

Conferma della possibilità di superare il limite massimo IMU+TASI fino allo 0,8 per mille
anche nel 2018

SOLO PER GLI IMMOBILI NON DIVENUTI ESENTI

SOLO PER I COMUNI CHE L'AVEVANO APPLICATA NEL 2015 *“i comuni possono mantenere..”* **E CONFERMATA NEL 2016 E NEL 2017**

Maggiorazione applicata, cioè deliberata con atti efficaci (tempestiva approvazione e pubblicazione)

POSSIBILITA' SOLO DI MANTENERE LA MAGGIORAZIONE NELLA STESSA MISURA APPLICATA PER IL 2015

Dal testo letterale della norma sembra che la maggiorazione non può essere neppure ridotta

NON E' PIU' NECESSARIA LA PREVISIONE DI AGEVOLAZIONI PER L'ABITAZIONE PRINCIPALE E UNITA' IMMOBILIARI EQUIPARATE

NB: è necessaria una **espressa deliberazione del consiglio comunale**

CONFERMA DELLA MAGGIORAZIONE TASI

Conferma della possibilità di superare il limite massimo IMU+TASI fino allo 0,8 per mille

Non può essere prevista dai Comuni che non l'avevano deliberata nel 2015 E CONFERMATA NEL 2016 E NEL 2017 e neppure può essere modificata, ma solo mantenuta

TERMINI DI ADOZIONE DELLE DELIBERE

Delibere di aliquote e tariffe da adottare entro il termine previsto dalla legge statale per l'approvazione del bilancio di previsione (art. 1, c. 169, L. 296/2006)

Delibere da approvarsi PRIMA del bilancio di previsione

Allegato obbligatorio al bilancio di previsione

Coerenza delle previsioni di bilancio

Modifica dopo l'approvazione del bilancio

NO per la Corte dei conti sezione autonomie (delibera 2/2011)

SI per la Corte dei conti Lombardia, a condizione che sia riapprovato il bilancio (delibera 432/2012)

SI per il Ministero dell'economia, approvando una variazione di bilancio (RM 1/2011)

TERMINI DI ADOZIONE DELLE DELIBERE

Delibere approvate oltre i termini di legge

Illegittime per alcuni TAR (Tar Abruzzo, sentenza n. 59/2016; Tar Liguria, sentenza n. 108/2016; Consiglio di Stato, sentenze n. 3808/2014 n. 1495/2015 n. 4409/2015; Tar Calabria, sentenze n. 132 e n. 133 del 2016)

Inefficaci per l'anno di riferimento ma non illegittime (Consiglio di Stato sentenza n. 4104/2017 e 267/2008)

Inefficaci per il periodo dal 1° gennaio alla data di adozione (TAR Piemonte, sentenza n. 39/2018)

Delibere tardive efficaci se adottate entro il termine stabilito dal prefetto per approvare i bilanci (TAR Bari, sentenza n. 240/2018)

Delibera di giunta che approva le aliquote dei tributi è valida se ratificata anche tardivamente dal Consiglio comunale (Consiglio di stato, sentenze n. 4435/2018 e 4436/2018)!

TERMINI DI ADOZIONE DELLE DELIBERE

Modifica in sede di salvaguardia degli equilibri di bilancio (art. 193 D.Lgs 267/2000)

Dichiarazione dello squilibrio: obbligo di provvedervi entro il 31 luglio

Effetto retroattivo della tariffe deliberate

Possibile solo in caso di **aumenti dei costi** e NON anche in caso di diminuzione «il presupposto della norma è l'accertamento negativo del permanere degli equilibri di bilancio» - *R.M. 2/df /2017- R.M. 1/2017 – Corte conti Calabria delib. 5/2014*

Non è possibile ricorrere a questo sistema in caso di **mancata approvazione del bilancio nei termini**, poiché la norma si colloca nella fase di **gestione** del bilancio e non in quella di approvazione (*RM 1/df/2017*)

MODIFICA DEFINIZIONE IAP

(art. 1, c. 120, L. 205/2017)

E' considerato Imprenditore agricolo professionale anche il giovane imprenditore che stipula un contratto di affiancamento ai sensi del comma 119 della legge di bilancio 2018

Contratto di affiancamento: contratto stipulato tra

un giovane imprenditore di età compresa tra 18 e 40 anni (anche in forma associata) NON titolare di proprietà o diritti reali di godimento su terreni agricoli

Imprenditori agricoli di cui all'art. 2135 cc o coltivatori diretti, di età superiore a 65 anni o pensionati

ACCATASTAMENTO PORTI

(art. 1, c. 578-582, L. 205/2017)

La norma riguarda i porti di rilevanza economica nazionale e internazionale di competenza delle Autorità portuali, anche in concessione a privati

Sono immobili a destinazione particolare (cat E/1)

Le banchine e le aree scoperte adibite a:

operazioni portuali: *carico, lo scarico, il trasbordo, il deposito, il movimento in genere delle merci e di ogni altro materiale, svolti nell'ambito portuale;*

servizi portuali: *quelli riferiti a prestazioni specialistiche, complementari e accessorie al ciclo delle operazioni portuali individuati dalle autorità portuali (art. 16 L. 84/1994)*

Servizio passeggeri, compresi i croceristi

Le connesse infrastrutture stradali e ferroviarie

I depositi ivi ubicati strettamente funzionali alle operazioni/servizi portuali, in base a quanto previsto dalle autorizzazioni rilasciate dall'Autorità portuale, per quelli non doganali (art. 16, c. 3, L. 84/1994)

ACCATASTAMENTO PORTI

(art. 1, c. 578-582, L. 205/2017)

La decorrenza del nuovo accatastamento è il 01/01/2020

Immobili già censiti in categorie diverse da E/1

Gli intestatari catastali o i concessionari possono presentare dal 01/01/2019 atti di aggiornamento catastale per la revisione del classamento

Per i depositi non doganali va allegata una dichiarazione sostitutiva in merito all'utilizzo strettamente funzionale alle operazioni ed ai servizi portuali

Le rendite catastali rideterminate in seguito agli atti di aggiornamento hanno effetto dal 01/01/2020 in deroga all'art. 13, c. 4, D.L. 201/2011 (per IMU e TASI)

ACCATASTAMENTO PORTI

(art. 1, c. 578-582, L. 205/2017)

La decorrenza del nuovo accatastamento è il 01/01/2020

Immobili accatastati nel 2019 (art. 28 RDL 652/1939)

L'accatastamento va presentato **SENZA** tenere conto dei criteri previsti dal comma 578

L'agenzia delle entrate provvede alla revisione del classamento applicando i criteri del comma 578 entro il 31/03/2020, con rendite che hanno efficacia dal 01/01/2020

Gli intestatari catastali e i concessionari possono comunque presentare l'atto di aggiornamento catastale

ACCATASTAMENTO PORTI

(art. 1, c. 578-582, L. 205/2017)

Gli immobili o le porzioni diverse destinate ad uso commerciale, industriale, ufficio privato ed altri usi non strettamente funzionali alle operazioni o ai servizi portuali se presentano autonomia funzionale o reddituale sono iscritti in catasto come unità immobiliari autonome

Sono comunque escluse dalla categoria E/1 le strutture destinate a funzioni turistiche da diporto e alla croceristica (eccetto banchine e aree scoperte a servizio dei passeggeri e dei croceristi)

ACCATASTAMENTO PORTI

(art. 1, c. 578-582, L. 205/2017)

Contributo compensativo per il minor gettito dal 2020

Importo massimo € 9,35 mln

Ripartito dal MEF, di concerto MIN interno entro il 30/06/2020 in base ai dati comunicati dall'Agenzia delle entrate entro il 31/03/2020 delle rendite proposte nel corso del 2019 o attribuite d'ufficio e di quelle vigenti il 01/01/2019

Entro il 30/04/2021 con apposito DM il contributo è rettificato in aumento o in diminuzione in base ai dati delle rendite definitive attribuite agli atti di aggiornamento presentati nel 2019 o a quelle d'ufficio e delle rendite vigenti il 01/01/2019, comunicate dall'Agenzia delle entrate entro il 31/03/2021. Resta fermo l'importo complessivo di € 9,35 mln.

RIGASSIFICATORI

(art. 1, c. 728, L. 205/2017)

Norma interpretativa ai sensi L. 212/2000 per ICI, IMU e TASI

Manufatti ubicati nel mare territoriale destinati all'attività di rigassificazione del gas naturale liquefatto

Aventi autonomia funzionale e reddituale non dipendente dallo sfruttamento del sottosuolo marino

Rientra nella definizione di fabbricato solo la porzione degli stessi destinata ad uso abitativo e a servizi civili.

DETRAZIONI IMU-TASI PER LA SICUREZZA

(art. 1, c. 5, D.L. 14/2017)

Facoltà per i comuni di prevedere detrazioni IMU-TASI in favore dei soggetti che assumono a loro carico quote degli oneri di investimento, manutenzione e gestione di sistemi tecnologicamente avanzati realizzati in base ad

Accordi per la sicurezza integrata (tra Stato e Regioni)

Patti per la sicurezza urbana

Riguardanti progetti proposti da **enti gestori di edilizia residenziale** ovvero da **amministratori di condomini**, da **imprese**, anche individuali, dotate di almeno dieci impianti, da **associazioni di categoria** ovvero da **consorzi o da comitati** comunque denominati all'uopo costituiti fra imprese, professionisti o residenti per la **messa in opera a carico di privati di sistemi di sorveglianza tecnologicamente avanzati**, dotati di software di analisi video per il monitoraggio attivo con invio di allarmi automatici a centrali delle forze di polizia o di istituti di vigilanza privata convenzionati.

TARI: la deroga ai coefficienti

(art. 1, c. 38, L. 205/2017)

Confermata anche per l'anno 2018:

la facoltà di deroga ai coefficienti Kb, Kc e Kd per la determinazione delle tariffe della TARI

Facoltà di superare al rialzo o al ribasso i limiti massimi e minimi previsti per i coefficienti fino al limite del 50%, valida per gli anni 2014-2018

Coefficiente della quota variabile delle utenze domestiche (Kb)

Coefficiente della quota fissa delle utenze non domestiche (Kc)

Coefficienti della quota variabile delle utenze non domestiche (Kd)

La facoltà di non considerare il coefficiente Ka (quota fissa delle utenze domestiche) nella determinazione delle tariffe

Determinazione della quota fissa delle utenze domestiche senza tenere conto del numero degli occupanti

TARI: la deroga ai coefficienti

(art. 1, c. 38, L. 205/2017)

La deroga permette di mitigare gli effetti di incremento delle tariffe su alcune categorie con rilevante produzione di rifiuti

Problema comunque della necessità della corretta motivazione della deliberazione tariffaria nel caso di applicazione dei coefficienti in modo diversificato tra le varie categorie

NON è stata prorogata invece la norma sui fabbisogni standard

A partire dal 2018, nella determinazione dei costi di cui al comma 654, il comune deve avvalersi anche delle risultanze dei fabbisogni standard (art. 1, c. 653, L. 147/2013)

Nuove competenze all'ARERA

(art. 1, c. 527-528, L. 205/2017)

Attribuzione all'ARERA (Autorità di regolazione per energia, reti e ambiente) ex Autorità per energia elettrica, il gas e il sistema idrico, delle seguenti funzioni di regolazione e controllo (...):

Definizione di schemi di contratti di servizio di gestione dei rifiuti

Predisposizione e aggiornamento del metodo tariffario per la determinazione dei corrispettivi del servizio integrato dei rifiuti e dei singoli servizi che costituiscono l'attività di gestione, a copertura dei costi di esercizio e di investimento, compresa la remunerazione dei capitali, sulla base della valutazione dei costi efficienti e del principio del «chi inquina paga»

Nuove competenze all'ARERA

(art. 1, c. 527-528, L. 205/2017)

Approvazione delle tariffe definite, ai sensi della legislazione vigente dall'ente di governo dell'ambito territoriale ottimale per il servizio integrato e dei gestori degli impianti di trattamento

Competenza in materia tariffaria dell'ARERA

Delle tariffe definite in base alla legislazione vigente dall'ente di governo dell'ambito territoriale ottimale

In proposito va ricordato che

Art. 34 L. 221/2012: Le funzioni di organizzazione dei servizi pubblici locali a rete a rilevanza economica, inclusi i rifiuti, di scelta della forma di gestione, **della determinazione delle tariffe all'utenza per quanto di competenza** e dell'affidamento spettano agli enti di governo degli ambiti o bacini ottimali

Art. 1, c. 683, L. 147/2013 Il consiglio comunale deve approvare, entro il termine fissato da norme statali per l'approvazione del bilancio di previsione, le tariffe della TARI in conformita' al piano finanziario del servizio di gestione dei rifiuti urbani, redatto dal soggetto che svolge il servizio stesso ed approvato dal consiglio comunale o da altra autorita' competente a norma delle leggi vigenti in materia

Nuove competenze all'ARERA

(art. 1, c. 527-528, L. 205/2017)

In proposito va ricordato che

Enti di governo competenti nell'approvazione delle tariffe corrispettive

Comuni competenti nell'approvazione delle tariffe tributarie, stante la specialità della norma tributaria

Quindi l'ARERA non è almeno al momento competente nell'approvazione delle tariffe della TARI, poiché la legislazione vigente non le rimette alla definizione dell'ente di governo dell'ambito ottimale

Decorrenza della competenza?

La norma non la disciplina in modo espresso

Finanziamento ARERA mediante CONTRIBUTO di importo NON superiore all'1 per mille dei ricavi dell'ultimo esercizio a carico dei soggetti gestori (determinato da ARERA) – *comma 529*

Quota tributo speciale deposito in discarica

(art. 1, c. 531, L. 205/2017)

Una quota del gettito del tributo speciale per il deposito in discarica ed in impianti di incenerimento senza recupero energetico è devoluta

Ai comuni dove sono ubicate delle discariche o gli impianti di incenerimento senza recupero energetico

Ai comuni limitrofi effettivamente interessati dal disagio provocato dalla presenza della discarica o dell'impianto

Destinazione vincolata:

realizzare interventi volti al miglioramento ambientale del territorio interessato

Tutela igienico sanitaria dei residenti

Sviluppo di sistemi di controllo e monitoraggio ambientale

Gestione integrata dei rifiuti urbani

Quota tributo speciale deposito in discarica

(art. 1, c. 531, L. 205/2017)

La legge regionale stabilisce le modalità di ripartizione della quota ai comuni in base ai seguenti criteri

Caratteristiche socio-economiche-ambientali dei territori interessati

Superficie dei comuni interessati

Popolazione residente nell'area interessata

Sistema di viabilità asservita.

TARI e quota variabile

(risposta interrogazione parlamentare n.5-10764-2017 Circolare MEF n. 1/df 20/11/2017)

Alle abitazioni ed alle relative pertinenze deve essere applicata una sola quota variabile del tributo

Il punto 3 dell'all. 1 al DPR 158/1999 stabilisce che la quota variabile deve essere commisurata ai rifiuti prodotti dall'utenza

Lo schema di regolamento tares 2013 considera l'abitazione e le pertinenze come un'unica utenza

La quota variabile ha la funzione di commisurare il tributo ai rifiuti potenzialmente prodotti dall'utenza

Nella TARI non conta l'unità immobiliare ma il locale, concetto che potrebbe coincidere anche con più unità immobiliari o con parte di esse (c. 641 L. 147/2013) – il concetto di unità immobiliare è richiamato solo per la determinazione del criterio di commisurazione della superficie tassabile

TARI e quota variabile

(risposta interrogazione parlamentare n.5-10764-2017 Circolare MEF n. 1/df 20/11/2017)

Comuni che hanno applicato quote variabili separate alle pertinenze

Le norme regolamentari dei comuni non sono state annullate

Invito del Ministero a modificarle

Effetti però solo per il futuro ai sensi dell'art. 52 del D.Lgs 446/1997

Possibile richiesta di rimborso (termine 5 anni dal pagamento, quindi dal 2013), con possibile contenzioso in caso di diniego e richiesta di disapplicazione da parte del giudice tributario (art. 7 D.Lgs 546/1992)

Tari a liquidazione d'ufficio. Contribuenti che hanno pagato

Avviso di accertamento o sollecito: possibile eccezione di definitività della pretesa

TARI e quota variabile

(risposta interrogazione parlamentare n.5-10764-2017 Circolare MEF n. 1/df 20/11/2017)

Comuni che hanno applicato quote variabili separate alle pertinenze

Tari a liquidazione d'ufficio. Contribuenti che hanno pagato

Avviso bonario: possibile contestazione di acquiescenza, rischio elevato di contenzioso

I rimborsi possono avvenire a domanda o anche d'ufficio, nel più generale potere di autotutela della PA ex art. 21-nonies della L. 241/1990 e dell'art. 2-quater del D.L. 656/1994

Modalità liberamente determinabili dai comuni

TARI e quota variabile

(risposta interrogazione parlamentare n.5-10764-2017 Circolare MEF n. 1/df 20/11/2017)

Comuni che hanno applicato quote variabili separate alle pertinenze

Effetti sul piano finanziario dei rimborsi

Sono costi che incidono negativamente sul piano finanziario, in quanto corrispondenti ad una riduzione di entrata

In base allo schema di regolamento TARES e a quanto confermato dalla risposta all'interpellanza n, 2-02038/2017, **NON è possibile riportare nel piano finanziario successivo** lo scostamento tra il gettito preventivato e quello conseguente ai rimborsi, poiché cioè possibile solo nel caso di

Riduzione delle superfici tassabili

Eventi imprevedibili non dovute a negligente gestione del servizio

Per la Corte dei conti Lombardia è possibile finanziare i rimborsi con il bilancio comunale (delibera n. 139/2018)

Necessità di una soluzione normativa che

Legittimi l'inserimento dei costi nel PEF, magari anche in più anni

Legittimi la rideterminazione delle tariffe, con conguaglio per tutti gli utenti

TARI e quota variabile

Comuni che hanno applicato quote variabili separate alle pertinenze

Le soluzioni del MEF (*risposta a Telefisco 2018*)

Rideterminare le tariffe TARI in modo retroattivo per conguagliare chi ha versato piu' e chi ha versato meno a parità di costo complessivo

Da valutare sulla base dell'interesse al ripristino della corretta applicazione della tassa e dell'affidamento che hanno fatto i contribuenti sulla richiesta di versamento del comune

Possibile porre i rimborsi in capo al bilancio comunale

Affidamenti dei servizi strumentali

(art. 1, c. 39, L. 205/2017)

Abrogazione della norma dell'art. 1, comma 11, del D.L. 148/2017 che riservava l'affidamento delle funzioni e delle attività di supporto propedeutiche all'accertamento e alla riscossione delle entrate degli enti locali e delle società partecipate ai soggetti iscritti all'albo di cui all'art. 53 del D.Lgs 446/1997.

L'affidamento delle attività strumentali può avvenire in favore di qualsiasi soggetto avente le necessarie caratteristiche anche non iscritto all'albo, seguendo le procedure del codice dei contratti pubblici (D.Lgs 50/2016)

L'affidatario NON deve essere necessariamente iscritto all'albo (sentenza Consiglio di Stato 1421/2014, TAR Lazio, sentenza 1105/2016)

Liberalizzazione dei servizi postali

(art. 1, c. 461, L. 205/2017)

Abrogazione dal **10/09/2017** dell'affidamento in via esclusiva al fornitore del servizio universale della notifica degli atti giudiziari a mezzo posta (L. 890/1982) e delle sanzioni del codice della strada (*art. 1, comma 57, L. 124/2017*)

Abilitati anche i soggetti privati (cd poste private) in possesso di apposita licenza individuale specifica per le notificazioni ai sensi L. 890/1982 e sanzioni CDS

Requisiti ed obblighi per il rilascio delle licenze individuali e requisiti di onorabilità e professionalità dei soggetti richiedenti le licenze stabiliti dall'Autorità nazionale di autoregolamentazione sentito il Min Giustizia (entro 90 gg dalla L 124/2017)

Liberalizzazione dei servizi postali

(art. 1, c. 461, L. 205/2017)

Dal rilascio delle licenze individuali è possibile effettuare le notifiche degli avvisi di accertamento tributario a mezzo «poste private»

Viene superato così il «divieto» sancito dalla giurisprudenza della Corte di Cassazione

La legge di bilancio 2018 apporta una serie di modificazioni alla L. 890/1982 per coordinarla con la liberalizzazione del mercato

Liberalizzazione dei servizi postali

(art. 1, c. 461, L. 205/2017)

Modifiche apportate dal comma 461 L. 205/2017 alla L. 890/1982

Servizio di notifica a mezzo posta di atti giudiziari (e avvisi di accertamento)

può eseguirsi solo da parte di soggetti in possesso della specifica licenza individuale (art. 5, c.2, D.Lgs 261/1999)

deve rispettare obblighi di qualità minimi stabiliti dall'Autorità per le garanzie nelle comunicazione

Nella legge non si parla più di ufficio postale ma di «punto di accettazione dell'operatore»

Liberalizzazione dei servizi postali

(art. 1, c. 461, L. 205/2017)

Modifiche specifiche ad alcuni articoli della L. 890/1982

Art. 6: smarrimento dell'avviso di ricevimento

Nessun diritto ad indennità

Obbligo da parte dell'operatore postale

Di rilasciare un duplicato o altro documento comprovante il recapito del piego in formato cartaceo da inviare al mittente

Di formare una copia per immagine su supporto analogico dell'avviso di ricevimento trasmesso via PEC al mittente entro 3 giorni dalla consegna del piego al destinatario

Di generare un avviso di ricevimento in formato elettronico trasmesso via PEC al mittente

Art. 7 consegna del piego al destinatario ed altre persone abilitate – rifiuto del destinatario di ricevere il piego o di firmare i documenti di consegna – rifiuto della firma da parte dei soggetti abilitati al ritiro (atto notificato) – *norma confermata*

Liberalizzazione dei servizi postali

(art. 1, c. 461, L. 205/2017)

Modifiche specifiche ad alcuni articoli della L. 890/1982

Art. 8 – rifiuto delle persone abilitate o temporanea assenza del destinatario o di altre persone abilitate a ricevere la notifica

Deposito del piego nel punto di deposito più vicino

Obbligo per l'operatore postale di dotarsi di un adeguato numero di punti di giacenza o di modalità alternative di consegna

Invio al destinatario di una lettera raccomandata con a/r contenente l'avviso del tentativo di notifica e del deposito (se il destinatario è assente l'avviso va affisso alla porta d'ingresso o inserito nella cassetta postale)

Termine massimo per il ritiro: 6 mesi, trascorsi comunque 10 gg dalla spedizione della lettera l'atto è notificato

Liberalizzazione dei servizi postali

(art. 1, c. 461, L. 205/2017)

Modifiche specifiche ad alcuni articoli della L. 890/1982

Art. 8 – rifiuto delle persone abilitate o temporanea assenza del destinatario o di altre persone abilitate a ricevere la notifica

L'atto depositato è notificato

Al momento del ritiro

Comunque trascorsi 10 giorni dall'invio della lettera raccomandata

Obbligo di invio dell'avviso di ricevimento comprovante o il ritiro o l'avvenuta decorrenza dei 10 gg entro 2 gg lavorativi al mittente da parte dell'impiegato del punto di deposito

Trascorsi 6 mesi dal deposito l'atto è restituito al mittente

Possibile effettuare il recapito dell'atto depositato al destinatario in forma digitale assicurando l'identificazione del destinatario e con rilascio di un documento informatico recante una firma equipollente a quella autografa

Liberalizzazione dei servizi postali

(art. 1, c. 461, L. 205/2017)

Modifiche specifiche ad alcuni articoli della L. 890/1982

Art. 9 – restituzione degli atti non recapitati al mittente, con raccomandata, e con indicazione dei seguenti motivi:

Destinatario sconosciuto - trasferito – irreperibile – deceduto; indirizzo inesatto –insufficiente –inesistente

Art. 12 – conferma delle possibilità di notifica degli atti formati dalle pubbliche amministrazioni utilizzando le regole della L. 890/1982

Le norme sulla notificazione degli atti giudiziari a mezzo della posta sono applicabili alla notificazione degli atti adottati dalle pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, da parte dell'ufficio che adotta l'atto stesso

Liberalizzazione dei servizi postali

(art. 1, c. 461, L. 205/2017)

Modifiche specifiche ad alcuni articoli della L. 890/1982

Confermata la previsione dell'art. 14 della L. 890/1982

La notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente deve avvenire con l'impiego di plico sigillato e puo' eseguirsi a mezzo della posta direttamente dagli uffici finanziari, nonche', ove cio' risulti impossibile, a cura degli ufficiali giudiziari, dei messi comunali ovvero dei messi speciali autorizzati dall'Amministrazione finanziaria, secondo le modalita' previste dalla presente legge. Sono fatti salvi i disposti di cui agli articoli 26, 45 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, nonche' le altre modalita' di notifica previste dalle norme relative alle singole leggi di imposta.

Modifica art. 18 D.Lgs 261/1999 – natura di pubblico ufficiale delle persone addette ai servizi di notificazione

Le persone addette ai servizi di notificazione a mezzo posta sono considerate pubblici ufficiali a tutti gli effetti

Liberalizzazione dei servizi postali

(art. 1, c. 461, L. 205/2017)

Entrata in vigore delle nuove norme

Dalla data di entrata in vigore del decreto del Ministero dello sviluppo economico che disciplina la procedura per il rilascio delle licenze

Il decreto 19/07/2018 è stato pubblicato il 7/9/2018

Solo le norme sullo smarrimento dell'avviso di ricevimento entrano in vigore dal 01/06/2018 (art. 1, c. 461, L.205/2017)

Norme sui tributi comunali per il terzo settore

Agevolazioni in materia di tributi locali per gli enti del **terzo settore**

le **organizzazioni di volontariato, le associazioni di promozione sociale, gli enti filantropici, le imprese sociali, incluse le cooperative sociali, le reti associative, le società di mutuo soccorso, le associazioni, riconosciute o non riconosciute, le fondazioni e gli altri enti di carattere privato diversi dalle società costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale** mediante lo svolgimento in via esclusiva o principale di una o **più attività di interesse generale (indicate nell'art. 5)** in forma di azione volontaria o di erogazione gratuita di denaro, beni o servizi, o di mutualità o di produzione o scambio di beni o servizi, ed **iscritti nel registro unico nazionale del Terzo settore.**

(art. 4 D.Lgs 117/2017, modificato D.Lgs 105/2018)

Norme sui tributi comunali per il terzo settore

Non sono enti del terzo settore

le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, le formazioni e le associazioni politiche, i sindacati, le associazioni professionali e di rappresentanza di categorie economiche, le associazioni di datori di lavoro, nonché gli enti sottoposti a direzione e coordinamento o controllati dai suddetti enti, ad esclusione dei soggetti operanti nel settore della protezione civile alla cui disciplina si provvede ai sensi dell'articolo 32, comma 4. Sono esclusi dall'ambito di applicazione del presente comma i corpi volontari dei vigili del fuoco delle Province autonome di Trento e di Bolzano e della Regione autonoma della Valle d'Aosta. (art. 4 D.Lgs 117/2017)

Norme sui tributi comunali per il terzo settore

Per gli enti religiosi

Agli enti religiosi civilmente riconosciuti le norme del presente decreto si applicano limitatamente **allo svolgimento delle attività di cui all'articolo 5**, a condizione che per tali attività **adottino un regolamento**, in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata, che, ove non diversamente previsto ed in ogni caso nel rispetto della struttura e della finalità di tali enti, recepisca le norme del presente Codice e sia depositato nel Registro unico nazionale del Terzo settore. Per lo svolgimento di tali attività deve essere **costituito un patrimonio destinato** e devono **essere tenute separatamente le scritture contabili** di cui all'articolo 13. (art. 4 D.Lgs 117/2017)

Norme sui tributi comunali per il terzo settore

(art. 82, comma 6, D.Lgs 117/2017)

Agevolazione IMU-TASI

Sono esenti da IMU e TASI gli immobili

1. posseduti e utilizzati dagli enti del **terzo settore, diversi dalle imprese sociali, non commerciali**, cioè quelli che svolgono **in via esclusiva o prevalente le attività** di cui all'articolo 5 del D.Lgs 117/2017 (attività di interesse generale, come ad es. interventi e servizi sociali, prestazioni sanitarie, educative, ecc.) in conformità ai criteri indicati nei commi 2 e 3 dell'art. 79, vale a dire:

Le attività di interesse generale di cui all'articolo 5, ivi incluse quelle accreditate o contrattualizzate o convenzionate con le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, l'Unione europea, amministrazioni pubbliche straniere o altri organismi pubblici di diritto internazionale, si considerano di **natura non commerciale quando sono svolte a titolo gratuito o dietro versamento di corrispettivi che non superano i costi effettivi**, tenuto anche conto degli apporti economici degli enti di cui sopra e salvo eventuali importi di partecipazione alla spesa previsti dall'ordinamento.

Norme sui tributi comunali per il terzo settore

(art. 82 D.Lgs 117/2017)

Agevolazione IMU-TASI

Le attività di ricerca scientifica se svolte direttamente dagli enti di cui al comma 1 la cui finalità principale consiste nello svolgere attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale e purché tutti gli utili siano interamente reinvestiti nelle attività di ricerca e nella diffusione gratuita dei loro risultati e non vi sia alcun accesso preferenziale da parte di altri soggetti privati alle capacità di ricerca dell'ente medesimo nonché ai risultati prodotti; le attività di cui all'articolo 5, comma 1, lettera h), affidate dagli enti di cui al comma 1 ad università e altri organismi di ricerca che la svolgono direttamente in ambiti e secondo modalità definite dal decreto del Presidente della Repubblica 20 marzo 2003, n. 135.

Norme sui tributi comunali per il terzo settore

(art. 82 D.Lgs 117/2017)

Agevolazione IMU-TASI

Sono esenti da IMU e TASI gli immobili

2. destinati esclusivamente allo svolgimento con **modalita' non commerciali**, di attivita' assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonche' delle attivita' di cui all'articolo 16, comma 1, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222,

Norme sui tributi comunali per il terzo settore

(art. 82 D.Lgs 117/2017)

Agevolazione IMU-TASI

Alle condizioni previste da

Art. 7, c. 1, lettera i) del D.Lgs 504/1992

Art. 9, c. 8, secondo periodo D.Lgs 23/2011 (*Si applicano, inoltre, le esenzioni previste dall'articolo 7, comma 1, lettere b), c), d), e), f), h), ed i) del citato decreto legislativo n. 504 del 1992*).

Art. 91-bis D.L. 1/2012 (immobili a utilizzo misto e dichiarazione)

Art. 1, c. 3, D.L. 16/2014 (applicazione norme imu alla tasi)

Disposizioni di attuazione (DM 200/2012, DM 26/06/2014)

Sostanziale conferma della disciplina IMU con modifiche

Viene meno la possibilità di esenzione dall'IMU e dalla TASI in via generale per le onlus prevista dall'art. 21 del D.Lgs 460/1997

Norme sui tributi comunali per il terzo settore

(art. 82 D.Lgs 117/2017)

Agevolazione altri tributi comunali

- Facoltà per i comuni, province, città metropolitane e regioni di prevedere riduzioni o esenzioni in favore degli enti del terzo settore che non hanno oggetto esclusivo o principale lo svolgimento di un'attività commerciale (definizione contenuta nell'art. 79, comma 5, del D.Lgs 117/2017)
- L'agevolazione può quindi estendersi a soggetti anche diversi dalle vecchie onlus
- Deve trattarsi comunque di soggetti che hanno per attività prevalente un'attività non commerciale, come definita dal decreto 117/2017

Norme sui tributi comunali per il terzo settore

(art. 104 D.Lgs 117/2017)

Decorrenza delle agevolazioni

Periodo transitorio: dal periodo d'imposta successivo a quello in essere al 31/12/2017 fino al periodo d'imposta successivo a quello dell'autorizzazione della Commissione europea e comunque non prima del periodo d'imposta successivo a quello di operatività del registro unico nazionale del terzo settore (art. 53 D.Lgs 117/2017)

Le agevolazioni previste dall'art. 82 si applicano SOLO

Alle ONLUS iscritte negli appositi registri ai sensi del D.Lgs 460/1997

Alle organizzazioni di volontariato iscritte negli appositi registri (L. 266/1991)

Alle associazioni di promozione sociale iscritte negli appositi registri (L. 383/2000)

Norme sui tributi comunali per il terzo settore

(art. 104 D.Lgs 117/2017)

Decorrenza delle agevolazioni

A regime: dal periodo d'imposta successivo a quello dell'autorizzazione della Commissione europea e comunque non prima del periodo d'imposta successivo a quello di operatività del registro unico nazionale del terzo settore (art. 53 D.Lgs 117/2017)

Le agevolazioni previste dall'art. 82 si applicano a tutti i soggetti previsti dalla norma di legge iscritti nel registro

Formazione IFEL
per i Comuni

**Aree fabbricabili:
aspetti di rilievo**



DEFINIZIONE DI AREA EDIFICABILE

- ▶ *l'area fabbricabile è l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità (art. 2, c. 1, let. b, D.Lgs 504/1992)*
- ▶ **DEFINIZIONE VALIDA**
 - ▶ IMU: art. 13, c.2, D.L. 201/2011
 - ▶ TASI: art. 1, c.669, L.147/2013

DEFINIZIONE DI AREA EDIFICABILE

▶ DI DIRITTO

- ▶ Strumenti urbanistici generali (PRG, piano di fabbricazione)
- ▶ Strumenti urbanistici attuativi (piani particolareggiati, piani di lottizzazione)

▶ DI FATTO

- ▶ Non attestata da strumenti urbanistici
- ▶ Criteri vigenti in materia di espropriazione per motivi di pubblica utilità
- ▶ Criterio suppletivo che interviene in mancanza di approvazione di strumenti urbanistici (ipotesi ormai di scuola)
 - ▶ Cassazione, sentenza n. 172 del 19/01/2001
- ▶ E' edificabile tutto ciò che ha una potenzialità di sviluppo, ancorché non attuale, perché vicino ad aree urbanizzate

DEFINIZIONE DI AREA EDIFICABILE

- ▶ **AREA EDIFICABILE E FASI DELLO STRUMENTO URBANISTICO**
- ▶ *Sono da considerarsi fabbricabili ai fini dell'IVA, dell'imposta di registro, delle imposte dirette e dell'ICI le aree utilizzabili a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale ADOTTATO dal Comune, indipendentemente dall'approvazione della Regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo (art. 36, c. 2, D.L. 223/2006)*
 - ▶ *Disposizione interpretativa (Cassazione, sentenza n. 25505/2006)*
 - ▶ *Norma ritenuta non illegittima dalla Corte costituzionale (ordinanze n. 41-266-394/2008)*
 - ▶ E' del tutto ragionevole che il legislatore attribuisca significati diversi alla nozione di area edificabile a seconda del settore normativo
 - ▶ Normativa fiscale: rileva la corretta determinazione del valore del suolo
 - ▶ Normativa urbanistica: rileva la concreta possibilità di edificare, indipendentemente dal valore venale del suolo
 - ▶ Il terreno edificabile secondo le norme di un PRG anche non adottato o attuato ha un valore venale diverso da quello del terreno agricolo
 - ▶ La potenzialità edificatoria dell'area, anche se prevista da un piano in itinere, è elemento capace di influenzare il valore del terreno e, quindi, è indice di capacità contributiva (art. 53 Costituzione).

DEFINIZIONE DI AREA EDIFICABILE

▶ AREA EDIFICABILE E FASI DELLO STRUMENTO URBANISTICO

▶ PIANO REGOLATORE ADOTTATO

- **TERRENO AGRICOLO CHE DIVIENE EDIFICABILE:**
soggetto all'imposta dalla data di adozione, CON RIDUZIONE PERO' DEL VALORE VENALE
- **TERRENO EDIFICABILE CHE MUTA DESTINAZIONE:**
soggetto all'imposta sulla base del valore derivante dalla NUOVA destinazione, pur tenendo conto dell'alea
- **TERRENO EDIFICABILE CHE DIVIENE AGRICOLO:**
soggetto ad imposta sulla base del reddito dominicale (o esente)

DEFINIZIONE DI AREA EDIFICABILE

- ▶ AREA EDIFICABILE E FASI DELLO STRUMENTO URBANISTICO
 - ▶ **MANCATA APPROVAZIONE DEL PIANO ADOTTATO**
 - L'imposta è dovuta fino alla data di mancata approvazione del piano
 - Diritto al rimborso?
 - NON E' PREVISTO DALLA LEGGE L'AUTOMATICO DIRITTO AL RIMBORSO

DEFINIZIONE DI AREA EDIFICABILE

▶ AREA EDIFICABILE E FASI DELLO STRUMENTO URBANISTICO

▶ PIANO REGOLATORE ANNULLATO DAL TAR

- Annullamento dell'APPROVAZIONE DEL PRG: l'imposta è dovuta poiché basta il piano adottato
- Annullamento di TUTTO IL PRG: imposta non dovuta sin dall'origine, poiché l'area non è mai stata edificabile (effetto ex tunc)

Risposta all'interrogazione parlamentare del 11/06/2014

DEFINIZIONE DI AREA EDIFICABILE

▶ AREA EDIFICABILE E FASI DELLO STRUMENTO URBANISTICO

▶ PIANO REGOLATORE DECADUTO PER MANCATA APPROVAZIONE DELLA REGIONE

- La natura dei terreni, in vigenza del piano decaduto, deve valutarsi sulla base dello stesso
- Occorre però tenere conto nella valutazione del suolo dell'effettiva concreta attualità della potenzialità edificatoria
Cassazione, sentenza n. 12379 del 15/06/2016

DEFINIZIONE DI AREA EDIFICABILE

- ▶ NUOVI STRUMENTI URBANISTICI
- ▶ *Definiti da alcune Leggi regionali*
 - ▶ *Liguria (L. 36/97), Lazio (L. 38/99), Basilicata (L. 23/99), Emilia-Romagna (L. 20/2000), Veneto, Lombardia, Umbria, Toscana*
- ▶ **STRUMENTI URBANISTICI**
 - ▶ **PIANO STRUTTURALE:**
 - Senza limiti temporali
 - Contiene le scelte di fondo tra aree agricole, urbanizzate e urbanizzabili
 - ▶ **PIANO OPERATIVO:**
 - Individuazione concreta delle aree edificabili nell'ambito delle aree urbanizzabili
 - Definizione indici di edificabilità
 - Di durata limitata

DEFINIZIONE DI AREA EDIFICABILE

▶ NUOVI STRUMENTI URBANISTICI

▶ PIANI ATTUATIVI

▶ Definizione di area edificabile ai sensi dell'art. 36 DL 223/06

▶ Piano strutturale o operativo?

▶ Prevalenza dello jus valutandi sullo jus edificandi ?

▶ Prime interpretazioni: Piano Operativo

➤ *Il piano strutturale non specifica nell'ambito delle aree urbanizzabili quelle che realmente lo saranno*

➤ *Primi orientamenti giurisdizionali (TAR Bologna, sentenza n. 609/2006)*

DEFINIZIONE DI AREA EDIFICABILE

▶ NUOVI STRUMENTI URBANISTICI

▶ Prime interpretazioni: Piano Operativo

- *Il certificato urbanistico del Comune qualificherebbe l'area inserita nel solo piano strutturale come agricola*
- *La comunicazione di cui all'art. 31, comma 20, L. 289/2002, viene inviata all'atto dell'approvazione del piano operativo.*

▶ Interpretazioni successive (prevalenti): Piano Strutturale

- Dettato normativo dell'art. 36 del DL 223/2006
- Corte Conti Emilia-Romagna, parere n.9/2009
- Parere Ministero Economia del 19/11/2008
 - Il piano strutturale è uno strumento capace di fornire con sufficiente chiarezza un indice di capacità contributiva del soggetto: l'iscrizione di un terreno nello stesso ha riflessi di carattere tributario (anche se con edificabilità lontana nel tempo)

EDIFICAZIONE DI AREE AGRICOLE

- ▶ *Durante il periodo di edificazione di un fabbricato anche ubicato in area agricola l'imposta è dovuta sul valore venale dell'area anche se la stessa non è edificabile*
- ▶ *Tuttavia la disposizione opera dal momento dell'inizio dei lavori di edificazione e non da quello del rilascio del permesso di costruire*
- ▶ Cassazione, ordinanze 27087-29192/2017

COMUNICAZIONE DI EDIFICABILITA'

- ▶ Art. 31, comma 20, L. 289/2002
 - ▶ *I Comuni, quando attribuiscono ad un terreno la natura di area edificabile, ne danno comunicazione al proprietario, a mezzo servizio postale con modalità idonee a garantire l'effettiva conoscenza da parte del contribuente*

COMUNICAZIONE DI EDIFICABILITA'

▶ IPOTESI DI OBBLIGO

▶ Solamente per i terreni che da agricoli diventano edificabili a seguito nuovo PRG o variante dello stesso

➢ PASSAGGIO DA TERRENO AGRICOLO A EDIFICABILE

▶ **Non** per terreni già edificabili che mutano destinazione o cambiano la potenzialità edificatoria

➢ MUTAMENTO DEL VALORE VENALE DELL'AREA EDIFICABILE
(il soggetto già era a conoscenza di avere un'area edificabile)

▶ MOMENTO DI INVIO

▶ All'atto dell'efficacia ai fini IMU dello strumento urbanistico (adozione)

▶ MODALITA'

▶ Servizio postale con raccomandata a/r (*mezzo idoneo a garantire l'effettiva conoscenza*)

➢ Conoscenza dal ricevimento

➢ Compiuta giacenza: non si ha la conoscenza, obbligo di nuova notifica

COMUNICAZIONE DI EDIFICABILITA'

▶ MANCATA COMUNICAZIONE

▶ Non incide sul momento in cui il terreno diviene edificabile

- La decorrenza rimane dall'ADOZIONE DEL PRG
- La norma non ne condiziona l'efficacia come accade invece con l'art. 74 della L. 342/2000 per le rendite catastali
- Non incide sugli obblighi di versamento e di dichiarazione del contribuente
- Il contribuente è tenuto a pagare l'ICI sull'area edificabile anche se il Comune non lo ha informato delle variazioni apportate allo strumento urbanistico e non ha comunicato il cambio di destinazione del terreno (*Cassazione, sentenza n. 15558 del 02/07/2009*) *CTR Palermo, sentenza n. 4071/2016, Cassazione ordinanza 12308/2017*
- Applicabilità delle sanzioni?
 - Art. 6 D.Lgs 472/97: errore sul fatto non per colpa – necessità di accertare l'assenza di colpa del contribuente (es: se si hanno prove certe che era a conoscenza della natura dell'area)

COMUNICAZIONE DI EDIFICABILITA'

▶ MANCATA COMUNICAZIONE

➤ Applicabilità delle sanzioni?

- Necessità di accertare che l'errore non derivi da un comportamento colposo o omissivo
- Valutazioni soggettive rischiose rimettibili al giudice tributario

➤ Applicabilità degli interessi?

- Si ritengono applicabili in assenza di una specifica norma che li escluda (come accade invece per le rendite catastali)
- Secondo la circolare del MEF 3/df 2012 si applica l'art. 10, comma 2, della L. 212/2000, in base al quale non si applicano sanzioni ed interessi se il contribuente *si sia conformato a indicazioni contenute in atti dell'amministrazione finanziaria, ancorché successivamente modificate dall'amministrazione medesima, o qualora il suo comportamento risulti posto in essere a seguito di fatti direttamente conseguenti a ritardi, omissioni od errori dell'amministrazione stessa*".

LA FINZIONE GIURIDICA DI NON EDIFICABILITA'

- **Art. 2, c. 1, let b, D.Lgs 504/92:** *Sono considerati tuttavia non fabbricabili i terreni POSSEDUTI E CONDOTTI dai SOGGETTI INDICATI NELL'ART. 9, COMMA 1, sui quali persiste L'UTILIZZAZIONE AGRO-SILVO-PASTORALE mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura ed all'allevamento di animali.*
- **Art. 13, c. 2, D.L. 201/2011 – art. 4, c. 5, let a, D.L. 16/2012:** *i soggetti richiamati dall'art. 2, comma 1, lettera b), del D.Lgs 504/92 sono individuati nei coltivatori diretti e negli imprenditori agricoli professionali di cui all'art. 1 del D.Lgs 99/2004 e successive modificazioni, iscritti nella previdenza agricola.*
- **REQUISITI OGGETTIVI E SOGGETTIVI**

LA FINZIONE GIURIDICA DI NON EDIFICABILITA'

- **Requisito soggettivo**
- Terreno posseduto da
 - **Coltivatore diretto:** colui che esercita un'attività professionale organizzata con il lavoro prevalentemente proprio o della propria famiglia, con un apporto lavorativo NON INFERIORE a 1/3 del fabbisogno lavorativo dell'azienda e il lavoro apportato dal coltivatore non deve essere inferiore alle 104 giornate annue
 - **Imprenditore agricole professionale (IAP) di cui all'art. 1 D.Lgs 99/2004**
 - **Persone fisiche:** *soggetto in possesso di conoscenze e competenze professionali che dedichi alle attività agricole di cui all'art. 2135 cc direttamente o in qualità di socio di società almeno il 50% del proprio tempo di lavoro complessivo e che ricavi dalle attività medesime almeno il 50% del proprio reddito complessivo globale da lavoro. (ridotto al 25% nelle zone svantaggiate)*
 - **Società di persone, cooperative e di capitali** nelle quali
 - lo statuto preveda come oggetto sociale l'esercizio **esclusivo** delle attività agricole di cui all'art. 2135 cc;
 - Almeno un socio sia IAP (nelle società di persone)
 - Almeno un amministratore sia IAP (nelle società di capitali)
 - Almeno un amministratore-socio sia IAP

LA FINZIONE GIURIDICA DI NON EDIFICABILITA'

- Requisito soggettivo

-Obbligo di iscrizione nella previdenza agricola

-Persone fisiche obbligate all'iscrizione nella previdenza agricola

- Art. 1, c. 5bis, D.Lgs 99/2004: *L'IAP persona fisica o socio di società di persone o cooperative o amministratore di società di capitali deve iscriversi nella gestione previdenziale ed assistenziale per l'agricoltura*

-Per le società, gli amministratori o i soci IAP devono iscriversi alla previdenza agricola

▶ **Differenze rispetto all'ICI**

-Eliminato il riferimento all'art. 58 D.Lgs 446/97

-Agevolazione non più limitata solo alle persone fisiche, ma estesa alle SOCIETA' AGRICOLE (art. 1 D.Lgs 99/2004)

-Finizione giuridica spettante anche alle società agricole IAP già nell'ICI, per effetto del mutamento normativo apportato dal D.Lgs 99/2004

-Agevolazione spettante SOLO ALLE PERSONE FISICHE IAP o COLTIVATORI DIRETTI nell'ICI (Cassazione ordinanza n. 22484/2017 e la sentenza n. 26642/2017)

LA FINZIONE GIURIDICA DI NON EDIFICABILITA'

▶ *Differenze rispetto all'ICI*

- La norma speciale del D.Lgs 446/1997 prevale sulla norma generale del D.Lgs 99/2004
- Non spetta neanche se il terreno di proprietà della società agricola è condotto da uno dei soci che lo ha in affitto (non rileva la trasparenza fiscale delle società di persone)
- Richiesta solo l'iscrizione alla previdenza agricola
- le società possano considerarsi iscritte se lo sono i soci/amministratori IAP (circolare ministeriale n. 3DF/2012)

LA FINZIONE GIURIDICA DI NON EDIFICABILITA'

- Requisito soggettivo

• ESCLUSIONE DAL BENEFICIO DEL PENSIONATO AGRICOLO?

•Corte Costituzionale (ordinanza n. 336/2003 – ordinanza n. 87/2005): *il legislatore vuole agevolare l'attività agricola, strettamente connessa al razionale sfruttamento del suolo. Non è irragionevole escludere dal beneficio coloro che non traggono dal lavoro agricolo la loro esclusiva fonte di reddito, per il fatto di godere di trattamenti pensionistici*

•Corte Cassazione, sentenza n. 15516/2010 – in senso analogo 13745/2017

➤L'agevolazione non compete al pensionato

➤Le norme richiedono che il soggetto sia iscritto negli elenchi comunali, sia soggetto all'obbligo dei contributi e che conduca il fondo – nel pensionato manca questo requisito (salvo prova a suo carico)

LA FINZIONE GIURIDICA DI NON EDIFICABILITA'

- Requisito soggettivo

• **ESCLUSIONE DAL BENEFICIO DEL PENSIONATO AGRICOLO?**

• *Risoluzione Ministeriale n. 1/df del 28/02/2018*

• Al pensionato che mantiene la qualifica di CD o IAP compete l'esenzione di tutti i terreni agricoli posseduti e condotti e la finzione giuridica di non edificabilità per le aree edificabili da essi possedute e condotte

• Il legislatore nelle definizioni di CD e IAP non richiede che i soggetti traggano dal terreno la loro esclusiva fonte di reddito

• Lo svolgimento dell'attività agricola con abitualità e prevalenza si riferisce ad altre attività lavorative

• L'obbligo di iscrizione all'INPS permane anche nel caso in cui il soggetto percepisca una pensione

LA FINZIONE GIURIDICA DI NON EDIFICABILITA'

- Requisito soggettivo

• **ESCLUSIONE DAL BENEFICIO DEL PENSIONATO AGRICOLO?**

• *Risoluzione Ministeriale n. 1/df del 28/02/2018*

- Vi è solo il diritto ad una riduzione dei contributi
- Il versamento dei contributi dà diritto ad un supplemento di pensione
- Dal computo del 50% del reddito globale da lavoro per la verifica del requisito richiesto per il riconoscimento della qualifica di IAP sono escluse, tra l'altro, le pensioni di ogni genere, mettendo così in risalto la considerazione che la qualifica di IAP ben può essere riconosciuta anche a un soggetto già titolare di pensione.
- Le sentenze della Corte costituzionale hanno riguardato l'ICI e non l'IMU
 - Non si applica nell'IMU la norma dell'art. 58 del D.Lgs 446/97

LA FINZIONE GIURIDICA DI NON EDIFICABILITA'

- Requisito oggettivo

- Il terreno deve essere condotto dal medesimo possessore

- Non spetta nel caso di terreni in affitto

- Eccezioni:

- Terreno di proprietà di IAP soci di società di persone concesso in affitto o comodato alla medesima società ma condotti dai soci – agevolazione estesa in virtù dell'art. 9 D.Lgs 228/2001 *“ai soci delle società di persone esercenti attività agricole, in possesso della qualifica di IAP, continuano ad essere riconosciute e si applicano i diritti e le agevolazioni tributarie e creditizie stabilite dalla normativa vigente in favore delle persone fisiche in possesso delle predette qualifiche”*

- Terreni a proprietà indivisa:

- Il beneficio spetta a tutti i comproprietari purché uno solo abbia i requisiti (Circolare MEF 3DF/2012 sulla base giurisprudenza Cassazione)

LA FINZIONE GIURIDICA DI NON EDIFICABILITA'

- Requisito oggettivo

- Terreni a proprietà indivisa:
 - **TESI SOGGETTIVA:** *L'agevolazione spetta solamente al soggetto che conduce il fondo, e non al comproprietario non conduttore* – Cassazione, sentenza n. 18834/2004
 - ▶ Una diversa soluzione lascerebbe spazio a comportamenti elusivi
 - ▶ Natura soggettiva dell'agevolazione e non oggettiva (in senso contrario CTP Ravenna, sentenza n. 30 del 30/10/2003) – Cass. sentenza n. 18384/2004
 - ▶ Tesi rafforzata dalla **sentenza della Cassazione n. 13392 del 30/06/2016**
 - **TESI OGGETTIVA:** Natura oggettiva dell'agevolazione che spetta anche se uno solo dei comproprietari ha i requisiti
 - ▶ L'agevolazione si estende a tutti i comproprietari
 - ▶ La destinazione agricola del fondo rende impossibile lo sfruttamento edificatorio del fondo per tutti i comproprietari
 - ▶ La tesi soggettiva confonde la norma dell'art. 2, c. 1, let b) che qualifica l'area ai fini della determinazione della base imponibile con quella dell'art. 9 che introduce agevolazioni soggettive per il calcolo dell'imposta
 - ▶ E' impossibile qualificare un bene agricolo per un comproprietario ed edificabile per l'altro. *Cassazione, sentenza n. 15566/2010* – *Circ MEF 3/2012*, **analogamente Cassazione ordinanza 25596/2017**

LA FINZIONE GIURIDICA DI NON EDIFICABILITA'

- Requisito oggettivo

- Terreni a proprietà indivisa:

• TESI OGGETTIVA:

Sostenuta anche dalla sentenza della Cassazione n. 17337 del 19/04/2018

- *La persistenza della destinazione del fondo a scopo agricolo integra una situazione incompatibile con il suo sfruttamento edificatorio*
- *L'incompatibilità ha carattere oggettivo e vale per il comproprietario coltivatore e per gli altri comunisti*
- *La concessione in affitto del terreno da parte degli altri comproprietari al coltivatore assegna ad esso la piena disponibilità del bene*

LA FINZIONE GIURIDICA DI NON EDIFICABILITA'

- Requisito oggettivo

- Verifica del requisito della conduzione diretta
 - *Modello CD1 INPS: il coltivatore deve dichiarare i dati catastali di tutte le particelle coltivate, e le eventuali modificazioni entro 90 giorni. I contributi sono commisurati al reddito dei terreni coltivati*
 - *Dichiarazioni ex AGEA per i contributi agricoli*
 - *Elementi di prova diretti*

I TERRENI PERTINENZIALI

Art. 2, c. 1, let a, D.Lgs 504/92

- ▶ *Per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano e che si considera parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione **e quella che ne costituisce pertinenza.***

● Definizione di pertinenza

1. **Definizione civilistica** (art. 817): *sono pertinenze le cose destinate in modo durevole al servizio o ornamento di un'altra cosa*
 - REQUISITO OGGETTIVO: Sussistenza di un vincolo funzionale o strumentale che leghi la cosa accessoria a quella principale
 - REQUISITO SOGGETTIVO: Effettiva volontà di creare il vincolo da parte del soggetto che può disporre dei due beni
- ▶ *Sentenze Cassazione n. 19375/2003 – 17035/2004*

I TERRENI PERTINENZIALI

- Definizione di pertinenza
 2. **Definizione catastale**: *ciò che incide sulla redditività del fabbricato*
 - Conseguenza: non tassabili i residui di cubatura
 3. **Definizione urbanistica**: *terreno o lotto su cui grava il fabbricato. E' pertinenza tutta l'area che ha contribuito alla potenzialità edificatoria del fabbricato*
 - Conseguenza: tassabile tutta la cubatura non utilizzata

I TERRENI PERTINENZIALI

- I TERRENI PERTINENZIALI PER LA CASSAZIONE
 - **PRINCIPIO:** sono aree pertinenziali quelle individuate secondo la definizione civilistica, a prescindere dall'iscrizione catastale
Sentenza n. 15739 del 13/07/2007
 - Irrilevanza del dato catastale ma preminenza del concetto **civilistico**: necessità di rilevare nel CASO CONCRETO se sussiste il vincolo pertinenziale
 - Impossibilità di disciplinare in via regolamentare la pertinenza, essendo ammessa tale possibilità solo per i fabbricati pertinenza dell'abitazione principale (art. 59, c. 1, let. d), D.Lgs 446/97)

Conseguenza: Non tassabilità delle aree pertinenziali sia catastalmente separate che "graffate" al fabbricato

I TERRENI PERTINENZIALI

- ELEMENTI CHE CARATTERIZZANO LA PERTINENZA CIVILISTICA
- Requisito soggettivo:
 - Coincidenza di proprietari
 - Atto di destinazione
 - Durevolezza della volontà della destinazione
- Requisito oggettivo:
 - Stato dei luoghi: durevole destinazione dimostrata dallo stato dei luoghi
 - Possibilità anche per aree non connesse o distaccate purchè ci sia una connessione materiale

I TERRENI PERTINENZIALI

- REQUISITI NECESSARI PER LA PERTINENZA SECONDO LA CASSAZIONE
 - ▶ Necessità dell'inserimento in dichiarazione dell'area pertinenziale
 - ▶ Attenta verifica fattuale della sussistenza dei requisiti pertinenziali
 - ▶ Non riconoscimento del vincolo pertinenziale creato al solo fine di eludere le imposte (abuso del diritto)

I TERRENI PERTINENZIALI

- NECESSITA' DELLA DICHIARAZIONE
- ▶ *Sentenza n. 19638 del 11/09/2009: Sono aree pertinenziali solo quelle espressamente dichiarate come tali dal soggetto passivo nella dichiarazione originaria o di variazione, a prescindere dall'effettiva previsione degli strumenti urbanistici*
- ▶ *Ai fini dell'imposta di cui all'art. 1 dell'ICI: a) per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quell'area che, per espressa dichiarazione del soggetto passivo dell'imposta esposta nella denuncia iniziale, o nella denuncia annuale di variazione, e a prescindere dalla previsione della sua edificabilità contenuta negli strumenti urbanistici comunali, ne costituisce pertinenza...”.*
- ▶ La non dichiarazione esprime la volontà del contribuente di scegliere la natura edificabile dell'area rispetto a quella pertinenziale (valore al silenzio)
- ▶ Conseguenza: Tassabilità delle aree pertinenziali catastalmente separate non dichiarate – probabile non tassabilità di quelle graffate

I TERRENI PERTINENZIALI

- **NECESSITA' DELLA DICHIARAZIONE**
 - ▶ Orientamento contrario della Cassazione (sentenza n. 19126/2016)
 - In assenza di dichiarazione, la natura pertinenziale può dimostrarsi nel corso del giudizio

I TERRENI PERTINENZIALI

- **NECESSITA' DELLA DICHIARAZIONE**

- ▶ Confermata invece:

- ▶ dalla sentenza della Corte di Cassazione n. 27469 del 28/12/2016

- ▶ Obbligo di presentazione della dichiarazione ai fini della pertinenza

- ▶ In caso di asserito vincolo pertinenziale il contribuente deve presentare apposita richiesta di diverso classamento in virtù dell'asserito vincolo pertinenziale..cosicchè se lo stesso contribuente non ha affermato la sua pertinenzialità in via di specialità vuol dire che ha voluto lasciarla nella sua condizione di area edificabile..

- ▶ dalla sentenza della Corte di Cassazione n. 9790/2017

I TERRENI PERTINENZIALI

- Pertinenzialità e abuso del diritto
 - ▶ *Sentenza n. 25127 del 30/11/2009*
 - La realizzazione di un muro perimetrale non è di per se sufficiente a dimostrare in vincolo pertinenziale
 - Il vincolo pertinenziale richiede un **asservimento funzionale** o **ornamentale** delle aree al fabbricato che
 - Deve avere **carattere durevole** (il muro può abbattersi in qualsiasi momento)
 - Deve essere **provato** dal contribuente
 - Deve **valutarsi in maniera rigorosa**: se la scelta pertinenziale non è giustificata da reali esigenze (ornamentali, estetiche, economiche, ecc.) non può avere valenza tributaria
 - La "simulazione" di un vincolo di pertinenza, ai sensi dell'art. 817 c.c., al fine di ottenere un risparmio fiscale va dunque inquadrato nella più ampia categoria dell'abuso di diritto (v. Cass. SS.UU. 30055/2008).
 - Deve essere dichiarato dal contribuente

I TERRENI PERTINENZIALI

- **Caratteri del vincolo pertinenziale**

- ▶ *Sentenza n. 22128 del 29/10/2010*

- L'esistenza del vincolo pertinenziale postula anche quello della non suscettibilità del bene a diversa destinazione senza radicale trasformazione

- "le cose" si considerano "pertinenze" di "un'altra cosa" non semplicemente perché poste a "servizio o ad ornamento" della stessa ma solo se tale destinazione sia (soggettivamente ed oggettivamente) "durevole", **ovverosia presenti segni concreti esteriori dimostrativi della volontà del titolare di imporre a quelle cose uno degli scopi considerati dalla norma civilistica.**

- In materia fiscale la sussistenza del vincolo pertinenziale deve essere valutato con maggior rigore rispetto alla norma civilistica, per evitare l'abuso del diritto

- La destinazione a giardino in carenza di ulteriori elementi concreti, non depone affatto per la sussistenza di un sicuro e durevole asservimento dell'area, nonostante la sua vocazione edificatoria (e, quindi, la lievitazione del suo valore economico), al "servizio" od all'"ornamento" dell'edificio.

- Anche sentenza n. 10090 del 09/06/2012

I TERRENI PERTINENZIALI

● Caratteri del vincolo pertinenziale

Sentenza n. 8367 / 2016

- ▶ Affinché sussista in vincolo pertinenziale ai fini ICI-IMU deve esservi un **vincolo durevole di asservimento funzionale o ornamentale** delle aree al fabbricato con il fine di migliorarne le condizioni d'uso, la funzionalità e il valore
- ▶ La prova dell'oggettivo asservimento pertinenziale che grava sul contribuente (quando, come nella specie, ne derivi una tassazione attenuata) deve essere valutata con maggior rigore rispetto alla prova richiesta nei rapporti di tipo privatistico. Pertanto, la mera "scelta" pertinenziale non può avere alcuna valenza tributaria, perché avrebbe l'unica funzione di eludere il prelievo fiscale, evitando l'assoggettabilità al precetto che impone la tassazione in ragione della reale natura del cespite. E' la possibile simulazione di un vincolo di pertinenza, ai sensi dell'art. 817 c.c., al fine di ottenere un risparmio fiscale, può essere inquadrata nella più ampia categoria dell'abuso del diritto (v. Cass. sez. un. n. 30055 del 2008).

I TERRENI PERTINENZIALI

● Caratteri del vincolo pertinenziale

Sentenza n. 26461/2017

- ▶ L'area pertinenziale presuppone l'effettiva e concreta destinazione della stessa a servizio ed a ornamento del fabbricato
- ▶ Sterilizzazione concreta dello «ius aedificandi» mediante la realizzazione di interventi non facilmente rimovibili «ad libitum» del proprietario

I TERRENI PERTINENZIALI

- RIEPILOGO

- ▶ AREE CON PARTICELLA AUTONOMA

- ▶ Soggette ad IMU/TASI a meno che non siano sussistenti i requisiti di pertinenza indicati in precedenza

- PERTINENZA DICHIARATA

- Verifica puntuale della sussistenza dei requisiti di pertinenzialità modalità:

- **Obbligo di prova da parte del contribuente**

- **Rigoroso accertamento fattuale** (durevole destinazione, non suscettibile di modificazione senza trasformazione)

- **Verifica di eventuali simulazioni del vincolo pertinenziale**

- Possibili rimedi anti-elusivi

- PERTINENZA NON DICHIARATA:

- Area tassabile a prescindere dalla sussistenza del vincolo pertinenziale

I TERRENI PERTINENZIALI

- RIEPILOGO

- ▶ AREE GRAFFATE

- ▶ Fanno parte dell'ordinario catastale, cioè di quella porzione di terreno che l'Agenzia del Territorio considera pertinenza del fabbricato edificato
- ▶ La particella di terreno concorre a formare la classe del fabbricato e, quindi, la rendita catastale
- ▶ L'imposta sull'area è scomputata tramite il fabbricato

Cassazione sentenza n. 10176/2014

Cassazione sentenza n. 14117/2017

I TERRENI PERTINENZIALI

- ▶ Se l'area edificabile è accatastata unitamente al fabbricato ne costituisce catastalmente pertinenza. Le risultanze catastali costituiscono un fatto oggettivo non contestabile dalle parti nel rapporto d'imposta. Le parti possono solo contestare l'accatastamento
 - ▶ Il contribuente in via di autotutela o con ricorso giurisdizionale
 - ▶ Il Comune proponendo una diversa rendita
- ▶ Il Comune non può attribuire un valore autonomo all'area, anche se edificabile, distaccandosi dall'art. 5,c. 2, del D.Lgs 504/1992
(Cassazione, sentenza n.14117/2017)

I TERRENI PERTINENZIALI

- RIEPILOGO
 - ▶ RESIDUI DI CUBATURA
 - ▶ Non tassabili
 - ▶ Nel caso di cessione?
 - ▶ Il problema dei diritti edificatori

LA TASSAZIONE DEI DIRITTI EDIFICATORI

- Possibilità di trascrivere i contratti di trasferimenti di diritti edificatori (DL 70/2011)
- Possibile di cedere la volumetria non usata ad altro soggetto
- Il volume ceduto può non essere da subito legato ad un suolo e rimane sospeso fino a che non decide dove sfruttarlo il proprietario
- Tassabilità a fini IMU:
 - Dubbi sulla tassabilità dei diritti non assegnati ad un suolo

I LIMITI ALL'EDIFICAZIONE

- ▶ Vincoli **ASSOLUTI** di inedificabilità apposti dallo strumento urbanistico
 - TERRENI NON EDIFICABILI – NON SOGGETTI AD IMU
- ▶ Vincoli **TEMPORANEI** di inedificabilità
 - TERRENO CHE MANTIENE LA NATURA EDIFICABILE, SOGGETTO AD IMU
 - EFFETTO SUL VALORE VENALE DELL'AREA
 - (Cass. n° 14765/2015, 15729/2014, 5161/2014)

I LIMITI ALL'EDIFICAZIONE

▶ Vincoli TEMPORANEI di inedificabilità

▶VINCOLO DI ESPROPRIO

➤AREA COMUNQUE EDIFICABILE

➤*Cassazione, sentenza n. 25676/2008 (25273/2014): il decorso del termine per il vincolo finalizzato alla realizzazione dell'opera pubblica **non determina NECESSARIAMENTE la regressione dell'area a zona agricola***

➤VALORE COMMISURATO AL VINCOLO

➤La decadenza del vincolo di esproprio non declassa il terreno a zona bianca o area agricola

➤La presenza dei vincoli non sottrae le aree al regime fiscale proprio dei suoli edificabili ma incide solo sulla valutazione concreta

➤La decadenza dei vincoli non può quindi far perdere la caratteristica edificatoria: la decadenza riguarda solo la facoltà dell'ente pubblico
(*cassazione, sentenza n. 19619 del 17/07/2008*)

I LIMITI ALL'EDIFICAZIONE

▶ Vincoli TEMPORANEI di inedificabilità

➤ *Cassazione, sentenza n. 19131 del 12/09/2007*

➤ L'area non è esente da imposta anche se soggetta a vicolo urbanistico e destinata all'esproprio

➤ E' irrilevante l'idoneità del bene a produrre reddito o la sua attitudine ad incrementare il proprio valore o il reddito prodotto

➤ Il valore dell'area rileva solo per determinare l'imposta

I LIMITI ALL'EDIFICAZIONE

▶ AREA DESTINATE AD ATTREZZATURE E IMPIANTI DI INTERESSE GENERALE (F/1)

➤ *Cassazione, ordinanza n. 10247 del 29/04/2010*

➤ È edificabile se il vincolo prevede una destinazione non necessariamente con interventi di carattere pubblico (con esproprio), ma anche di iniziativa pubblico-privata non essendo un tale vincolo idoneo ad escludere la vocazione edificatoria del suolo e il potenziale sfruttamento economico del diritto dominicale da parte del privato proprietario

▶ AREE DESTINATE A VERDE PUBBLICO ATTREZZATO

➤ NON EDIFICABILE secondo la Cassazione

➤ Le aree vincolate ad uso meramente pubblicitario (verde pubblico, attrezzature pubbliche) precludono qualunque forma di trasformazione del suolo ai privati riconducibili alla nozione tecnica di edificazione - *anche Cass 13917/2007* (sentenza n. 25672 del 24/10/2008)

➤ Le aree vincolate a verde pubblico non possono definirsi come fabbricabili poiché tale destinazione sottrae al proprietario la facoltà di trasformare il suolo in termini edificatori (sentenza n. 5737/2010)

I LIMITI ALL'EDIFICAZIONE

▶ AREE DESTINATE A VERDE PUBBLICO ATTREZZATO

▶ (Cassazione sentenza n. 4657 del 26/02/2010)

➤ un'area compresa in una zona destinata dal piano regolatore generale a verde pubblico attrezzato, è sottoposta ad un vincolo di destinazione che preclude ai privati tutte quelle trasformazioni del suolo che sono riconducibili alla nozione tecnica di edificazione. Ne deriva che un'area con tali caratteristiche non può essere qualificata come fabbricabile, ai sensi dell'art. 1, comma 2, del D.lgs. n. 504/1992 e, quindi, il possesso della stessa non può essere considerato presupposto dell'imposta comunale in discussione - anche Cass, sent. 26083/2015

▶ AREA SOGGETTA A VINCOLO PAESAGGISTICO PARZIALE

➤ Soggetta ad imposta, il vincolo incide solo sul valore venale (Cass. 10546/2011)

▶ AREA SOGGETTA A VINCOLO STADALE, FERROVIARIO, AUTOSTRADALE

➤ Non soggetta (Cass 8609/2011 – 81821/2009)

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. 17815/2017-23801/2017-23554/2017-7653/2018)

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*)

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 unita' in corso di costruzione non e' 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 e' soggetto all'imposta a partire dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione ovvero, se antecedente, dalla data in cui e' 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
 - ▶ Non sono soggette come aree edificabili, ma come fabbricati (problema però dell'assenza di rendita)

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

LA DETERMINAZIONE DEL VALORE DELLE AREE

- ▶ Potestà del comune di determinare periodicamente e per zone omogenee i valori venali medi delle aree edificabili
 - ▶ Duplice possibilità
 - VALENZA ORIENTATIVA: i valori hanno solo la funzione di dare un punto di riferimento al contribuente, SENZA vincolare il comune nel caso in cui accerti la sussistenza di valori maggiori
 - VALENZA VINCOLANTE: hanno la funzione di autolimitare il potere di accertamento
 - ▶ Organo competente
 - Se hanno validità autolimitativa devono essere stabiliti nel regolamento comunale (possibilità però di demandare alla Giunta l'aggiornamento annuale)

LA DETERMINAZIONE DEL VALORE DELLE AREE

- ▶ Potestà del comune di determinare periodicamente e per zone omogenee i valori venali medi delle aree edificabili
 - ▶ Utilizzo in sede di accertamento
 - Possono rappresentare una delle motivazioni del valore accertato, tuttavia rappresentano solo una **presunzione** simile a quella degli studi di settore (Cassazione 9137/2005-9216/2007)
 - *Sentenza Cassazione, n. 9135 del 03/05/05*
 - Nell'avviso di accertamento è possibile tenere conto di due parametri per valutare un'area: del valore reale accertato e dei valori di riferimento fissati dalla delibera comunale
 - L'avviso di accertamento è illegittimo se emesso solo in relazione alla deliberazione comunale
 - Non è necessario allegare gli atti che hanno portato alla definizione del valore deliberato (Cass, 1928/2015)

LA DETERMINAZIONE DEL VALORE DELLE AREE

- ▶ Potestà del comune di determinare periodicamente e per zone omogenee i valori venali medi delle aree edificabili
 - ▶ Obbligo per i contribuenti di dichiarare la riduzione del valore venale dell'area, anche per eventuali modificazioni urbanistiche
 - In mancanza continuano a corrispondere le imposte sulla base del valore dichiarato (*Cassazione, sentenza n. 4842/2015*)
 - ▶ La riduzione del valore delle aree edificabili deve essere dichiarata dal contribuente, altrimenti resta valido quanto dichiarato, senza che sia onere dell'ente accertarsi di fatti a vantaggio della controparte (*Cassazione, sentenza n. 24713/2016*)

LA MOTIVAZIONE DEGLI ACCERTAMENTI SULLE AREE

- ▶ La motivazione del valore in caso di accertamento delle aree edificabili deve specificare i criteri estimativi posti alla base dell'accertamento INDICATI DALL'ART. 5, COMMA 5, DEL D.LGS 504/1992
- ▶ Parametri legali per la determinazione del valore venale delle aree definiti dall'art. 5, comma 5, del D.Lgs 504/1992 (per ICI-IMU-TASI)
 - ▶ *Valore venale in comune commercio alla data del 1° gennaio dell'anno di imposizione, avendo riguardo*
 - *Alla zona territoriale di ubicazione*
 - *All'indice di edificabilità consentito*
 - *Alla destinazione d'uso ammessa*
 - *Agli oneri per eventuali lavori di adattamento per la costruzione*
 - *Prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree con analoghe caratteristiche*

LA MOTIVAZIONE DEGLI ACCERTAMENTI SULLE AREE

- ▶ Il valore venale dell'area edificabile deve quindi essere determinato tenendo conto di
 - ▶ *PARAMETRI TECNICI*
 - **Zona territoriale di ubicazione:** *posizione dell'area nel territorio comunale in rapporto alla sua appetibilità di mercato (zone di pregio, centrali, periferiche, di disagio definite tenendo conto di*
 - *Condizioni socio-economiche*
 - *Posizione*
 - *Dimensione del capoluogo*
 - *Presenza di vie di comunicazione e mezzi di trasporto*
 - *Presenza di strutture di servizio*

LA MOTIVAZIONE DEGLI ACCERTAMENTI SULLE AREE

Il valore venale dell'area edificabile deve quindi essere determinato tenendo conto di

▶ *PARAMETRI TECNICI*

- ***Indice di edificabilità***: *potenzialità edificatoria dell'area (espressa in metri cubi o superficie)*
 - *Determinato secondo le norme degli strumenti urbanistici*
 - *Nel caso di zone B o convenzionate il valore della cubatura sarà definito in base alla superficie del singolo lotto, nelle zone non convenzionate o lottizzate si considera tutta la superficie, a prescindere da quella che sarà edificata, poiché tutta esprime volume edificabili (problema dei diritti edificatori)*
 - *Il valore di un suolo non dipende solo dalla sua dimensione, ma dalla volumetria edificabile*

LA MOTIVAZIONE DEGLI ACCERTAMENTI SULLE AREE

- ▶ Il valore venale dell'area edificabile deve quindi essere determinato tenendo conto di
 - ▶ **PARAMETRI TECNICI**
 - **Destinazione d'uso consentita**: ricavata dallo strumento urbanistico generale o attuativo
 - Occorre evidenziare il diverso livello di pregio delle destinazioni d'uso, tenendo conto dei diversi costi di costruzione
 - **Oneri per lavori di adattamento del terreno**: una volta stimato il valore del generico terreno ubicato in una determinata zona, avente una specifica volumetria edificabile e destinazione, occorre calare lo stesso nella peculiarità del terreno stimato, evidenziando eventuali situazioni che incidano negativamente sul valore (opere di livellamento, scavi, riempimento fossi, ecc.)

LA MOTIVAZIONE DEGLI ACCERTAMENTI SULLE AREE

- ▶ Il valore venale dell'area edificabile deve quindi essere determinato tenendo conto di
 - ▶ **PARAMETRI DI MERCATO**
 - *Prezzi medi rilevati per la cessione di aree simili: consente il riscontro di mercato del valore tecnico determinato, sulla base del valore di mercato delle cessioni di aree simili*
 - ▶ Fonti:
 - Agenzie immobiliari
 - Osservatorio dei valori immobiliari dell'Agenzia del Territorio
 - Valori definiti da sentenze di commissioni tributarie
 - Valori degli atti di compravendita (Siatel)
 - Dichiarazioni di successione
- ▶ Qualora nell'avviso di accertamento si fa riferimento a degli atti questi vanno citati (non è sufficiente produrli in giudizio)

Cassazione, sentenza n. 310 del 10/01/2017

LA MOTIVAZIONE DEGLI ACCERTAMENTI SULLE AREE

- ▶ Determinazione del valore venale tenendo conto solo dei valori risultanti dalle **tabelle comunali**
 - ▶ I valori non hanno valenza imperativa ma di mera presunzione, analogamente a quanto avviene con gli studi di settore
 - ▶ Ammissibilità della prova contraria da parte del contribuente
 - ▶ Rappresentano un supporto razionale offerto dall'amministrazione al giudice ed utilizzabili, quali indici di valutazione, anche retroattivamente
 - ▶ Non possono comunque rappresentare l'unica motivazione dell'avviso di accertamento

Cassazione, sentenze n.21764/2009-16700/2010-15461/2010

- ▶ *Salvo che non si dimostri che sono stati determinati con i criteri dell'art. 5, comma 5, del D.Lgs 504/1992*

LA MOTIVAZIONE DEGLI ACCERTAMENTI SULLE AREE

- ▶ Non è possibile determinare i valori venali delle aree facendo riferimento solo:
 - ▶ **ai VALORI OMI**
 - ▶ I parametri dettati dall'art. 5, c. 5, del D.Lgs 504/1992 sono vincolanti
 - ▶ Il riferimento ai soli parametri OMI per la quotazione al metro quadrato degli immobili nella cui tipologia **non** sono comprese, peraltro, le aree edificabili, moltiplicati per gli indici di edificabilità **non è conforme** ai criteri di determinazione del valore venale in comune commercio richiamato dall'art. 5, c. 5, D.Lgs 504/92
 - ▶ **alla rivalutazione annuale del valore sulla base degli indici ISTAT**
 - ▶ Non è legittima poiché la variazione del valore venale in comune commercio all'inizio di ciascun anno d'imposizione deve essere ancorata alle dinamiche proprie del mercato immobiliare

Cassazione, sentenza 9829/2016

LA MOTIVAZIONE DEGLI ACCERTAMENTI SULLE AREE

- ▶ Non è possibile determinare i valori venali delle aree facendo riferimento solo:
 - ▶ **ai VALORI di trasformazione** (*valore dell'area pari alla differenza tra il valore dell'edificato ed i costi necessari per l'edificazione*)

Cassazione, sentenza 310/2017

NB: La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 24872/2017 ha tuttavia ritenuto che il criterio dei valori di trasformazione sia legittimo se dalla semplice lettura dell'atto siano comprensibili i dati delle singole variabili, mettendo il contribuente nella condizione di seguire l'iter logico di determinazione del valore dell'area

La dichiarazione è valida anche gli anni successivi, il contribuente per poter far valere la riduzione del valore deve presentare la dichiarazione – l'ente non è tenuto ad accertare eventuali cause riduttive con altri mezzi (*sentenza Cassazione n. 24713/2016*)

LA MOTIVAZIONE DEGLI ACCERTAMENTI SULLE AREE

- La posizione della Corte di cassazione sulla valutazione delle aree e la motivazione degli accertamenti
- Valore dell'atto di compravendita
 - ▶ Il criterio di legge per la determinazione del valore venale è quello dettato dall'art. 5, c. 5, D.Lgs 504/92, tuttavia la locuzione NON è tassativa, **essendo il fine ultimo quello di determinare il valore venale in comune commercio**
 - ▶ Nel caso in cui il valore del terreno, cioè il suo prezzo, sia già assegnato poiché posto in vendita, il valore venale fissato a quel terreno, ritenuto congruo o rettificato con accertamento definitivo, rappresenta il suo valore venale
 - ▶ Solo nel caso in cui manchi un valore direttamente riferibile al terreno, si devono applicare i criteri dell'art. 5, c. 5.
 - ▶ Stimare il valore venale vuol dire stimare il più probabile prezzo di vendita (per la Cassazione la definizione di valore venale equivale a quella di prezzo), per cui se questo è noto è inutile la stima

LA MOTIVAZIONE DEGLI ACCERTAMENTI SULLE AREE

- La posizione della Corte di cassazione sulla valutazione delle aree e la motivazione degli accertamenti
 - ▶ Conseguentemente l'atto e la sentenza del giudice possono motivare la valutazione anche con criteri diversi da quelli di legge, purché ne indichino anche implicitamente la valutazione
 - ▶ *Cassazione, ordinanza n. 14118 del 24/05/2017*
- Valore di vendita di un terreno di edilizia popolare
 - ▶ Il valore di un atto di cessione di un terreno per l'edilizia popolare da parte di un comune non può essere invece valido poiché probabilmente inferiore a quello di mercato (*cassazione, sentenza n. 7297/2012*)
 - ▶ **Il valore di un terreno equivale al prezzo della singola vendita?**
 - ▶ In altre sentenze la Cassazione ha invece rigettato criteri diversi da quelli dell'art. 5, c.5. (es sentenza n. 13064/2017, ma anche 19515/2003)

LA MOTIVAZIONE DEGLI ACCERTAMENTI SULLE AREE

- La posizione della Corte di cassazione sulla valutazione delle aree e la motivazione degli accertamenti
- Acquisto all'asta
 - ▶ il valore di vendita di un bene immobile ad un asta pubblica non necessariamente coincide con la base imponibile, dovendo il giudice verificare sempre la sua corrispondenza con i parametri dell'art. 5 (il prezzo d'asta potrebbe scontare la necessità di ribassi per poter vendere)
 - ▶ *Cassazione, ordinanza n. 12273 del 17/5/2017*

RECENTI PRONUNCE DELLA GIURISPRUDENZA

▶ Aree edificabili:

- ▶ La natura edificatoria non viene meno per le **ridotte dimensioni e/o per la particolare conformazione del lotto**, elementi che incidono solo sul valore, essendo possibile l'accorpamento con lotti vicini o l'asservimento urbanistico ad un fondo vicino (*Cassazione, sentenza n. 16485/2016*)
- ▶ La decadenza di un vincolo preordinato alla realizzazione di un'opera pubblica non comporta l'inedificabilità, ma l'applicazione della disciplina delle zone bianche che configura sempre anche se provvisoriamente un limitato indice di edificabilità (*Cassazione, sentenza n. 16485/2016*)

RECENTI PRONUNCE DELLA GIURISPRUDENZA

▶ Aree edificabili occupate d'urgenza

- ▶ L'ICI (IMU) è dovuta anche nel caso di occupazione d'urgenza (*Cassazione, ordinanza n. 19041/2016*)

▶ Area destinata a cava

- ▶ L'ICI è dovuta poiché non si tratta di area agricola ma di area edificabile, laddove si riscontri una seppur minima possibilità di sfruttamento edificatorio (*Cassazione ordinanza n. 14410/2017*)
- ▶ Non sono immobili da assoggettare ad ICI (CTR Lazio 329/2018)
 - ▶ Per la tassazione delle aree edificabili occorre che ci sia l'edificabilità di diritto e di fatto
 - ▶ Le cave non sono immobili e neppure terreni agricoli
 - ▶ Sono terreni a sé (*quindi assoggettabili al IMU nei comuni non montani ndr*)

RECENTI PRONUNCE DELLA GIURISPRUDENZA

▶ Aree marittime

- ▶ Le aree scoperte portuali utilizzate dai concessionari privati essendo indispensabili per lo svolgimento dell'attività concorrenziale vanno accatastate in categoria D e non in categoria E e sono soggette ad ICI/IMU (*Cassazione, sentenza n. 13960/2017*)

(vedere però le nuove norme della L. 205/2017)

**Abitazione principale –
aspetti particolari
nell’IMU e nella TASI**



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

La definizione di abitazione principale ai fini IMU

(art. 13, comma 2, D.L. 201/2011)

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

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

L'ABITAZIONE PRINCIPALE

La definizione di abitazione principale ai fini IMU

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.

2. Destinata a residenza anagrafica e dimora abituale del possessore

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

L'ABITAZIONE PRINCIPALE

La definizione di abitazione principale ai fini IMU

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): *ad esempio confrontare i consumi con il livello medio dei consumi ricavabile dal sito ISTAT (popolazioni e famiglie)*

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

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**: *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

Di norma il nucleo familiare coincide con **la famiglia anagrafica**: *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

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

L'ABITAZIONE PRINCIPALE

Coniugi con residenze separate in comuni DIVERSI

Possibili interpretazioni:

Interpretazione rigorosa: 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

Possibili interpretazioni:

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:

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'ipotesi di residenze anagrafiche separate tra coniugi

-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 al sua abitazione principale nella medesima

L'ABITAZIONE PRINCIPALE

L'ipotesi di residenze anagrafiche separate tra coniugi

-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)*

L'ABITAZIONE PRINCIPALE

L'ipotesi di residenze anagrafiche separate tra coniugi

-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

L'ipotesi di residenze anagrafiche separate tra coniugi

-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

L'ABITAZIONE PRINCIPALE

Trattamento nell'IMU

Nell'IMU l'abitazione principale è **ESCLUSA DAL TRIBUTO DALL'ANNO 2014, PURCHE' NON APPARTENGA ALLE CATEGORIE CATASTALI A/1/-A/8-A/9**

Dal 2014: **ESCLUSIONE DAL TRIBUTO**

2013:

Non dovuta la prima rata (D.L. 102/2013)

Non dovuta la seconda rata (art. 1, c. 1, D.L. 133/2013)

Dovuta la MINI-IMU solo nei comuni che avevano deliberato un'aliquota superiore a quella base (4 per mille), in misura pari al 40% (art. 1, c. 5, D.L. 133/2013), scadenza 24/01/2014

2012: soggetta al tributo con aliquota agevolata (massimo 6 per mille) e detrazione (base di € 200, oltre alla detrazione di € 50 per ogni figlio dimorante e residente di età fino a 26 anni)

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

RECENTI PRONUNCE DELLA GIURISPRUDENZA

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 e' suscettibile di essere rimosso secondo la convenienza del contribuente**, senza necessita' di "radicali trasformazioni" per una diversa destinazione, rimettendo la possibilita' di fruire dell'agevolazione alla mera scelta del contribuente e cio' e' in chiaro contrasto con il principio di capacita' 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

LE FATTISPECIE EQUIPARATE ALL'ABITAZIONE PRINCIPALE

- Fattispecie equiparate per legge
- Fattispecie equiparate in via facoltativa
- Fattispecie escluse dall'IMU

LE FATTISPECIE EQUIPARATE

- ▶ **Fattispecie equiparate per legge**
 - ▶ **Abitazione dei cittadini italiani residenti all'estero:** *a partire dall'anno 2015 è considerata direttamente adibita ad abitazione principale una ed una sola unità immobiliare posseduta dai cittadini italiani non residenti nel territorio dello Stato e iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE), già pensionati nei rispettivi Paesi di residenza, a titolo di proprietà o di usufrutto in Italia, a condizione che non risulti locata o data in comodato d'uso*
 - ▶ (art. 13, comma 2, D.L. 201/2011)

LE FATTISPECIE EQUIPARATE

ABITAZIONE CITTADINI ITALIANI RESIDENTI ESTERO

(art. 9-bis D.L. 47/2014)

- Eliminata dal 2014 l'equiparazione facoltativa all'abitazione principale dell'unità immobiliare dei cittadini residenti all'estero

Soppressa la parte del comma 2 dell'art. 13 DL 201/2011

Effetti:

- Equiparazione non più ammessa dopo l'entrata in vigore della legge di conversione del D.L. 47/2014 (L. 80/2014 – gu 27/5/2014)
- Dubbi: eliminata la facoltà di equiparazione, pur a fronte dell'equiparazione per legge

LE FATTISPECIE EQUIPARATE

ABITAZIONE CITTADINI ITALIANI RESIDENTI ESTERO

(art. 9-bis D.L. 47/2014)

- Equiparazione per legge dal 2015 per
 - Una sola unità immobiliare posseduta nel territorio italiano a titolo di proprietà o usufrutto
 - NON locata e NON data in comodato
 - *Nel caso di più immobili sceglie il contribuente (RM 10/df del 05/11/2015)*
 - Da cittadini italiani residenti fuori del territorio dello Stato
 - Iscritti AIRE
 - Già pensionati nei paesi di residenza
 - *Devono percepire o pensioni in convenzione internazionale o pensioni estere erogate dal paese di residenza*
 - *Non vi rientra chi percepisce pensioni italiane o pensioni estere erogate da uno stato diverso da quello di residenza*
 - *Può trattarsi di qualsiasi tipo di pensione (anche di invalidità)*

R.M. N. 6/DF DEL 26/06/2015

LE FATTISPECIE EQUIPARATE

ABITAZIONE CITTADINI ITALIANI RESIDENTI ESTERO

(art. 9-bis D.L. 47/2014)

Differenze rispetto alla norma previgente:

- Esclusa l'equiparazione delle abitazioni in comodato
- Precisato che si può beneficiare dell'agevolazione per solo 1 unità immobiliare
- Limitata l'agevolazione agli iscritti AIRE ed ai pensionati nei paesi di residenza
- **Trasferimento compensativo**
 - Per tutte le agevolazioni afferenti alla fattispecie dell'abitazione dei cittadini italiani residenti all'estero (IMU, TASI e TARI)
 - Importo del trasferimento: complessivi € 2 milioni per tutti i comuni
 - Anno di erogazione: dal 2015
 - Assegnato con decreto Dir. Finanza locale 19/06/2017

LE FATTISPECIE EQUIPARATE

ABITAZIONE CITTADINI ITALIANI RESIDENTI ESTERO

- **Trattamento IMU:**
 - 2012-2013:
 - Come abitazione principale se equiparata dal regolamento comunale (aliquota agevolata e detrazione – non assoggettata al tributo salvo mini-imu nel 2013)
 - 2014: soggetta al tributo in modo ordinario (non più equiparabile all'abitazione principale)
 - Dal 2015: esclusa da IMU per legge
- **Trattamento TASI**
 - 2014: soggetta come altra abitazione
 - 2015: trattamento previsto per l'abitazione principale con riduzione del tributo ad 1/3
 - Dal 2016: esclusa da Tasi, in quanto equiparata all'abitazione principale

LE FATTISPECIE EQUIPARATE

▶ Fattispecie equiparate in via facoltativa

- ▶ **Abitazione anziani o disabili ricoverati:** *i comuni possono considerare direttamente adibita ad abitazione principale l'unità immobiliare posseduta a titolo di proprietà o di usufrutto da anziani o disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente, a condizione che la stessa non risulti locata (art. 13, comma 2, D.L. 201/2011)*

▶ Requisiti per l'agevolazione:

- Abitazione posseduta a titolo di proprietà o usufrutto (dubbi sul diritto di abitazione)
- Possessore anziano o disabile ricoverato in modo permanente, con residenza nell'istituto
- Abitazione non concessa in locazione

LE FATTISPECIE EQUIPARATE

ABITAZIONE PENSIONATI O DISABILI RICOVERATI

- **Trattamento IMU:**
 - 2012-2013:
 - Come abitazione principale se equiparata dal regolamento comunale (aliquota agevolata e detrazione – non assoggettata al tributo salvo mini-imu nel 2013)
 - 2014: esclusa dal tributo se equiparata
 - Dal 2015: esclusa dal tributo se equiparata
- **Trattamento TASI**
 - 2014: trattamento previsto per l'abitazione principale se equiparata
 - 2015: trattamento previsto per l'abitazione principale se equiparata
 - Dal 2016: trattamento previsto per l'abitazione principale se equiparata

LE FATTISPECIE EQUIPARATE

- ▶ **Fattispecie escluse dal tributo** (*art. 13,c.2, D.L. 201/2011*)
 1. Unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale e pertinenze dei soci assegnatari
 - ▶ Dal 2016 l'esclusione si applica nel caso di abitazioni assegnate a soci studenti universitari anche se non residenti nelle stesse (L. 208/2015)
 2. Fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali (DM 22/04/2008)
 - ▶ Sono le unità immobiliari ad uso residenziale in locazione permanente che svolgono funzione di interesse generale, nella salvaguardia della coesione sociale, di ridurre il disagio abitativo di individui e nuclei familiari svantaggiati, che non sono in grado di accedere alla locazione di alloggi nel libero mercato
 - Alloggi realizzati o recuperati da soggetti pubblici o privati con il ricorso a contributi o agevolazioni pubbliche, destinati alla locazione temporanea per almeno 8 anni o alla proprietà
 - Locati a canone sociale (definiti dalle Regioni di concerto con l'ANCI)
 - ▶ **Vi possono rientrare anche gli immobili IACP se hanno i requisiti**

LE FATTISPECIE EQUIPARATE

3. Casa coniugale assegnata al coniuge, a seguito di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio
 - ▶ Diversa dall'abitazione principale: *il diritto si perde solo in seguito a sentenza del giudice*
4. Abitazioni militari, poliziotti, vigili del fuoco, carriera prefettizia e diplomatica
 - ▶ Un unico immobile, iscritto in catasto come unica unità immobiliare
 - ▶ Posseduto dai soggetti sopra indicati
 - ▶ Non concesso in locazione
 - ▶ Anche se non destinato a residenza anagrafica e dimora abituale dello stesso

LE FATTISPECIE EQUIPARATE

4. Abitazioni militari, poliziotti, vigili del fuoco, carriera prefettizia
 - ▶ Rispetto all'equiparazione operata nel 2013
 - Non vi è più l'esclusione delle categorie A/1-A/8-A/9
 - Esclusione per l'intero 2014, per il 2013 equiparazione solo dal 01/07/2013
 - Dovuta prima rata 2013
 - Non dovuta la seconda rata 2013, salvo conguaglio prima rata e MINI IMU.
 - Non è più richiesta la presentazione della dichiarazione a pena di decadenza (si invece per il 2013) – Occorre sempre per il MEF (FAQ IMU-TASI 2014)
 - L'esclusione VALE SOLO per la sua quota di possesso e non anche per gli altri utilizzatori

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)*
- ▶ E' un diritto personale
- ▶ Solo ai fini IMU è un diritto reale di godimento (finzione giuridica)
- ▶ **Nasce** con il provvedimento giudiziale, a prescindere dalla titolarità dell'immobile (che potrebbe anche essere di terzi)

L'ABITAZIONE EX CONIUGALE

▶ 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**
 - ▶ **IMU:** sempre l'ex coniuge assegnatario
 - ▶ **TASI:** non è richiamata la norma vigente nell'IMU
 - ▶ Comunque applicabile secondo il MEF (FAQ IMU TASI giugno 2014) – soggetto passivo solo l'assegnatario
 - ▶ Secondo le regole generali non è applicabile
 - **Abitazione 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*
 - **Abitazione in comproprietà:** *soggetto passivi entrambi i coniugi come possessori (non rileva il coniuge assegnatario come utilizzatore)*

L'ABITAZIONE EX CONIUGALE

▶ Soggettività passiva tributaria

▶ TASI:

- **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)*
- **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

LE FATTISPECIE EQUIPARATE

FATTISPECIE ESCLUSE

- Trattamento IMU:
 - 2012: soggette al tributo con aliquota ordinaria
 - 2013:
 - Alloggi sociali, immobili cooperative indivise, abitazioni militari: equiparate all'abitazione principale dal 01/07/2013 (eccetto alloggi sociali dal 01/01/2014) – *art. 2 D.L. 102/2013* – non soggette ad IMU dal secondo semestre 2013 (eccetto alloggi sociali) salvo mini-imu
 - Obbligo di presentazione della dichiarazione IMU a pena di decadenza (art. 2, comma 5-bis, D.L. 201/2011)
 - dal 2014: escluse da IMU

LE FATTISPECIE EQUIPARATE

FATTISPECIE ESCLUSE

- Trattamento TASI:
 - 2014-2015: considerate equiparate all'abitazione principale (tesi MEF) – imposta dovuta interamente dal possessore (tesi MEF)
 - 2016: escluse dal tributo (tesi MEF) – soggetti con le regole ordinarie (tesi contraria)
 - ▶ Permane l'obbligo di presentazione della dichiarazione IMU ai sensi dell'art. 2, comma 5-bis, dl 102/2013, a pena di decadenza (tesi MEF)
 - Dubbi: rapporto tra la previsione dell'art. 13, comma 2, del D.L. 201/2011, che parla di Esclusione e quella dell'art. 2 del DL 102/2013 che le equipara all'abitazione principale

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
 - Aliquota applicabile: l'eliminazione della quota statale avvenuta nel 2012 NON comporta la riduzione dell'aliquota (nota MEF 12507/2012 TAR Veneto, TAR Abruzzo)

IMMOBILI EX ISTITUTI AUTONOMI CASE POPOLARI

- 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)

- 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

Le fattispecie particolari nell'applicazione dell'IMU e della TASI

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, manutenzioni (*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
 - Se viene meno la destinazione (es mutamento contabilizzazione o per utilizzo diretto da parte dell’impresa) NON spetta l’agevolazione
 - Proporzionale al tempo?
 - NON devono comunque essere LOCATI
 - Anche se conservano la destinazione ad immobili merce
 - Anche la temporanea distrazione dalla finalità comporta la perdita dell’agevolazione (*risposta MEF Telefisco 2015*)
 - Comodato?

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)

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*

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*)

RIDUZIONI D'IMPOSTA: IL COMODATO

▶ ABITAZIONE CONCESSE IN COMODATO A PARENTI DI 1° GRADO

- Trattamento IMU nel tempo:
 - 2012: non equiparabile all'abitazione principale, soggetta con aliquota di base (o aliquota agevolata comunale)
 - 2013: equiparabile all'abitazione principale se non in categoria A/1-A/8-A/9 – criteri definibili dal comune compreso livello ISEE (max una unità immobiliare)
 - Contributo statale compensativo (art. 2-bis D.L. 102/2013)
 - 2014: equiparabile all'abitazione principale (requisiti art. 13, c. 2, D.L. 201/2011)
 - 2015: equiparabile all'abitazione principale (requisiti art. 13, c. 2, D.L. 201/2011)
 - Dal 2016: applicazione aliquota di base (o aliquota agevolata comunale) + riduzione al 50% se ci sono i requisiti di legge

RIDUZIONI D'IMPOSTA: IL COMODATO

- ▶ **ABITAZIONE CONCESSE IN COMODATO A PARENTI DI 1° GRADO**
 - **Trattamento TASI nel tempo:**
 - 2014: trattamento previsto per l'abitazione principale se equiparata
 - Per MEF imposta dovuta interamente dal possessore (e non dal comodatario) FAQ IMU-TASI giugno 2014
 - Ipotesi del limite di rendita: fino € 500: come abitazione principale – oltre, come altro fabbricato
 - 2015: come 2014
 - Dal 2016: applicazione aliquota altri fabbricati (o aliquota agevolata comunale) – imposta dovuta dal possessore e dall'utilizzatore – quota utilizzatore esclusa se destinata ad abitazione principale – riduzione del 50% se ricorrono le condizioni di legge

RIDUZIONI D'IMPOSTA: IL COMODATO

- ▶ **Riduzione della base imponibile per le abitazioni in comodato** (*art. 1, c. 10, lett. a-b, L. 208/2015*)
 - ▶ Requisiti per la riduzione del 50% della base imponibile (*lettera 0a del comma 3 dell'art. 13, D.L. 201/2011*)
 - a) Unità immobiliari NON appartenenti alle categorie catastali A/1-A/8-A/9
 - b) Concesse in comodato dal soggetto passivo (*proprietario, usufruttuario, titolare diritto di superficie, ecc*)
 - c) il contratto di comodato deve **essere registrato**

Costo della registrazione: € 200,00 imposta di registro + bollo di € 16,00 per ogni 4 facciate o 100 righe, da apporre su originale e copia – termine registrazione: 20 giorni dalla stipula – le marche da bollo devono avere data antecedente o pari a quella del contratto

RIDUZIONI D'IMPOSTA: IL COMODATO

► il contratto di comodato deve **essere registrato**

Decorrenza dell'agevolazione dalla **stipula del contratto**

Per il **Ministero dell'economia** l'agevolazione decorre dalla data di stipula (*risposta a Telefisco 2016 e nota prot. 2472 del 28/01/2016 – R.M. n. 1/df del 17/02/2016*)

- Contratto di comodato in forma scritta: **obbligo di registrazione entro 20 giorni dalla stipula (art. 13 DPR 131/1986)** –
- *per far decorrere l'agevolazione dal 1/1/16 è necessario aver stipulato il contratto entro il 16/01/2016 e provveduto alla sua registrazione entro il 5/02/2016 –*
- *per fare decorrere l'agevolazione da febb. 2016 occorre stipulare il contratto entro il 15/02/2016 e registrarlo entro il 6/3/2016*

RIDUZIONI D'IMPOSTA: IL COMODATO

- Decorrenza dell'agevolazione dalla **registrazione della stipula**
 - Contratto di comodato verbale: **nessun obbligo di registrazione** (solo nel caso di enunciazione in altri atti – art. 3, c. 1, DPR 131/1986)
necessaria solo per l'agevolazione IMU-TASI
 - Anche per i contratti verbali occorre fare riferimento alla data di conclusione del contratto (RM n. 1/df/2016)
 - Per i contratti già in essere obbligo di registrazione entro il 1/03/2016 (applicazione dell'art. 3, c. 2, L. 212/2000) – indicato nella nota prot. N. 2472 ma NON riportato nella RM 1/2016
 - Si considera la data di stipula del contratto solo per quelli registrati nei termini o anche per quelli registrati tardivamente?
 - Validità contratti registrati con il ravvedimento?

RIDUZIONI D'IMPOSTA: IL COMODATO

RAVVEDIMENTO NELLA REGISTRAZIONE DEI CONTRATTI

- se la correzione avviene entro 30 giorni, la sanzione da applicare sarà pari al 12% dell'imposta di registro da versare (1/10 di 120%);
- se la correzione avviene entro 90 giorni, la sanzione sarà pari al 13,33% dell'imposta di registro da versare (1/9 di 120%);
- se la correzione avviene entro 12 mesi, ovvero 365 giorni, la sanzione da applicare sarà pari al 15% dell'imposta di registro da versare (1/8 di 120%);
- se la correzione avviene entro due anni, la sanzione da applicare sarà pari al 17,14% dell'imposta di registro da versare (1/7 di 120%);
- se la correzione avviene oltre i due anni, la sanzione da applicare sarà pari al 20% dell'imposta di registro da versare (1/6 di 120%).

RIDUZIONI D'IMPOSTA: IL COMODATO

- In definitiva la registrazione è solo un adempimento fiscale che non incide sulla decorrenza dell'agevolazione
- Il momento della registrazione è irrilevante, decorrendo gli effetti del contratto dal momento della stipula o della conclusione del contratto
- La mancata registrazione incide però sull'**onere della prova** (art. 2704 cc: la scrittura privata è computabile ai terzi solo dal **giorno della registrazione ...o dal giorno in cui si verifica un altro fatto che stabilisca in modo egualmente certo l'anteriorità della formazione del documento**)

RIDUZIONI D'IMPOSTA: IL COMODATO

Requisiti per la riduzione

Comodatario:

- a) deve essere un parente di primo grado del soggetto passivo (genitori e figli)
- b) Deve utilizzare l'unità immobiliare come abitazione principale (residenza e dimora abituale sua e del nucleo familiare)

Comodante:

- a) Deve possedere un solo immobile in Italia
- b) Può possedere in aggiunta solo un altro immobile adibito ad abitazione principale nello stesso comune, purchè non sia A/1-A/8-A/9
- c) Deve risiedere anagraficamente e dimorare abitualmente nello stesso comune ove è ubicato l'immobile concesso in comodato

RIDUZIONI D'IMPOSTA: IL COMODATO

- ▶ Precitazioni del Ministero:
 - ▶ Ai fini dell'agevolazione sono necessarie tutte le condizioni contemporaneamente
 - ▶ I requisiti vanno determinati separatamente per ogni comproprietario
 - ▶ Il termine immobile si riferisce solo alle abitazioni (*risposta MEF Telefisco 2016 – RM n. 1/df 2016*)
 - ▶ Il possesso di un altro immobile diverso dalle abitazioni non ostacola l'accesso alla riduzione, incluse le pertinenze (RM 1/df 2016)
 - ▶ Il possesso di un'immobile abitativo definito come rurale strumentale NON ostacola l'agevolazione (RM 1/df-2016)
 - ▶ Si ritiene che l'agevolazione non competa anche se il comodante possiede altre abitazioni pro quota (anche ad esempio per quote minime)

RIDUZIONI D'IMPOSTA: IL COMODATO

- ▶ Casi particolari:
 - ▶ Due abitazioni concesse in comodato: non spetta l'agevolazione
 - ▶ Abitazioni in nuda proprietà
 - ▶ Rilevanza possesso fiscale (soggettività passiva): NON contano le abitazioni in nuda proprietà (FAQ IFEL 24/02/2016)
 - ▶ Rilevanza del possesso civilistico: contano le abitazioni in nuda proprietà
 - ▶ Abitazioni inagibili: vanno conteggiate ai fini del limite
 - ▶ Comodato pro-quota
 - ▶ Tesi negativa: se il comodatario è un comproprietario non si realizza lo schema del contratto di comodato – mancano alcuni elementi del contratto come l'obbligo di restituzione del bene (IFEL FAQ 24/02/2016)

RIDUZIONI D'IMPOSTA: IL COMODATO

- ▶ Casi particolari:
 - ▶ Comodato pro-quota
 - ▶ Tesi positiva: art. 1102 cc – ciascun partecipante alla comunione può servirsi della cosa comune... purché non impedisca l'uguale uso agli altri aventi diritto – pertanto uno dei comproprietari non potrebbe avere l'uso esclusivo del bene se non ottiene la concessione in comodato da parte dell'altro comproprietario
 - art. 1103: ciascun può disporre del suo diritto e cedere ad altri il godimento della cosa nei limiti della sua quota
 - ▶ Iscritti AIRE
 - ▶ L'agevolazione NON compete anche se possiedono una sola abitazione data in comodato ubicata nello stesso comune dell'abitazione per la quale beneficiano dell'esclusione dall'Imu, poiché NON sono residenti nel comune

RIDUZIONI D'IMPOSTA: IL COMODATO

▶ Questioni:

▶ **Applicazione alle pertinenze:** la norma non dice nulla, ma va ricordato il principio generale per cui alle pertinenze di applica lo stesso trattamento del bene a cui sono asservite

- Gli atti e i rapporti giuridici che hanno per oggetto la cosa principale riguardano anche le pertinenze, se non è diversamente disposto (art. 818 cod. Civ.)
- La r.m. 12/2008 estese l'esenzione ICI per le abitazioni principali anche alle pertinenze
- La pertinenza deve risultare dal contratto di comodato
- Per il MEF l'agevolazione si estende anche alle pertinenze dell'abitazione concessa in comodato **NEI LIMITI DELLA DEFINIZIONE IMU** (l'abitazione deve essere abitazione principale del comodatario)

RIDUZIONI D'IMPOSTA: IL COMODATO

▶ Questioni:

▶ L'agevolazione spetta solo al comproprietario che ha i requisiti

▶ Esempi:

▶ Casa in comproprietà tra 2 coniugi concessa in comodato ai genitori di uno dei due: *l'agevolazione spetta solo al comproprietario per i quali i comodatari sono parenti di primo grado*

▶ Casa in comproprietà tra 2 coniugi concessa in comodato al figlio, l'agevolazione spetta solo al coniuge che NON ha altre abitazioni diverse dall'abitazione principale ubicata nello stesso comune

RIDUZIONI D'IMPOSTA: IL COMODATO

- ▶ **Obblighi per il soggetto passivo/comodante**
 - Presentazione della dichiarazione IMU con attestazione del possesso dei requisiti di legge
 - Non ci sono modifiche al modello / utilizzo campo annotazioni
 - Non è previsto a pena di decadenza, quindi in caso di mancata presentazione solo irrogazione delle sanzioni
- ▶ **Portata piuttosto limitata della norma**
 - La legge di stabilità 2016 ha valutato l'effetto sul gettito in poco più di 20 mln di euro
- ▶ **L'agevolazione si cumula con quella relativa ai beni storici (*risposta MEF Telefisco 2016*)**
 - Contrasto con precedente risposta relativa al divieto di cumulo delle riduzioni per immobili storici e inagibili?

RIDUZIONI D'IMPOSTA: CANONE CONCORDATO

- ▶ **Riduzione dell'imposta per gli immobili locati a canone concordato (L. 431/1998)** (*art. 1, c. 53-54, L. 208/2015*)
 - ▶ L'imposta determinata applicando l'aliquota stabilita dal comune è ridotta AL **75%**
 - ▶ *Aliquote per immobili a canone concordato ammissibili*
 - ▶ Assenza di un'aliquota specifica di legge
 - ▶ Possibilità per il comune di deliberare un'aliquota specifica (IMU: *circ. MEF 3/df 18/05/2012* – TASI: *art. 1, c. 683, L. 147/2013*)
 - ▶ Limiti:
 - IMU: da 10,6 a 4,6 per mille
 - TASI: da 0 a (10,6 per mille – aliquota IMU)

RIDUZIONI D'IMPOSTA: CANONE CONCORDATO

- ▶ I contratti a canone concordato possono stipularsi in TUTTI i comuni (art. 2, c. 3, L. 431/98)
- ▶ Le agevolazioni fiscali **statali** sono limitate ai soli comuni ad alta densità abitativa (comuni indicati nella deliberazione CIPE 87/2003)
 - ▶ Cedolare secca al 10%*(21%), imposta sostitutiva di IRPEF, addizionali, imposta di bollo e di registro (ma con vincolo di non richiedere l'aggiornamento del canone contrattuale)
 - ▶ *Si applica anche nei comuni nei quali è stato dichiarato lo stato di emergenza per calamità naturali o causate dall'uomo nei cinque anni precedenti il 28/5/2015 (legge 80/2014)*

RIDUZIONI D'IMPOSTA: CANONE CONCORDATO

- ▶ Tassazione ordinaria: imposta di registro ridotta del 30% e IRPEF sul canone di locazione con abbattimento dell'imponibile del 30% + 5% se si tratta di comuni ad alta densità abitativa
- ▶ Per l'inquilino c'è una detrazione IRPEF in base al reddito
- ▶ Le agevolazioni IMU-TASI si applicano in TUTTI i comuni dove ci sono gli accordi
- ▶ In mancanza di accordi stipulati è possibile fare riferimento agli accordi vigenti nel comune demograficamente omogeneo di minore distanza territoriale anche situato in un'altra regione (schemi contrattuali e parametri allegati al D.M. 30/12/2002) – *D.M. 14/07/2004*

RIDUZIONI D'IMPOSTA: CANONE CONCORDATO

- ▶ L'agevolazione si applica a
 - ▶ Tutti i contratti agevolati ai sensi dell'art. 2, c. 3, L. 431/98 (3+2 anni)
 - ▶ Ai contratti per studenti universitari (art. 5, c. 2)
 - ▶ Ai contratti transitori (ai quali però non si applicano le agevolazioni fiscali statali – art. 8, c.3)
- ▶ Non è richiesto il requisito della dimora abituale del locatario
- ▶ Obbligo di presentare la dichiarazione IMU-TASI da parte del locatore
 - ▶ *Obbligo dichiarativo in quanto i comuni non possono verificare dai dati del portale di comuni la natura del contratto di locazione*
 - ▶ *Non opera a pena di decadenza (eventuale sanzione per l'omissione)*
 - ▶ *CTP Reggio Emilia n. 93 05/06/2018: non può essere negata l'aliquota agevolata IMU se il contribuente in presenza di contratto registrato non ha presentato la comunicazione richiesta dal Comune*

RIDUZIONI D'IMPOSTA: CANONE CONCORDATO

- ▶ Il DM 16/01/2017 prevede la facoltà che chi stipula i contratti si avvalga dell'assistenza delle organizzazioni dei proprietari e degli inquilini
- ▶ E' possibile richiedere l'attestazione delle organizzazioni al momento della stipula del contratto
- ▶ L'attestazione è però obbligatoria per documentare alla PA la sussistenza degli elementi utili ad accertare i contenuti dell'accordo locale
- ▶ *Le parti contrattuali, nella definizione del canone effettivo, possono essere assistite, a loro richiesta, dalle rispettive organizzazioni della proprietà edilizia e dei conduttori. Gli accordi definiscono, per i contratti non assistiti, le modalità di attestazione, da eseguirsi, sulla base degli elementi oggettivi dichiarati dalle parti contrattuali a cura e con assunzione di responsabilità, da parte di almeno una organizzazione firmataria dell'accordo, della rispondenza del contenuto economico e normativo del contratto all'accordo stesso, anche con riguardo alle agevolazioni fiscali. (art. 1, c. 8, DM 16/01/2017)*

RIDUZIONI D'IMPOSTA: CANONE CONCORDATO

- ▶ L'agevolazione fiscale si applica solo ai contratti che
 - ▶ Siano stati stipulati con l'assistenza delle organizzazioni firmatarie degli accordi (contratti assistiti)
 - ▶ Se NON assistiti abbiano ricevuto l'attestazione di almeno una delle organizzazioni firmatarie dell'accordo locale (**l'attestazione è elemento necessario per le agevolazioni fiscali sia statali che comunali**)
- ▶ L'attestazione è necessaria SOLO per i contratti stipulati sulla base degli accordi locali rinnovati in base alle regole del DM 16/01/2017
 - Accordi ante DM 16/01/2017: attestazione NON necessaria per le agevolazioni fiscali
 - Accordi post DM 16/01/2017: attestazione necessaria per le agevolazioni fiscali

(parere Min infrastrutture e trasporti del 06/02/2018 – Risoluzione Agenzia delle entrate n. 31/E del 20/04/2018)

RIDUZIONI D'IMPOSTA: CANONE CONCORDATO

- ▶ L'attestazione NON deve essere allegata al contratto in sede di registrazione, anche se le parti ne hanno facoltà e ciò è opportuno per ottenere l'agevolazione in tema di imposta di registro

▶Comunque la registrazione dell'attestazione NON è soggetta ad imposta di registro in modo autonomo e NON è soggetta ad imposta di bollo

(parere Min infrastrutture e trasporti del 06/02/2018 – Risoluzione Agenzia delle entrate n. 31/E del 20/04/2018)

FABBRICATI INAGIBILI E INABITABILI

- ▶ *per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono dette condizioni. L'inagibilita' o inabitabilita' e' accertata dall'ufficio tecnico comunale con perizia a carico del proprietario, che allega idonea documentazione alla dichiarazione. In alternativa, il contribuente ha facolta' di presentare una dichiarazione sostitutiva ai sensi del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, rispetto a quanto previsto dal periodo precedente. Agli effetti dell'applicazione della riduzione alla meta' della base imponibile, i comuni possono disciplinare le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta del fabbricato, non superabile con interventi di manutenzione*

(art. 13, c. 3, let. b, D.L. 201/2011)

FABBRICATI INAGIBILI E INABITABILI

- ▶ La base imponibile del tributo è ridotta del 50% nel caso di immobili
 - ▶ inagibili o inabitabili
 - ▶ Deve trattarsi di **degrado fisico sopravvenuto** (fabbricato diroccato, fatiscente, pericolante) o di obsolescenza funzionale o tecnologica **NON** superabile con interventi di manutenzione (*istruzioni dichiarazione IMU*)
 - ▶ di fatto non utilizzati (*art. 13, c. 3, D.L. 201/2011*)
 - ▶ *Facoltà del comune*
 - ▶ disciplinare le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta del fabbricato, non superabile con interventi di manutenzione (*art. 13, c. 3, let. b, D.L. 201/2011*)

FABBRICATI INAGIBILI E INABITABILI

► Requisiti del fabbricato

- **Inagibilità:** mancato rispetto dei requisiti di sicurezza statica dell'immobile, che rendono pericoloso l'utilizzo (es. fabbricati lesionati)
- **Inabitabilità:** mancato rispetto dei requisiti igienico-sanitari che lo rendono idoneo all'uso (alloggi insalubri o carenti dei servizi igienici, ecc)
- **Mancato utilizzo:** il fabbricato non deve essere utilizzato in nessun modo (anche se diverso dalla sua destinazione d'uso)
- **Con degrado fisico sopravvenuto:** il fabbricato era già in passato in possesso dei requisiti di abitabilità/agibilità ma poi li ha perduti (fabbricato diroccato, fatiscente, pericolante)
 - NON spetta l'agevolazione ad un fabbricato di nuova edificazione ma privo del certificato di abitabilità
 - NON spetta l'agevolazione ad un fabbricato in corso di ristrutturazione o restauro o risanamento conservativo

FABBRICATI INAGIBILI E INABITABILI

▶ Requisiti del fabbricato

- ▶ Il degrado, l'obsolescenza funzionale o tecnologica NON devono essere superabili con interventi di manutenzione
 - ▶ Non con interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria (art. 3, c. 1, lett. a) e b) DPR 380/2001), ma con interventi di restauro, risanamento conservativo o ristrutturazione (es la realizzazione e l'integrazione di servizi igienico-sanitari e tecnologici e manutenzione straordinaria)
 - ▶ Pertanto lo stato di inagibilità o di inabitabilità di un fabbricato (anche con ordinanza) NON necessariamente comporta l'applicazione del beneficio fiscale, dovendosi verificare il tipo di interventi edilizi necessari per ripristinare la funzionalità del fabbricato

IMMOBILI INAGIBILI E INABITABILI

▶ *Adempimenti del contribuente*

- ▶ presentare la dichiarazione con allegata idonea documentazione al fine del rilascio della perizia da parte dell'ufficio tecnico comunale (a spese del contribuente)
- ▶ presentare una dichiarazione sostitutiva di essere in possesso della perizia (secondo le istruzioni dichiarazione Imu)
- ▶ Casistiche in cui NON è necessaria la dichiarazione IMU
 - ▶ Obbligo di presentare la dichiarazione solo se viene meno la riduzione, poiché in questo caso il comune non dispone delle informazioni (istruzioni dichiarazione IMU)
 - ▶ Presentazione della dichiarazione sostitutiva
 - ▶ Inagibilità/inabitabilità risultante da ordinanza comunale (Cassazione 28921/2017)

IMMOBILI INAGIBILI E INABITABILI

- ▶ Casistiche in cui NON è necessaria la dichiarazione IMU
 - ▶ Il Comune già conosce lo stato di inagibilità del fabbricato sulla base di elementi che il contribuente può fornire anche in giudizio (Cassazione 13529/2017-18543/2016-12015/2015)
- ▶ Decorrenza dell'agevolazione
 - ▶ Perizia ufficio tecnico comunale:
 - ▶ dall'anno di riferimento della dichiarazione se sono forniti gli elementi che consentono di accertare che lo stato di inagibilità già sussisteva
 - ▶ dalla data della perizia in mancanza di elementi forniti dal contribuente che comprovino la sua retroattività

La certificazione di inagibilità rilasciata dall'Ufficio tecnico comunale NON può avere effetto retroattivo in assenza della prova da parte del contribuente che l'inagibilità fosse nota al comune (Cass. 28921/2017)

IMMOBILI INAGIBILI E INABITABILI

- ▶ Decorrenza dell'agevolazione
 - ▶ Dichiarazione sostitutiva: dalla sua presentazione, se non contiene elementi già noti al comune
 - ▶ Presenza di elementi già noti al Comune, fornibili anche in giudizio: effetto retroattivo

IMMOBILI DI INTERESSE STORICO-ARTISTICO

- ▶ La base imponibile del tributo è ridotta del 50% per i fabbricati di **interesse storico o artistico** di cui all'articolo 10 del codice di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42 (*art. 13, c.3, D.L. 201/2011*)

IMMOBILI DI INTERESSE STORICO-ARTISTICO

- ▶ *Natura della dichiarazione di «bene culturale»*
- ▶ Sono «beni culturali» quelli che presentano interesse storico, artistico, archeologico o etnoantropologico (art. 10 D.Lgs 42/2004)
 - ▶ I beni immobili e mobili appartenenti allo **Stato o agli antri enti territoriali, persone giuridiche pubbliche o private senza fini di lucro si considerano culturali** se presentano un semplice interesse storico artistico, archeologico o entnoantropologico (es. beni che sono opere di autore non più vivente o la cui esecuzione risalga a oltre 50 anni se mobile o 70 se immobile – *dal 29/08/2017 70 anni anche per i mobili – L. 124/2017*)
 - ▶ Vi è una presunzione provvisoria che dura fino alla verifica del Ministero competente: in tale caso la DICHIARAZIONE DI BENE CULTURALE ha valenza meramente DICHIARATIVA
 - ▶ Obbligo di presentare **la dichiarazione** solo se viene meno la riduzione, poiché in questo caso il comune non dispone delle informazioni

IMMOBILI DI INTERESSE STORICO-ARTISTICO

▶ *Natura della dichiarazione di «bene culturale»*

▶ I beni immobili e mobili appartenenti a soggetti diversi dai precedenti sono considerati «beni culturali» solo in seguito alla DICHIARAZIONE DI BENE CULTURALE da parte del Ministero competente, che ha natura COSTITUTIVA

Cassazione, sentenza n. 19878/2016

▶ La dichiarazione di bene culturale va

- Notificata al proprietario
- Trascritta nella conservatoria dei registri immobiliari (art. 15 D.Lgs 42/2004)
- La trascrizione è irrilevante nel caso di immobili di enti pubblici (Cassazione, sentenza n. 12307/2017)

IMMOBILI DI INTERESSE STORICO-ARTISTICO

▶ *Natura della dichiarazione di «bene culturale»*

▶ Immobili di proprietà dello **Stato o agli antri enti territoriali, persone giuridiche pubbliche o private senza fini di lucro**

➢ Dichiarazione di interesse con mera **valenza dichiarativa**

➢ I beni immobili che presentano interesse storico o artistico beneficiano della riduzione sin dal verificarsi dei requisiti (es. con più di 70 anni)

▶ Immobili di proprietà di **altri soggetti**

➢ Dichiarazione di interesse storico o artistico ha **valenza costitutiva**, dalla data di avvio del procedimento (art. 14, comma 4: l'avvio del procedimento, comporta l'applicazione cautelare di alcune delle norme del decreto)

▶ No agevolazioni per i fabbricati soggetti a vincolo indiretto (Cassazione, sentenza 1695/2018)

▶ Il vincolo che riguarda una sola parte dell'unità immobiliare si estende a tutta (Cassazione, sentenza 29194/2017)

IMMOBILI DI INTERESSE STORICO-ARTISTICO

- ▶ Interventi edilizi su beni di interesse storico nell'ICI
 - ▶ Nel caso di fabbricati di interesse storico-artistico, oggetto degli interventi edilizi di ristrutturazione, restauro o risanamento conservativo, nell'ICI si applica sempre il criterio agevolato di determinazione della rendita previsto dall'art. 2, c. 3, DL 16/1993, poiché il criterio previsto dal comma 6 dell'art. 5 del D.Lgs 504/1992 vige solo nel regime normale di tassazione e non incide nel caso di regimi speciali (*cassazione, ordinanza n. 29194/2017*)
- ▶ Interesse storico-artistico riguardante una porzione dell'unità immobiliare
 - ▶ Si applica l'agevolazione di legge (DL 16/1993), perché l'obiettivo della norma è quello di venire incontro ai proprietari che sostengono spese di manutenzione maggiori a causa dei vincoli esistenti (*cassazione, ordinanza 29194/2017*)

Casistiche particolari nell'IMU e nella TASI

FABBRICATI RURALI

- ▶ **Fabbricati rurali abitativi** (art. 9, c. 3, DL 557/1993): i fabbricati o porzioni di fabbricati destinati ad edilizia abitativa devono soddisfare le seguenti condizioni:
 - ▶ a) il fabbricato deve essere utilizzato quale abitazione: 1) dal soggetto titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale sul terreno per esigenze connesse all'attività agricola svolta; 2) dall'affittuario del terreno stesso o dal soggetto che con altro titolo idoneo conduce il terreno a cui l'immobile è asservito; 3) dai familiari conviventi a carico dei soggetti di cui ai numeri 1) e 2) risultanti dalle certificazioni anagrafiche; da coadiuvanti iscritti come tali a fini previdenziali; 4) da soggetti titolari di trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura; 5) da uno dei soci o amministratori delle società agricole di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, aventi la qualifica di imprenditore agricolo professionale;

FABBRICATI RURALI

- ▶ **Fabbricati rurali abitativi:** i fabbricati o porzioni di fabbricati destinati ad edilizia abitativa devono soddisfare le seguenti condizioni:
 - ▶ a-bis) i soggetti di cui ai numeri 1), 2) e 5) della lettera a) del presente comma devono rivestire la qualifica di imprenditore agricolo ed essere iscritti nel registro delle imprese di cui all'articolo 8 della legge 29 dicembre 1993, n. 580
 - ▶ c) il terreno cui il fabbricato e' asservito deve avere superficie non inferiore a 10.000 metri quadrati ed essere censito al catasto terreni con attribuzione di reddito agrario. Qualora sul terreno siano praticate colture specializzate in serra o la funghicoltura o altra coltura intensiva, ovvero il terreno e' ubicato in comune considerato montano ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della legge 31 gennaio 1994, n. 97, il suddetto limite viene ridotto a 3.000 metri quadrati;

FABBRICATI RURALI

- ▶ **Fabbricati rurali abitativi:** i fabbricati o porzioni di fabbricati destinati ad edilizia abitativa devono soddisfare le seguenti condizioni:
 - ▶ d) il volume di affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo deve risultare superiore alla meta' del suo reddito complessivo, determinato senza far confluire in esso i trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura. Se il terreno e' ubicato in comune considerato montano ai sensi della citata legge n. 97 del 1994, il volume di affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo deve risultare superiore ad un quarto del suo reddito complessivo, determinato secondo la disposizione del periodo precedente. Il volume d'affari dei soggetti che non presentano la dichiarazione ai fini dell'IVA si presume pari al limite massimo previsto per l'esonero dall'articolo 34 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633;

FABBRICATI RURALI

- ▶ **Fabbricati rurali abitativi:** i fabbricati o porzioni di fabbricati destinati ad edilizia abitativa devono soddisfare le seguenti condizioni:
 - ▶ e) i fabbricati ad uso abitativo, che hanno le caratteristiche delle unità immobiliari urbane appartenenti alle categorie A/1 ed A/8, ovvero le caratteristiche di lusso previste dal decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 agosto 1969, adottato in attuazione dell'articolo 13 della legge 2 luglio 1949, n. 408, e pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 218 del 27 agosto 1969, non possono comunque essere riconosciuti rurali.

FABBRICATI RURALI

- ▶ **Fabbricati rurali strumentali** (art. 9, c. 3-bis, DL 557/1993):
Ai fini fiscali deve riconoscersi carattere di ruralità alle costruzioni strumentali necessarie allo svolgimento dell'attività agricola di cui all'articolo 2135 del codice civile e in particolare destinate:
 - ▶ a) alla protezione delle piante;
 - ▶ b) alla conservazione dei prodotti agricoli;
 - ▶ c) alla custodia delle macchine agricole, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione e l'allevamento;
 - ▶ d) all'allevamento e al ricovero degli animali;
 - ▶ e) all'agriturismo, in conformità a quanto previsto dalla legge 20 febbraio 2006, n. 96;
 - ▶ f) ad abitazione dei dipendenti esercenti attività agricole nell'azienda a tempo indeterminato o a tempo determinato per un numero annuo di giornate lavorative superiore a cento, assunti in conformità alla normativa vigente in materia di collocamento;

FABBRICATI RURALI

- ▶ **Fabbricati rurali strumentali:** Ai fini fiscali deve riconoscersi carattere di ruralità alle costruzioni strumentali necessarie allo svolgimento dell'attività agricola di cui all'articolo 2135 del codice civile e in particolare destinate:
 - ▶ g) alle persone addette all'attività di alpeggio in zona di montagna;
 - ▶ h) ad uso di ufficio dell'azienda agricola;
 - ▶ i) alla manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli, anche se effettuate da cooperative e loro consorzi di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228;
 - ▶ l) all'esercizio dell'attività agricola in maso chiuso.

FABBRICATI RURALI

▶ **Trattamento ai fini IMU**

- ▶ Fabbricati rurali abitativi: *soggetti all'imposta con le regole ordinarie*
- ▶ Fabbricati rurali strumentali:
 - *esenti dall'imposta in tutti i comuni italiani dal 2014 (art. 1, comma 708, L. 147/2013)*
 - *esenti dall'imposta nei comuni montani o parzialmente montani di cui all'elenco ISTAT nel periodo 2012-2013 (art. 9, c.8, D.Lgs 23/2011)*

FABBRICATI RURALI

▶ **Trattamento ai fini TASI**

- ▶ Fabbricati rurali abitativi: *soggetti all'imposta con le regole ordinarie*
- ▶ Fabbricati rurali strumentali: *soggetti ad imposta, con aliquota ridotta, massimo dell'1 per mille (art. 1, c. 678, L. 147/2013)*

FABBRICATI RURALI

▶ Ruralità ai fini fiscali

- ▶ **Fabbricati iscritti in catasto:** ai fini fiscali sono fabbricati rurali solo quelli riconosciuti catastalmente definiti come tali
 - Iscritti nelle categorie catastali D10 o A6
 - Aventi l'annotazione di avvenuta presentazione della richiesta di ruralità ai sensi del DM 26/07/2012 (art. 7, commi 2-bis, 2-ter, D.L. 70/2011 - art. 13, comma 14bis, D.L. 201/2011 - art. 29, comma 8, D.L. 216/2011 – art. 3, c. 19, D.L. 95/2012)
 - **Istanza presentata entro il 30/09/2012:** effetto retroattivo dal 5° anno antecedente ai sensi dell'art. 2, comma 5-ter, del D.L. 102/2013
 - **Istanza presentata dopo il 30/09/2012:** effetto dalla data di presentazione della richiesta

FABBRICATI RURALI

▶ Ruralità ai fini fiscali

▶ Se il classamento catastale NON è corretto:

- Il comune può
 - Impugnare il classamento davanti al giudice amministrativo
 - Avviare la procedura di cui al comma 336 dell'art. 1 della L. 311/2004
 - Segnalare la circostanza all'Agenzia delle entrate tramite l'apposito portale
- Il contribuente può
 - Impugnare il classamento avanti al giudice tributario (efficacia retroattiva)
 - Presentare istanza di autotutela all'Agenzia delle entrate (efficacia retroattiva solo in alcuni casi)

FABBRICATI RURALI

- ▶ **Ruralità ai fini fiscali**
 - ▶ **Fabbricati NON iscritti in catasto**
 - Necessità di accertare la sussistenza effettiva dei requisiti di ruralità definiti dalla legge

- *Principi ribaditi dalla sentenza Cassazione 24118/2017*

FABBRICATI RURALI

▶ Normative

- ▶ **Art. 7, comma 2 bis, D.L. 70/2011:** facoltà (esercitabile entro il termine del 30 settembre 2012 – come prorogato) di presentare all'allora Agenzia del Territorio una domanda di variazione della categoria catastale per l'attribuzione delle categoria A/6 e D/10, a seconda della destinazione, abitativa o strumentale dell'immobile, sulla base di un'autocertificazione attestante la presenza nell'immobile dei requisiti di ruralità di cui all'art. 9 del D.L. n. 557/1993
- ▶ **Art. 42-bis D.L. 159/2011:** effetti retroattivi della domanda fino al quinto anno precedente a quello di presentazione
- ▶ **Art. 13, c. 14-bis, D.L. 201/2011:** le domande di variazione di cui al predetto D.L. n. 70 del 2011, producono gli effetti previsti in relazione al riconoscimento del requisito della ruralità fermo restando il classamento originario degli immobili ad uso abitativo, pur essendo la norma dell'art. 7, c. 2-bis, abrogata

FABBRICATI RURALI

▶ Normative

- ▶ **D.M. 26/07/2012:** Ai fabbricati rurali destinati ad abitazione ed ai Fabbricati strumentali all'esercizio dell'attività agricola è attribuito il classamento, in base alle regole ordinarie, in una delle categorie catastali previste nel quadro generale di qualificazione. Ai fini dell'iscrizione negli atti del catasto della sussistenza del requisito di ruralità in capo ai fabbricati rurali di cui al comma 1, diversi da quelli censibili nella categoria D/10 (Fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole), è apposta una specifica annotazione.
- ▶ **Art. 2, c. 5-ter, D.L. 102/2013:** ai sensi dell'art. 1, c.2, della L. 202/2000, l'art. 3, c.14 bis, del D.L. 201/2011 deve intendersi nel senso che le domande di variazione catastale presentate ai sensi dell'art. 7, c.2 bis, del D.L. 70/2011 e l'inserimento dell'annotazione degli atti catastali, producono gli effetti previsti per il requisito di ruralità di cui all'art. 9 del D.L. 557/1993 a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda".

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*)
- ▶ 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*)
- ▶ 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*)

RECENTE GIURISPRUDENZA SUI FABBRICATI RURALI

▶ Fabbricati rurali

- ▶ La ruralità compete solo ai fabbricati iscritti nelle categorie catastali D/10 o A/6, ovvero, dopo l'intervento del D.L. 70/2011, ai fabbricati che presentano la relativa annotazione di avvenuta presentazione della richiesta di ruralità (D.M. 26/07/2012)
- ▶ La richiesta di ruralità è retroattiva se presentata nel termine previsto dal D.L. 70/2011, art. 3, c. 14-bis, D.L. 201/2011 (30/09/2012) – art. 2, c. 5, D.L. 102/2013
- ▶ *Si tratta infatti di disposizioni che rafforzano l'orientamento esegetico già adottato dalle SSUU nel 2009, in quanto disciplinano le modalità (di variazione-annotazione) attraverso le quali è possibile pervenire alla classificazione della ruralità dei fabbricati, anche retroattivamente, onde beneficiare dell'esenzione Ici; sulla base di una procedura ad hoc che non avrebbe avuto ragion d'essere qualora la natura esonerativa della ruralità fosse dipesa dal solo fatto di essere gli immobili concretamente strumentali all'attività agricola, a prescindere dalla loro classificazione catastale conforme. Cassazione 26505/2017*

GIURISPRUDENZA SUI FABBRICATI RURALI

▶ Fabbricati rurali

- ▶ Sono rurali solo i fabbricati iscritti in catasto nella categoria D/10 o aventi l'annotazione dell'avvenuta presentazione della domanda, la quale ha effetto retroattivo solo se presentata entro il termine di legge (*Cassazione, sentenza 5769/2018*)

RECENTI PRONUNCE DELLA GIURISPRUDENZA

▶ Dichiarazione IMU-ICI

- ▶ L'omessa presentazione della dichiarazione non cessa i suoi effetti il primo anno, ma prosegue anche negli anni successivi (*Cassazione, sentenza n. 19877/2016*)

RECENTI PRONUNCE DELLA GIURISPRUDENZA

▶ Esenzione per enti pubblici (ICI-IMU)

- ▶ L'esenzione di cui all'art. 7, c. 1, let. a, del D.Lgs 507/1992 spetta solo per gli immobili posseduti da enti pubblici destinati esclusivamente e direttamente allo svolgimento di compiti istituzionali
 - ▶ L'immobile è però destinato a compiti istituzionali non solo quando sono esercitate le attività proprie **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

RECENTI PRONUNCE DELLA GIURISPRUDENZA

▶ Esenzione per enti pubblici (ICI-IMU)

- ▶ 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

RECENTI PRONUNCE DELLA GIURISPRUDENZA

▶ Esenzione per enti pubblici (ICI-IMU)

- ▶ L'esenzione per gli immobili degli enti pubblici compete solo nel caso di utilizzo per compiti istituzionali riferibile in via diretta ed immediata allo stesso ente proprietario e non a compiti istituzionali di soggetti pubblici diversi anche nell'ipotesi in cui l'ente abbia l'obbligo di mettere a disposizione gli immobili per legge
 - ▶ NON è esente l'immobile della Provincia destinato a caserma dei vigili del fuoco e a impianto sportivo
 - ▶ La Provincia non può invocare l'esenzione di cui alla lettera i, perché non è soggetto passivo IRES (in senso contrario il MEF)
 - ▶ *Cassazione, sentenza n. 16797/2017*

RECENTI PRONUNCE DELLA GIURISPRUDENZA

▶ **Esenzione per enti pubblici (ICI-IMU)**

- ▶ 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*

RECENTI PRONUNCE DELLA GIURISPRUDENZA

▶ Imu e contratto preliminare

- ▶ La stipulazione del contratto preliminare di compravendita non è idonea a determinare effetti reali e quindi non muta la soggettività passiva Ici (e IMU)
- ▶ Contratto preliminare a effetti anticipati: le parti si impegnano a stipulare un futuro contratto di compravendita con immediata disponibilità dell'immobile da parte del promissario acquirente
 - ▶ NON cambia la soggettività passiva, si tratta sempre di un preliminare con annesso un contratto di comodato
 - ▶ Il promissario acquirente è un detentore e non un possessore
 - ▶ *Cassazione, sentenza n. 14119/2017*

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*
 - ▶ *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 (grava quindi solo sulla quota del defunto)*

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*
- ▶ *Comporta la soggettività passiva ai fini IMU e TASI*
- ▶ *Diritto di abitazione su una casa posseduta dal decuis 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)*
 - ▶ *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)*
 - ▶ *Nel caso di nuovo matrimonio*
- ▶ *Occorre una rinuncia espressa, con forma scritta ad substantiam*

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 nonche' 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, nonche' 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 cessi 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?

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
 - ▶ NON APPLICABILE

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 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 1599/16-1343/2016-CTP Pesaro 247-248-274/2018-CTR Milano 1194/2018- 4084/2018- Ancona 495/2018: 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: 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

- ▶ **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)

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

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

IL FALLIMENTO

Crediti IMU-TASI maturati DOPO la sentenza dichiarativa del fallimento (o del decreto di liquidazione coatta)

▶ **IMU:** il curatore fallimentare (e il commissario liquidatore nella liquidazione coatta) sono tenuti a versare l'intera imposta dovuta per gli immobili inclusi nel fallimento per tutta la durata della procedura fallimentare, entro 3 mesi dalla data del decreto di trasferimento degli immobili (*art. 10, c. 6, D.Lgs 504/1992*)

▶ *Regola valida per il fallimento e per la liquidazione coatta amministrativa, ma non anche per il concordato preventivo*

▶ **TASI:** non è richiamata la regola precedente, pertanto il curatore (il commissario) è tenuto al versamento dell'IMU del periodo fallimentare con le regole ordinarie (*MEF risposta a Telefisco del Gennaio 2016*)

IL FALLIMENTO

- ▶ **Crediti ante sentenza dichiarativa del fallimento: necessità di presentare la domanda di insinuazione al passivo fallimentare**
 - ▶ **Tempestiva:** fino ai 30 giorni precedenti l'udienza di verifica dei crediti (art. 93 L.F.)
 - Presentata nella forma del ricorso, ma senza bisogno di un legale
 - Secondo la Cassazione (sent. 24665/2009), il termine è soggetto alla sospensione feriale dei termini
 - ▶ **Tardiva:** entro dodici mesi dal deposito dello decreto di esecutività dello stato passivo
 - I creditori ammessi concorrono al riparto dell'attivo effettuato dopo la loro ammissione, salvo che per il recupero della quota spettante in caso di privilegio, se dimostrano che il ritardo non è dovuto a loro colpa
 - ▶ **Ultra- tardiva:** oltre il termine delle insinuazioni tardive, fino a quando non sono terminati tutti i riparti dell'attivo, se si dimostra che il ritardo è dovuto a causa non imputabile al creditore
 - È stato ritenuto tale la mancata ricezione o spedizione dell'avviso del fallimento del curatore (art. 92 LF)

IL FALLIMENTO

▶ **Crediti ante sentenza dichiarativa del fallimento:**

▶ **Per il riconoscimento del credito non è necessaria l'iscrizione a ruolo (o altro titolo esecutivo)**

▶ **Categoria dei crediti**

▪ **I crediti per i tributi comunali sono privilegiati (art. 13, c. 13, D.L.201/2011)**

➤ *Il Privilegio generale mobiliare dei tributi inclusi nella legge per la finanza locale deve intendersi in favore di tutti i tributi comunali e provinciali (art. 2752 cc) – n. d'ordine 20 (art. 2778 cod. civ)*

▪ **Analogamente per TIA (Cass. Sentenza n. 2323/2012), TARES e TARSU**

IL FALLIMENTO

► Crediti ante sentenza dichiarativa del fallimento:

- Il privilegio generale sui beni mobili riguarda:
 - *Tributo*
 - *Interessi (art. 54-55 LF, art. 2749 cc)*
 - In **privilegio** quelli maturati nell'anno in corso alla dichiarazione di fallimento e nell'anno precedente
 - In **chirografo** quelli maturati prima dell'anno antecedente alla dichiarazione di fallimento
 - Continuano a maturare dopo la dichiarazione di fallimento fino al pagamento del credito (trattandosi di privilegio generale sui mobili), **al tasso legale**
- Sanzioni e spese sempre in chirografo
 - La legge non estende il privilegio
- L'accertamento fiscale avente ad oggetto presupposti sorti prima della dichiarazione del fallimento è inefficace nella procedura fallimentare solo se l'atto di accertamento non è stato notificato al curatore (Cassazione, sentenza n. 25689/2015)

IL FALLIMENTO

- ▶ **Crediti post sentenza dichiarativa del fallimento:**
 - Sono debiti della procedura
 - Non è necessaria la notifica dell'avviso di accertamento
 - IMU: da pagare per tutto il periodo entro 3 mesi dal decreto
 - TASI: da pagare alle scadenze ordinarie

IL FALLIMENTO

► La notifica degli atti nel fallimento

- La notifica degli atti/avvisi di accertamento riferiti al periodo precedente il fallimento va effettuata
 - Al curatore fallimentare (per gli effetti nei confronti della procedura)
 - Nei confronti del fallito (o del suo rappresentante legale)
 - Il fallito pur essendo sprossessato del suo patrimonio ne rimane titolare e può esercitare il diritto di difesa se ne ha interesse
 - Una volta chiuso il fallimento i creditori riacquistano la capacità di agire verso il fallito per il soddisfacimento dei crediti insoddisfatti (salvo esdebitazione)

IL CONCORDATO PREVENTIVO

- ▶ Fasi del concordato
 - ▶ Domanda di ammissione presentata dal debitore (art. 161 LF)
 - Presupposti: stato di crisi e insolvenza
 - Corredata: da un piano per superare la crisi o l'insolvenza
 - ▶ Ammissione o meno alla procedura con decreto del tribunale
 - Ammissione: individuazione giudice delegato, nomina del commissario giudiziale, convocazione dei creditori (entro 30 gg), ordine di deposito al debitore del 50% delle somme necessarie per le spese della procedura (o minor somma stabilita dal giudice) (art. 166 LF)

IL CONCORDATO PREVENTIVO

▶ Fasi del concordato

- ▶ Convocazione dei creditori da parte del Commissario giudiziale, sulla base delle scritture contabili
- ▶ Adunanza dei creditori (art. 175 LF)
- ▶ Voto del concordato
 - Non sono ammessi al voto i creditori assistiti da privilegio, pegno o ipoteca, quando la proposta di concordato ne garantisca l'integrale pagamento, salvo che non rinuncino alla garanzia
 - Se la proposta di concordato non ne garantisce l'integrale soddisfazione, sono ammessi al voto per la parte del credito non garantita
 - *Il voto è esercitabile in udienza direttamente o prima a mezzo posta o telefax, ovvero entro i 20 gg successivi*

IL CONCORDATO PREVENTIVO

- ▶ Fasi del concordato
 - ▶ Verbale relativo alla votazione del concordato
 - *Approvato se*
 - *Voto favorevole della maggioranza dei crediti ammessi al voto*
 - *Se sono previste più classi di creditori, se vi è la maggioranza dei voti favorevoli nella maggioranza delle classi*
 - ▶ Omologazione del concordato con decreto del tribunale
 - Il debitore, il commissario e i creditori dissenzienti possono costituirsi 10 gg prima dell'udienza
 - Deve avvenire entro 9 mesi dal ricorso, prorogabili fino a 60 gg
 - ▶ In caso di mancata omologazione possibile dichiarazione di fallimento

IL CONCORDATO PREVENTIVO

- ▶ Data a cui fare riferimento per i crediti da richiedere nel concordato preventivo:
 - ▶ *Presentazione della domanda di ammissione al concordato preventivo*
- ▶ Crediti IMU-TASI e soggettività passiva
 - ▶ *Crediti maturati fino alla data di presentazione della domanda di concordato: da richiedere per l'ammissione alla procedura*

IL CONCORDATO PREVENTIVO

- ▶ Crediti IMU-TASI e soggettività passiva
 - ▶ *IMU e TASI maturate dopo la data di presentazione della domanda di concordato*
 - *Dovute dalla procedura alle scadenze ordinarie*
 - *Avviso di accertamento relativo a periodi ante concordato da notificarsi al legale rappresentante della società e non al commissario giudiziale (Cass. Sentenze n. 21860/10 -13340/09)*

PIGNORAMENTO

- ▶ *L'Imu e la tasi sono dovute dal possessore anche nel caso di pignoramento, in quanto il trasferimento della soggettività passiva si verifica solo a decorrere dall'**emissione del decreto di trasferimento** (Cass, ordinanza n. 5737/2013)*
 - ▶ *Solo il decreto trasferisce il possesso e quindi la soggettività passiva*
 - ▶ *Il custode giudiziale non è soggetto passivo, ma è il debitore esecutato che resta tale*

SEQUESTRO

- ▶ *Nel caso di misure di sequestro e confisca non definitiva attuate in seguito alle norme antimafia (D.Lgs 159/2011), durante la loro vigenza e, comunque, fino alla assegnazione o destinazione dei beni a cui si riferiscono, **è sospeso il versamento di imposte, tasse e tributi** dovuti con riferimento agli immobili oggetto di sequestro il cui presupposto impositivo consista nella titolarità del diritto di proprietà o nel possesso degli stessi (art. 51 D.Lgs 159/2011 – introdotto dal 01/01/2014 dall’art. 32 D.Lgs 175/2014)*
 - ▶ *IMU e TASI sospese per tutta la durata del sequestro (dal 01/01/2014)*
 - ▶ *Dal 01/01/2013 al 31/12/2013 era prevista la esenzione*

SEQUESTRO

- ▶ *Se il bene torna nella disponibilità del proprietario, è tenuto al versamento dei tributi sospesi per tutto il periodo dell'amministrazione giudiziaria*
- ▶ *Prima del 2013: si riteneva che il tributo fosse dovuto comunque dal proprietario, salvo che il giudice non avesse attribuito al custode giudiziario l'obbligo di provvedere al versamento dei tributi (interrogazione Camera dei deputati del 4/7/2012)*
- ▶ *Nel caso di sequestro o confisca è soggetto passivo sempre il proprietario (Cass. 22216/2015-14678/2016-13064/2017)*

OCCUPAZIONE E REQUISIZIONE D'URGENZA

- *Nel caso di un terreno sottoposto a procedura di **occupazione di urgenza** resta soggetto passivo IMU/TASI il proprietario del bene, fino a quando non si verifica lo spossessamento del bene (Cass, sentenza n. 21158/2016)*
- Distinzioni giurisprudenziali
 - Occupazione d'urgenza che **non priva** del possesso del bene: soggetto passivo il proprietario fino al decreto di esproprio (Cass. sentenze n. 4753/2010-19041/2016)
 - Occupazione d'urgenza che **priva del possesso del bene**, per effetto di dell'irreversibile trasformazione dell'area da parte della PA: il proprietario cessa di essere soggetto passivo anche prima del decreto di esproprio
(Cass. sentenze n. 5626/2015-20796/2016)

REQUISIZIONE TEMPORANEA

- *Resta soggetto passivo il proprietario perché attribuisce al beneficiario solo la detenzione e non priva il proprietario del possesso del bene (Cass. 21160/2016)*

SUCCESSIONE

- ▶ Atti relativi al periodo precedente il decesso
 - ▶ 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 indirizzato impersonalmente agli eredi e collettivamente presso l'ultimo domicilio del defunto (art. 65 D.P.R. 600/1973)
 - ▶ La notifica NON può farsi ai **chiamati all'eredità** che non sono ancora eredi
 - ▶ In mancanza di eredi: notifica da fare al curatore dell'eredità giacente

SUCCESSIONE

- ▶ Nel caso di decesso del contribuente per i tributi i cui presupposti sono sorti prima del decesso sono responsabili **gli eredi**

- ▶ **Tesi sulla natura della responsabilità**

Responsabilità solidale

- Art. 65 DPR 600/73: *responsabilità solidale degli eredi per i debiti tributari del de cuius*

Responsabilità pro-quota

- Art. 752 cc: *I coeredi contribuiscono tra loro al pagamento dei debiti e pesi ereditari in proporzione delle loro quote ereditarie*
- art.1295 c.c. “*Salvo patto contrario, l'obbligazione si divide tra gli eredi di uno dei condebitori o di uno dei creditori in solido, in proporzione delle rispettive quote*”
- art.754 c.c. “*Gli eredi sono tenuti verso i creditori al pagamento dei debiti e pesi ereditari personalmente in proporzione della loro quota ereditaria*”

SUCCESSIONE

▶ Per la Corte di Cassazione, sentenze n. 22428-22426/2014 la responsabilità degli eredi è **pro-quota**

➤ La disposizione dell'art. 65 del DPR 600/1973 si applica SOLO alle imposte dirette e non agli altri tributi, salvo che non sia espressamente previsto

Responsabilità dell'erede pro-quota

- *Ogni erede risponde per la sua quota di possesso*
- *Il creditore deve rivolgere la sua pretesa a tutti gli eredi, ciascuno per la sua quota*
- *In caso di inadempimento di un erede gli altri non sono responsabili*
- In ogni caso se l'erede ha accettato con il **beneficio dell'inventario** è responsabile SOLO nei limiti dell'attivo ereditario che ha ricevuto e NON anche con i suoi beni personali
- Se l'erede accetta invece in forma **pura e semplice** è responsabile dei debiti ereditari anche con il suo patrimonio
- L'accettazione dell'eredità (tacita o espressa) fa retroagire la qualifica di erede dal momento dell'apertura della successione

SUCCESSIONE

▶ CHIAMATI ALL'EREDITA'

- ▶ Il chiamato può ACCETTARE o RINUNCIARE all'eredità
- ▶ Se il chiamato NON accetta l'eredità NON è mai responsabile dei debiti ereditari
- ▶ Il diritto di accettare l'eredità si prescrive in 10 anni (art. 480 cc)
- ▶ Chiunque vi abbia interesse può chiedere al Tribunale la fissazione di un termine entro cui il chiamato deve accettare (art. 481 cc)
 - Possibile solo se il chiamato NON è in possesso dei beni ereditari
 - Il giudice fissa un termine entro cui il chiamato deve accettare o rinunciare
 - Se il chiamato non accetta entro il termine DECADE dal diritto
 - Serve per porre fine all'incertezza sull'eredità

SUCCESSIONE

▶ CHIAMATI ALL'EREDITA'

▶ ACCETTAZIONE DELL'EREDITA': prescrizione del diritto

➤ Chiamato **NON in possesso** dei beni ereditari: il diritto di accettare l'eredità si prescrive in 10 anni

➤ Chiamato **in possesso dei beni ereditari**. Deve

➤ Redigere l'inventario entro 3 mesi dall'apertura della successione. **Se non lo fa diviene erede puro e semplice**

➤ Accettare entro 40 giorni dalla redazione dell'inventario. Trascorso il termine diviene **erede puro e semplice**

➤ L'ACCETTAZIONE RETROAGISCE AL'APERTURA DELLA SUCCESSIONE

▶ FORME DI ACCETTAZIONE

➤ **ACCETTAZIONE ESPRESSA**: con atto pubblico o scrittura privata

➤ **ACCETTAZIONE TACITA**

SUCCESSIONE

▶ CHIAMATI ALL'EREDITA'

▶ ACCETTAZIONE DELL'EREDITA'

➤ **ACCETTAZIONE TACITA:** COMPIMENTO DI ATTI CHE DIMOSTRANO LA VOLONTA' DI ACCETTARE L'EREDITA'

- *Riscossione canoni di locazione di beni ereditari*
- *Pagamento transattivo di debiti del de cuius*
- *Atti di disposizione dei beni ereditari*
- *Ricorso in comm. Tributaria avverso avviso di accertamento imposta di successione o avviso di accertamento nel merito*
- *Azioni giudiziali per la riscossione di un credito del de cuius*
- **Voltura catastale dell'immobile**

NON INDICANO ACCETTAZIONE

- *Il pagamento di un debito del de cuius con denaro proprio*
- *Il possesso dei beni ereditari*
- *La presentazione della dichiarazione di successione*

SUCCESSIONE

▶ CHIAMATI ALL'EREDITA'

▶ RINUNCIA TARDIVA ALL'EREDITA'

- Il chiamato che rinuncia all'eredità anche tardivamente non può essere chiamato a rispondere dei debiti del defunto
- La presentazione della denuncia di successione non implica l'assunzione della qualità di erede
- Nel caso in cui il chiamato abbia ricevuto la notifica di atti tributari può sempre rinunciare all'eredità, salvo che il fisco non dimostri che lo stesso abbia posto in essere atti concreti da cui possa desumersi l'accettazione implicita

Cassazione, sentenza n. 8053/2017

SUCCESSIONE

▶ CHIAMATI ALL'EREDITA'

▶ POTERI PRIMA DELL'ACCETTAZIONE (art. 460 cc)

- atti conservativi e atti di amministrazione temporanea dei beni ereditari
- può farsi autorizzare dal tribunale a vendere i beni che non si possono conservare o la cui conservazione comporta grave dispendio
- azioni possessorie a tutela dei beni ereditari, senza, peraltro, necessità di materiale apprensione
- Il chiamato non può compiere gli atti predetti quando si è provveduto alla nomina di un curatore ex art.528 c.c.

SUCCESSIONE

▶ **EREDITA' GIACENTE (art. 528 e seg. cc)**

- ▶ Nomina da parte del tribunale di un curatore su richiesta di chi vi abbia interesse o anche d'ufficio, nel caso di
 - Mancata accettazione dell'eredità
 - I chiamati non siano in possesso dei beni ereditari
- ▶ Il chiamato non può più esercitare i poteri che aveva in precedenza
- ▶ Il curatore deve occuparsi dell'amministrazione dei beni, **tra cui il pagamento dei debiti ereditari** (nei limiti dell'attivo ereditario)
- ▶ **NON** è soggetto passivo dei tributi locali, ma soltanto un amministratore che si deve preoccupare del pagamento dei debiti tributari del soggetto che sarà erede

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

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.

IMMOBILI IN DIRITTO DI SUPERFICIE

- Soggetto passivo del tributo il titolare del diritto di superficie
- La soggettività decorre dalla costituzione del diritto
- Non sono ammesse nell'ici (e nell'imu) deroghe convenzionali alla soggettività passiva

Cassazione, sentenza n. 10549/2017

IMPIANTI DI TELECOMUNICAZIONE

- ▶ Gli elementi di reti di comunicazione elettronica ad alta velocità e le altre infrastrutture di reti di pubbliche di comunicazione di cui agli artt. 87-88 L. 259/2003* le opere di infrastrutturazione per la realizzazione delle reti di comunicazione ad alta velocità in fibra ottica in grado di fornire servizi di accesso a banda ultralarga effettuate anche all'interno di edifici, da chiunque posseduti non costituiscono unità immobiliari
non rilevano nella determinazione della rendita catastale

*infrastrutture per impianti radioelettrici e la modifica delle caratteristiche di emissione di questi ultimi e, in specie, l'installazione di torri, di tralicci, di impianti radio-trasmittenti, di ripetitori di servizi di comunicazione elettronica, di stazioni radio base per reti di comunicazioni elettroniche mobili GSM/UMTS, per reti di diffusione, distribuzione e contribuzione dedicate alla televisione digitale terrestre, per reti a radiofrequenza dedicate alle emergenze sanitarie ed alla protezione civile, nonché per reti radio a larga banda punto-multipunto nelle bande di frequenza all'uopo assegnate

art. 12 D.Lgs 33/2016

IMPIANTI DI TELECOMUNICAZIONE

- ▶ La modifica si applica dal 1° luglio 2016
- ▶ *Dubbi sulla sua retroattività*
- ▶ *Eventuale eliminazione degli effetti della sentenza della Corte di Cassazione n. 24026 del 25/11/2015 che aveva disposto la correttezza dell'accatastamento delle stazioni radio base per la telefonia mobile in categoria D7 e il relativo assoggettamento ad ICI (IMU)*

LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

▶ Efficacia della rendita catastale

▶ Art. 74 Legge 342/2000

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

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

➢ Recepite 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

➤ **Richiesta dal contribuente ante doc.f.a.**: *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)

➤ 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

LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

▶ Efficacia della rendita catastale

▶ Attribuzione della rendita catastale richiesta

➤ 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)*
 - ▶ *La rendita ha valenza dichiarativa e non costitutiva*
 - ▶ *Sanzioni ed interessi non applicate in analogia con il comma 2 art. 74 L. 342/2000 e per i principi D.Lgs 472/1997*
- ▶ 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

- ▶ **Il caso dell'immobile non dichiarato e non accatastato**
 - ▶ Il contribuente è comunque tenuto al pagamento dell'imposta sulla base di un valore provvisorio
 - ▶ Il Comune può accertare l'immobile
 - ▶ Ricorrendo alle procedure di cui ai commi 336-337 della L. 311/2004 – effetto retroattivo della rendita attribuita
 - ▶ Stimando una rendita presunta a prescindere dall'Agenzia delle entrate (Cass. Sentenze 6437/2018, 20259/2017)
 - ▶ Una volta accatastato la rendita definitiva ha effetto retroattivo stante la natura dichiarativa e non costitutiva del provvedimento di attribuzione della rendita (Cass. 6437/2018)

LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

▶ ***Rettifica della doc.fa***

▶ *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 purchè ciò avvenga solo dopo la notifica della rendita

LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

▶ ***Rettifica della 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

▶ Efficacia della rendita catastale

• RETTIFICA PER RIESAME

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

EFFICACIA NON RETROATTIVA DELLA RENDITA RETTIFICATA

- ▶ A decorrere dalla data di notifica della rendita
- ▶ NON si tratta di esercizio della potestà di autotutela

Principi ribaditi dalla Cassazione, sentenza n. 15862/2005

LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

▶ Efficacia della rendita catastale

• RETTIFICA PER RIESAME

▶ 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.fa

EFFICACIA RETROATTIVA DELLA RENDITA RETTIFICATA

- ▶ Dalla presentazione della doc.fa
- ▶ Esercizio della potestà di autotutela

Cassazione, sentenza n. 4954/2018

LE VICENDE DELLA RENDITA CATASTALE

▶ Efficacia della rendita catastale

▶ *Rettifica per decisione del giudice*

▶ 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)

FABBRICATI DI CATEGORIA D

▶ Criterio del valore contabile

(art. 13, comma 3, D.L. 201/2011 – art. 5, c. 3, D.Lgs 504/1992)

▶ Condizioni per l'applicazione

▶ Fabbricati NON iscritti in catasto

➢ Non denunciati e non anche quelli denunciati ma privi di rendita (Cassazione 16792/2017 – SS.UU. 3160/2011)

➢ Anche quelli denunciati ma privi di rendita (per le istruzioni alla dichiarazione IMU)

➢ NON anche i fabbricati iscritti con rendita non più coerente (Cassazione, sentenza n. 19738/2010)

▶ Interamente posseduti da imprese

▶ Distintamente contabilizzati

FABBRICATI DI CATEGORIA D

▶ Criterio del valore contabile

(art. 13, comma 3, D.L. 201/2011 – art. 5, c. 3, D.Lgs 504/1992)

▶ Modalità di calcolo

- ▶ Valore determinato all'inizio dell'anno solare o alla data di acquisizione
- ▶ Costo di acquisizione + costi capitalizzati al lordo delle quote di ammortamento
 - ▶ Effetto dei costi capitalizzati: dall'anno successivo a quello di sostenimento
- ▶ Attualizzato annualmente in base ai coefficienti determinati con DM
- ▶ I coefficienti sono da applicare per strati annuali di formazione dei costi contabili
- ▶ Verifica dal registro dei beni ammortizzabili o dalle altre scritture contabili (Cassazione, 7332/2010)

FABBRICATI DI CATEGORIA D

▶ Criterio del valore contabile

(art. 13, comma 3, D.L. 201/2011 – art. 5, c. 3, D.Lgs 504/1992)

▶ Modalità di calcolo

▶ Nel caso di **beni acquisiti in leasing** occorre considerare NON solo il prezzo di riscatto ma anche la somma del prezzo di riscatto e dei canoni di leasing pagati (Cassazione, sentenza 7332/2010)

▶ Nel caso di **beni concessi in leasing**, il proprietario deve comunicare i costi al locatario

▶ Obblighi dichiarativi

▶ Nel caso di costi incrementali, gli stessi hanno effetto dall'anno d'imposta successivo la loro contabilizzazione e la dichiarazione deve essere presentata entro il 30 giugno dell'anno ancora successivo

FABBRICATI DI CATEGORIA D

▶ Criterio del valore contabile

(art. 13, comma 3, D.L. 201/2011 – art. 5, c. 3, D.Lgs 504/1992)

▶ Attribuzione della rendita catastale

▶La norma di legge prevede che l'imposta sia dovuta sulla rendita catastale **a decorrere dall'anno successivo** a quello di attribuzione della rendita stessa

▶La giurisprudenza della Cassazione (sentenza 3160/2011 e 3666/2011) ritiene che

➢Fino alla data della richiesta di accatastamento da parte del contribuente il criterio contabile sia un criterio definitivo

➢Dalla data della richiesta di accatastamento il criterio contabile diviene precario

➢Il contribuente diventa titolare di una situazione giuridica nuova derivante dall'adesione al sistema generale della rendita catastale, sicché può avere il dovere di pagare una somma maggiore (ove intervenga un accertamento in tal senso) o può avere il diritto di pagare una somma minore ed a chiedere il relativo rimborso nei termini di legge;

FABBRICATI DI CATEGORIA D

▶ Criterio del valore contabile

(art. 13, comma 3, D.L. 201/2011 – art. 5, c. 3, D.Lgs 504/1992)

▶ Attribuzione della rendita catastale

▶ Applicazione della rendita catastale con effetto retroattivo fino alla data della presentazione della richiesta di accatastamento

- Recupero del tributo previo accertamento (nei limiti dei termini di decadenza)
- Diritto del contribuente alla riduzione delle somme da pagare o al rimborso (da richiedere nei termini di legge)

FABBRICATI “IMBULLONATI”

(art. 1, c. 21-24, L. 208/2015)

- ▶ Dal 01/01/2016, la rendita catastale dei fabbricati di categoria D ed E è effettuata con stima diretta tenendo conto
 - ▶ Del suolo e delle costruzioni
 - ▶ Degli elementi ad essi strutturalmente connessi che ne accrescono la qualità e l'utilità, nei limiti dell'ordinario apprezzamento
 - ▶ Sono esclusi dalla stima i macchinari, i congegni, le attrezzature e gli altri impianti funzionali allo specifico processo produttivo
- ▶ Modificata la previsione dell'art. 1, c. 244, L. 190/2014 che recepiva le previsioni della circ Ag. Territorio n.

FABBRICATI “IMBULLONATI”

REGOLE VIGENTI FINO AL 31/12/2015

(art. 1, c. 244, L. 190/2014)

- **Si applicano per la stima diretta della rendita i criteri della circolare dell’Agenzia del territorio n. 6 del 30/11/2012**
 - *“..tra le componenti oggetto della stima catastale, per le unità immobiliari a destinazione speciale e particolare, rilevano, oltre alle strutture edilizie, anche le installazioni connesse od incorporate ai fabbricati o comunque stabilmente infisse ad essi..”*
 - *Principio confermato dalla sentenza della Corte di Cassazione n. 3166 del 18/02/2015*
- Istruzioni per l’accatastamento (circolare n. 2 del 01/02/2016 – Agenzia delle entrate)

FABBRICATI “IMBULLONATI”

(Circolare Agenzia delle entrate n.2/e del 01/02/2016)

- ▶ Componenti **costitutive** dell’unità immobiliare
 - ▶ Il suolo
 - ▶ le costruzioni
 - ▶ gli elementi strutturalmente connessi al suolo o alle costruzioni che ne accrescono la qualità e l’utilità
 - rientrano in tale categoria i pannelli solari integrati sui tetti e nelle pareti, che non possono essere smontati senza rendere inutilizzabile la copertura o la parete cui sono connessi.

FABBRICATI “IMBULLONATI”

(Circolare Agenzia delle entrate n.2/e del 01/02/2016)

▶ Componenti **escluse**

▶ le componenti impiantistiche, di varia natura, funzionali ad uno specifico processo produttivo.

*Si tratta di quelle componenti, di natura essenzialmente impiantistica, che **assolvono a specifiche funzioni nell'ambito di un determinato processo produttivo** e che non conferiscono all'immobile una utilità comunque apprezzabile, anche in caso di modifica del ciclo produttivo svolto al suo interno. Tali componenti sono, pertanto, da escludere dalla stima, indipendentemente dalla loro rilevanza dimensionale.*

FABBRICATI “IMBULLONATI”

(Circolare Agenzia delle entrate n.2/e del 01/02/2016)

- ▶ Componenti **escluse**: esempi
- ▶ **Centrali di produzione di energia e stazioni elettriche.** Non sono più oggetto di stima le caldaie, le camere di combustione, **le turbine**, le pompe, **i generatori di vapore a recupero, gli alternatori**, i condensatori, i compressori, le valvole, i silenziatori e i sistemi di regolazione dei fluidi in genere, i trasformatori e gli impianti di sezionamento, i catalizzatori e i captatori di polveri, **gli aerogeneratori** (rotori e navicelle), **gli inverter e i pannelli fotovoltaici, ad eccezione, come detto, di quelli integrati nella struttura e costituenti copertura o pareti di costruzioni.**

FABBRICATI “IMBULLONATI”

(Circolare Agenzia delle entrate n.2/e del 01/02/2016)

- ▶ Componenti **escluse**: esempi
- ▶ *Impianti di risalita. Oltre a non considerare le funi, i carrelli, le sospensioni e le cabine – che fanno specificatamente parte della componente mobile del trasporto – sono, altresì, esclusi dalla stima i motori che azionano i sistemi di trazione, anche se posti in sede fissa. Rimangono, conseguentemente, comprese nella stima solamente il suolo e le costruzioni costituenti le stazioni di valle e di monte, unitamente agli impianti di tipo civile ad esse strutturalmente connessi.*

FABBRICATI “IMBULLONATI”

(art. 1, c. 21-24, L. 208/2015)

- ▶ Possibilità di presentare dal 01/01/2016 atti di aggiornamento catastale per la rideterminazione della rendita degli immobili già censiti, per adeguarla ai principi del comma 9
- ▶ Rendite proposte presentate
 - ▶ **Entro il 15/06/2016**: effetto delle rendite dal 01/01/2016, in deroga alle previsioni dell'art. 13, c.4, del D.L. 201/2011 (effetto per IMU e TASI)
 - ▶ **Oltre il 15/06/2016**: effetto fiscale dal 1° gennaio dell'anno successivo (art. 13, c. 4, D.L. 201/2011)

FABBRICATI “IMBULLONATI”

- ▶ Disposizioni valide solo per il futuro e non per il periodo fino al 31/12/2015
 - ▶ *“Restano salve le disposizioni previgenti per le stime delle unità immobiliari urbane di cui trattasi, riferibili a date antecedenti al 1° gennaio 2016” (Agenzia delle entrate circolare n. 2/e/2016)*
- ▶ Istituita nuova tipologia di docfa *“Dichiarazione resa ai sensi dell’art. 1, comma 22, L. n. 208/2015”*,
- ▶ Istituita nuova causale in visura catastale: *“Rideterminazione della rendita ai sensi dell’art. 1, comma 22, L. n. 208/2015”*.

FABBRICATI “IMBULLONATI”

▶ Minor gettito IMU/TASI

▶IMU: quota di imposta eccedente l’aliquota del 7,6 per mille

▶TASI: aliquota stabilita dal comune

▶Stimato in € 155 mln

➢Per lo Stato è di € 375 mln, determinato ipotizzando che il valore dei macchinari esclusi sia circa il 18% della rendita dei fabbricati da D1 a D7

▶Contributo compensativo per il minor gettito dal 2016

▶2016: ripartito con DM da adottare entro il 31/10/2016, sulla base dei dati sulle rendite proposte e su quelle vigenti in catasto al 01/01/2016 riferiti agli atti di aggiornamento catastale presentati entro il 15/06/2016, comunicati dall’agenzia delle entrate entro il 30/09/2016

▶2017 e seguenti: sulla base di un DM da emanarsi entro il 30/06/2017, tenuto conto dei dati sugli accatastamenti presentati nel corso del 2016

Formazione IFEL
per i Comuni

Enti non commerciali



L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- Normative di riferimento
- Art. 9, c. 8, D.Lgs 23/2011: *Si applica all'IMU l'esenzione di cui all'art. 7, c. 1, let i, del D.Lgs 504/92*
- Art. 1, c. 3, D.L. 16/2014: *Si applica alla TASI l'esenzione prevista dall'art. 7, c. 1, let. i, D.Lgs 504/92 e resta ferma la disciplina dell'art. 91-bis del D.L. 1/2014*
- Art. 7, let i), D.Lgs 504/92
*Sono esenti da ICI gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'art. 87, c. 1, let c) del TUIR, destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'art. 16, let. a), della L. 222/85 **svolte con modalità non commerciali** (introdotto dall'art. 91-bis D.L. 1/2012)*
- Art. 91-bis D.L. 1/2012: disciplina dell'utilizzazione mista degli immobili

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- D.M. 19/12/2012, n. 200 stabilisce, ai sensi art. 91-bis, c. 3, D.L.1/2012, modificato dall'art. 9, c. 6, D.L. 174/2012
 - Modalità e procedure per la dichiarazione degli immobili con utilizzo misto
 - Elementi rilevanti per la determinazione del rapporto proporzionale ai fini dell'esenzione parziale degli immobili ad utilizzo misto
 - Requisiti generali e di settore per qualificare le attività di cui all'art. 7, c. 1, let i, del D.Lgs 504/92 come svolte con modalità non commerciali
- D.M. 26/06/2014 – approvazione modello di dichiarazione IMU-TASI
- D.M. 04/08/2014 – approvazione specifiche tecniche per l'invio telematico della dichiarazione

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- Requisiti dell'esenzione

1. **Soggettivo:** utilizzo dell'immobile da parte di soggetti di cui all'art. 73, comma 1, let. c) del Tuir:
 - Enti pubblici o privati
 - Diversi dalle società
 - Residenti nel territorio dello Stato
 - Aveni per oggetto esclusivo (*quello determinato dalla legge, Statuto o atto costitutivo*) o principale (*attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, Statuto, atto costitutivo*) un'attività non commerciale

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- Requisiti dell'esenzione

Coordinamento con le nuove norme del D.Lgs 117/2017 (in vigore dal 01/01/2018)

1. **Soggettivo:** l'art. 82, comma 6, del D.Lgs 117/2017 stabilisce che sono esenti da IMU e TASI gli immobili posseduti e utilizzati dagli enti non commerciali di cui all'art. 79, comma 5, destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali, di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'articolo 16, comma 1, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222 ... alle condizioni e nei limiti dell'art. 7, comma 1, lettera i, del D.Lgs 504/1992 e delle altre norme prima richiamate

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- Requisiti dell'esenzione

- art. 79, c. 5, D.Lgs 117/2017 definisce **non commerciali gli enti del terzo settore**, diversi dalle imprese sociali che
 - Svolgono in via esclusiva o prevalente attività di interesse generale (art. 5) con le seguenti modalità:
 - a titolo gratuito o con corrispettivi che non superano i costi effettivi
 - se si tratta di attività di ricerca scientifica
 - Se svolta **direttamente dagli enti** deve essere di particolare interesse sociale e con utili interamente reinvestiti nell'attività di ricerca e diffusione gratuita dei risultati e non ci sia accesso preferenziale di privati ai risultati
 - Se **affidate alle università** o ad altri organismi di ricerca

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- Requisiti dell'esenzione

- art. 79, c. 5, D.Lgs 117/2017 definisce non commerciali gli enti del terzo settore, diversi dalle imprese sociali che
 - Non devono avere proventi che superano i proventi derivanti dalle attività non commerciali (contributi, sovvenzioni, quote associative, proventi delle attività indicate in precedenza, ecc.)
- Sono **attività di interesse generale** tutte quelle elencate dall'art. 5 del D.Lgs 117/2017

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- **Requisiti dell'esenzione**

- Sono definiti **enti del terzo settore** dall'art. 4:

- le organizzazioni di volontariato, le associazioni di promozione sociale, gli enti filantropici, le imprese sociali, incluse le cooperative sociali, le reti associative, le società di mutuo soccorso, le associazioni, riconosciute o non riconosciute, le fondazioni e gli altri enti di carattere privato diversi dalle società costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale mediante lo svolgimento di una o più attività di interesse generale in forma di azione volontaria o di erogazione gratuita di denaro, beni o servizi, o di mutualità o di produzione o scambio di beni o servizi, ed iscritti nel registro unico nazionale del Terzo settore.

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- **Requisiti dell'esenzione**

- NON sono enti del terzo settore:

- Le pubbliche amministrazioni di cui all'art. 1, c. 2, D.Lgs 165/2001: amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale l'Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN) e le Agenzie di cui al decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300.

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- **Requisiti dell'esenzione**
 - NON sono enti del terzo settore:
 - le formazioni e le associazioni politiche, i sindacati, le associazioni professionali e di rappresentanza di categorie economiche, le associazioni di datori di lavoro, nonché gli enti sottoposti a direzione e coordinamento o controllati dai suddetti enti, ad esclusione dei soggetti operanti nel settore della protezione civile alla cui disciplina si provvede ai sensi dell'articolo 32, comma 4. Sono esclusi dall'ambito di applicazione del presente comma i corpi volontari dei vigili del fuoco delle Province autonome di Trento e di Bolzano e della Regione autonoma della Valle d'Aosta.

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- Requisiti dell'esenzione

- Per gli enti religiosi civilmente riconosciuti
 - Le norme del D.Lgs 117/2017 (e quindi anche l'art. 82, c. 6) si applicano solo
 - per lo svolgimento delle **attività di cui all'art. 5**
 - a condizione che per tali attività adottino un **regolamento**, in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata, che, ove non diversamente previsto ed in ogni caso nel rispetto della struttura e della finalita' di tali enti, recepisca le norme del presente Codice e sia depositato nel Registro unico nazionale del Terzo settore.
 - Costituiscono per lo svolgimento di tali attività un **patrimonio destinato** e tengano separatamente le scritture contabili di cui all'articolo 13 del D.Lgs 117/2017.

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- Sono escluse in ogni caso dall'esenzione le **fondazioni bancarie** (*art. 9, comma 6-quinquies, D.L. 174/2012 – entrata in vigore dal 08/12/2012*)
 - Esclusione non valida nella TASI, non essendo richiamata nella norma
- Sono esclusi in ogni caso gli immobili sede dei partiti politici (*modifica apportata dal D.L. 149/2013*)

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

2. **Oggettivo:** destinazione dell'immobile esclusivamente allo svolgimento di attività

- Assistenziali
- Previdenziali
- Sanitarie
- Didattiche
- Ricettive
- Culturali
- Ricreative
- Sportive
- Attività di religione o culto, dirette all'esercizio del culto o alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana (*fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto compatibile con gli artt. 8-19 della Cost. e pertinenze già esenti in base all'art. 7, comma 1, let. D*)*
- * *Incluse le attività di religione e culto individuate in base alle intese fissate con le varie Confessioni religiose e le attività di culto degli enti ed istituti eretti in enti morali (DM 26/06/2014)*
- **Ricerca scientifica** (dal 2014) – art. 2 D.L. 102/2013
- Definizione delle attività contenuta nell'art 1 del D.M. 200/2012

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- Requisito oggettivo: considerazioni giurisprudenziali
 - Attività svolte:
 - Svolgimento effettivo di una delle attività elencate
 - » Deve essere dimostrato dal contribuente e non può desumersi SOLO da documenti che attestino a priori il tipo di attività o dallo Statuto (*Cassazione, sent. n. 10092/05, 1064/2005, 5485/2008*)
 - Utilizzo TOTALE dell'immobile per lo svolgimento dell'attività
 - » L'esenzione non spetta se l'immobile è destinato anche ad altri usi (*Cassazione, sent. n. 5747/2005-10092/2005*) anche se non prevalente (*Consiglio Stato parere 266/96*) – requisito valido per l'ICI ma NON per l'IMU dal 2013
 - Esenzione all'area fabbricabile
 - » Non compete anche se coltivata poiché la coltivazione del fondo non rientra tra le attività agevolate pur se i proventi sono destinati in favore dei meno abbienti, poiché è comunque produttiva di reddito (*Cassazione, sentenza n. 15552 del 02/07/2009*)

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- **Requisito oggettivo: considerazioni giurisprudenziali**
 - Attività svolte:
 - Irrilevanza della classificazione catastale del fabbricato
 - » Spetta il beneficio se il fabbricato è effettivamente destinato alle attività agevolate anche se la classificazione catastale è in contrasto con la destinazione effettiva
 - » E' onere del contribuente dimostrare la destinazione effettiva
 - » La destinazione catastale può essere solo un indizio (*Cassazione, sent. n. 19732/2010*)
 - Affitto di terreni agricoli da parte dell'Università di Agraria
 - » L'affitto di un terreno agricolo per il suo sfruttamento, anche se a modesto canone, eccede il limite dell'attività assistenziale, anche se previsto dallo statuto, denotando un carattere lucrativo e non solo assistenziale
 - Immobile destinato a convento: spetta l'esenzione poiché si tratta di un immobile posseduto da un ente religioso destinato ad una delle attività di cui all'art. 16, let. A, della L. 222/85, "cura e formazione delle anime", attività non commerciale (*sentenza Cass. 26657/2009*)

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

– Utilizzo e titolarità immobile: considerazioni

- Necessità della **coincidenza tra utilizzatore e possessore** dell'immobile ai fini dell'esenzione
 - Corte Costituzionale, sentenze n. 426/2006 e 19/2007
 - Legittimità costituzionale dell'art. 59, comma 1, let c, D.Lgs 446/97
- Necessità di **utilizzo diretto** da parte del titolare dei diritti reali
 - *Cassazione, sentenza n. 28160/2008*
 - No esenzione per IACP perché non spetta nel caso di utilizzo indiretto anche se per finalità di pubblico interesse
 - L'attività degli IACP non può ritenersi ricettività sociale, ma configura un utilizzo in favore di terzi (Cass. 21372/2015)
 - *Cassazione, sentenze n. 3843/2013-7385/2012*
 - *Cassazione sentenza n.2221 del 31/01/2014 – n. 1571/2017-13971/2016: l'agevolazione spetta alla duplice condizione dell'utilizzo diretto da parte dell'ente possessore ed all'esclusiva loro destinazione ad attività peculiari non produttive di reddito, **escludendo ogni caso di utilizzazione indiretta anche se assistito da finalità di pubblica utilità***

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

– Utilizzo e titolarità immobile: considerazioni

- Non sufficiente la mera destinazione degli immobili a finalità istituzionali ma occorre la diretta ed immediata destinazione degli stessi allo svolgimento di dette attività
 - *Cassazione, sentenze 22547/2012-17516/2012*
- Mancato utilizzo temporaneo: se il mancato utilizzo è solo temporaneo o comunque il contribuente ha avviato tutte le attività necessarie per renderlo utilizzabile l'esenzione spetta
 - *Cassazione, sentenze 27086 del 28/12/2016 – 20515/2016*

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

– Utilizzo e titolarità immobile: utilizzo indiretto

- Esclusione degli immobili concessi in locazione
 - *Cassazione, sentenze n. 10646/2005-8054/2005-18549/2003*
- Esclusione immobili concessi in comodato ad enti no profit per finalità agevolate?
 - *Cassazione, sentenza n. 22201/2008 -21329/2008*
 - *Non spetta l'esenzione nel caso di associazione che concede in comodato ad ente no profit dovendosi escludere l'esenzione per i beni immobili non direttamente utilizzati per lo scopo istituzionale, indipendentemente dalla natura, gratuita od onerosa, con la quale ne risultasse ceduto ad altri l'utilizzo*
 - *Cassazione, sentenza n. 18838/2006*
 - *Non spetta l'esenzione comodato ad associazione*
 - *Corte Costituzionale, ordinanze n. 426/2006-19/2007*
 - *l'esenzione dall'ICI spetta per i fabbricati a condizione che gli stessi, oltre che utilizzati, siano anche posseduti dall'ente non commerciale utilizzatore*

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

– Utilizzo e titolarità immobile: considerazioni

- Esclusione immobili concessi in comodato ad enti no profit per finalità agevolate?
 - *Ministero dell'Economia, risoluzione n. 4/DF del 04/03/2013*
 - Spetta l'esenzione se l'immobile è concesso in comodato da un ente non commerciale ad un altro per finalità agevolate (*critiche*)
 - Spetta l'esenzione se l'immobile è concesso in comodato da un ente non commerciale ad un altro appartenente alla stessa struttura, per attività agevolate
 - *Cassazione, sentenza n. 25508/2015*
 - Spetta l'esenzione se l'immobile è concesso in comodato ad un altro ente no profit, **quando tra i due c'è un rapporto di stretta strumentalità nella realizzazione dei compiti**
 - Non è un cambiamento di rotta della giurisprudenza, in quanto limitata al caso specifico in cui comodante e comodatario siano caratterizzati da una stretta strumentalità per realizzare i propri obiettivi (immedesimazione organica)
 - *Cassazione, ordinanza n. 12301/2017*: l'esenzione non spetta nel caso di comodato in favore di un altro soggetto, anche se persegue le finalità dell'ente no profit

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

– Utilizzo e titolarità immobile: considerazioni

- Esclusione immobili concessi in comodato ad enti no profit per finalità agevolate?
 - *Commissione tributaria regionale di Roma, sentenza n. 6546/2014*: non spetta l'esenzione ICI per l'immobile di un'associazione sportiva dilettantistica concesso in comodato a terzi per svolgere il servizio di ristorazione verso i soci, poiché l'attività di ristorazione è diversa da quelle agevolate
 - *Commissione tributaria regionale della Toscana, sentenza n. 2096 del 02/12/2015*: immobili concessi in uso gratuito dall'ente non commerciale proprietario ad una società che svolge attività scolastica – non spetta l'esenzione per mancata coincidenza del soggetto proprietario ed utilizzatore (oltre che per la natura commerciale dell'attività svolta)
 - *Cassazione sentenza n. 14913/2016*: non spetta l'esenzione nel caso di un immobile concesso in comodato da un ente no profit ad un altro ente no profit anche se trattasi di un diverso soggetto giuridico
 - *Richiamato il principio della Corte Costituzionale (ord. 429/2006) per il quale ci vuole identità tra possessore e utilizzatore*

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

– Enti religiosi ed ecclesiastici

- Non compete l'esenzione per un immobile posseduto da un ente religioso se non sussistono anche gli altri requisiti
- Non compete l'esenzione all'immobile posseduto da una ONLUS
 - Salvo che non sussistano i requisiti
 - Che l'ente non abbia regolamentato l'esenzione delle ONLUS dai tributi comunali ai sensi dell'art. 21 del D.Lgs 460/1997
- Per gli enti religiosi l'esenzione ICI spetta solo per attività religiose, nel caso di attività ricettive devono sussistere i requisiti di «non commercialità dell'attività» (*Cassazione n. 13971/2016*)
- Una scuola paritaria gestita da un istituto religioso con una retta vicino a quella di mercato è soggetta a ICI/IMU, e non rileva il fatto che la gestione sia in perdita, poiché si può esercitare un'impresa con modalità commerciale a prescindere dal risultato della gestione (*CTR Cagliari, sentenza n. 58 del 13/03/2017*).

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

3. Attività svolte con modalità non commerciali

- Requisito delle "attività aventi natura non esclusivamente commerciale" eliminato dall'art. 91-bis del D.L. 1/2012
- Introduzione dal 2012 della necessità che le attività agevolate siano svolte **CON MODALITA' NON COMMERCIALI**
- Requisiti generali e di settore necessari per qualificare le attività agevolate come svolte con modalità non commerciali stabiliti dal DM 200/2012 (*art. 9, commi 6 e 6-ter, D.L. 174/2012*)
 - Specifica normativa introdotta dal D.L. 174/2012 per rispondere ai rilievi di legittimità mossi dal Consiglio di Stato (*Parere 7658 del 27/09/2012*)

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

3. Attività svolte con modalità non commerciali

- Considerazione sui requisiti
 - *attività aventi natura non esclusivamente commerciale* (vigente nell'ICI fino al 2011)
 - *Attività svolte con modalità non commerciali* (vigente nell'IMU dal 2012)
- Il requisito vigente nell'ICI non è più applicabile in seguito alla disapplicazione della norma dell'art. 7, c. 1, lett. i, conseguente alla decisione della Commissione Europea (comunicato 19/12/2012)
 - *Dichiarazione di incompatibilità delle norme sul divieto di aiuti di Stato della previgente disciplina ICI e della circolare MEF 2/df/2009*

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

3. Attività svolte con modalità non commerciali

- *Non è stato ingiunto all'Italia di recuperare l'indebito aiuto di Stato perché il recupero per il periodo 2006-2011 è "oggettivamente impossibile" (circostanza confermata dalle sentenze del Tribunale dell'Unione europea cause T-219/13 e T-220/13)*
- **Conseguenze:**
 - Non è più applicabile il parametro delle attività con natura non esclusivamente commerciale nell'ICI (fino al 2011) e le indicazioni della circolare n. 2/df/2009
 - Occorre far riferimento ai parametri dell'*attività non commerciale* previsti dalla disciplina europea "*qualunque attività effettuata dietro corrispettivo*" oppure a quelli del DM 200/2012 (per l'IFEL, nota del 01/06/2015)
 - Vedasi sentenze Cass. 14225/14226-2015 che hanno disconosciuto il diritto all'esenzione per una scuola paritaria con pagamento rette

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

3. Attività svolte con modalità non commerciali

- Conseguenze:
 - Secondo i principi comunitari per escludere la natura commerciale di un'attività **non è rilevante l'assenza dello scopo di lucro, quanto il carattere non economico che deve qualificare l'attività non commerciale. Per consolidato avviso della Corte di Giustizia, l'offrire sul mercato beni e servizi costituisce sempre un'attività economica**
 - Possibile seguire, per individuare nella disciplina ante 2012, le attività non esclusivamente commerciali il principio fornito dal Consiglio di Stato e recepito dal D.M. 200/2012 (vedi poi)

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

3. Attività svolte con modalità non commerciali

- *Secondo la Corte di Cassazione (sentenza n. 6711/2015), il previgente requisito dell'attività con natura non esclusivamente commerciale, va inteso come riferibile alle specifiche modalità di esercizio delle attività in questione, tali, da un lato da **escludere gli elementi tipici dell'economia di mercato** (quali il lucro soggettivo e la libera concorrenza) e da affermare presenti, invece, dall'altro, le finalità solidaristiche insiste nella ratio della fattispecie di esenzione*
- *Non è tale l'attività sanitaria svolta da una fondazione pur convenzionata con il servizio pubblico se non si prova l'assenza degli elementi tipici dell'economia di mercato e che la stessa è meramente accessoria al servizio pubblico*

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

3. Attività svolte con modalità non commerciali

- *Cassazione sentenza n. 4342/2015: l'esenzione ICI non spetta nel caso in cui l'immobile non sia destinato esclusivamente ad un'attività agevolata non esclusivamente commerciale, escludendosi l'esenzione nel caso di utilizzazione promiscua, ammessa invece nell'IMU*
- *La sentenza ha escluso il beneficio per un immobile di un ente religioso destinato ad attività sanitarie svolte dietro corrispettivo*

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- **Definizione “modalità non commerciali” (DM 200/2012, art. 1)**
 - *Modalità di svolgimento delle attività istituzionali **prive di scopo di lucro** che, conformemente al diritto dell'unione europea, per loro natura **non si pongono in concorrenza con altri operatori del mercato** che tale scopo perseguono e costituiscono espressione dei **principi di solidarietà e sussidiarietà***

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- **Requisiti per qualificare le attività come svolte con modalità non commerciale (D.M. 200/2012)**
 - **Generali** (art. 3): lo statuto o l'atto costitutivo dell'ente non commerciale devono prevedere
 1. Divieto di distribuire utili e avanzi di gestione, fondi, riserve o capitale durante la vita dell'ente a amministratori, soci, partecipanti, lavoratori, collaboratori, salvo che:
 - Non siano imposte dalla legge
 - Non siano effettuate in favore di enti che per legge, statuto o regolamento fanno parte della medesima e unitaria struttura e svolgono la stessa attività o **altre attività istituzionali previste dalla normativa vigente**;
(sempre rientranti tra quelle della lettera i dell'art. 7 D.Lgs 504/92) – Rm 3/df del 04/03/2013

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

2. Obbligo di reinvestire gli utili e avanzi di gestione esclusivamente per lo sviluppo delle attività funzionali al perseguimento dello scopo istituzionale di solidarietà sociale
 3. Obbligo di devolvere il patrimonio in caso di scioglimento ad altro ente non commerciale che svolga **analoga attività istituzionale***, salvo legge
- Obbligo di adeguamento dello Statuto entro il 31/12/2012 (art. 7, DM 200/2012) – termine ORDINATORIO (RM n. 3/df 04/03/2013) – **NO per la CTP Sondrio sentenza 70/2018 – la modifica è presupposto per l'esenzione**
 - enti ecclesiastici civilmente riconosciuti
 - Non è necessaria la modifica dello statuto ma solo scrittura privata registrata (non applicabilità norme del codice civile, impossibilità di imporre lo statuto)
- R.M. 1/DF del 03/12/2012
- * Attività affine o omogenea o di sostegno all'attività istituzionale svolta dall'ente in scioglimento (Rm 04/03/2013)

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- **Di settore (art. 4):**
 - Attività assistenziali e sanitarie:
 - *Attività convenzionate, accreditate o contrattualizzate*
 - Complementari o integrative al servizio pubblico
 - Prestazione di servizi assistenziali e sanitari
 - Alle condizioni previste dal diritto dell'UE e nazionale
 - In forma gratuita o con applicazione importi richiesti dalla normativa
 - *Attività non convenzionate, accreditate o contrattualizzate*
 - Svolte in forma gratuita o con corrispettivi simbolici MASSIMO NON oltre la META' dei corrispettivi medi previste per analoghe attività svolte con modalità concorrenziali nell'ambito territoriale, avuto riguardo anche all'assenza di relazione con il costo effettivo del servizio

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- **Di settore (art. 4):**
 - Attività assistenziali e sanitarie:
 - *La presenza di convenzionamenti ed accreditamenti presso strutture pubbliche non escludono che le attività svolte abbiano natura commerciale*
 - *Occorre sempre che sia fornita la prova che l'attività è svolta senza seguire la logica del profitto*
 - *La presenza del convenzionamento non esclude che l'obiettivo perseguito sia quello di soddisfare bisogni socialmente rilevanti*

Cassazione, ordinanza n. 3528/2018

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- **Di settore** (art. 4):
 - Attività didattiche:
 - Devono essere paritarie a quella statale
 - La scuola deve avere un regolamento che garantisce la non discriminazione nell'accettare gli alunni
 - Rispetto degli obblighi
 - *Accompagnamento alunni con handicap*
 - *Applicazione CCNL al personale*
 - *Adeguatezza delle strutture agli standard*
 - *Pubblicità del bilancio*
 - *Attività a titolo gratuito o con corrispettivi simbolici tali da coprire solo una frazione del costo, tenuto conto dell'assenza di relazione con lo stesso*

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- **Di settore** (art. 4):
 - Attività ricettive, culturali, ricreative e sportive:
 - Svolte a titolo gratuito o con corrispettivi simbolici MASSIMO NON oltre la META' dei corrispettivi medi previsti per analoghe attività svolte con modalità concorrenziali nell'ambito territoriale, avuto riguardo anche all'assenza di relazione con il costo effettivo del servizio
 - *Per la C.E. decisione del 19/12/2012: il limite della metà del prezzo di mercato è solo un parametro per escludere dall'esenzione chi applica un prezzo maggiore ma NON comporta automaticamente il riconoscimento dell'esenzione a chi applica prezzi inferiori*

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- **Di settore (art. 4):**
 - Definizioni ed esempi
 - ATTIVITA' RICETTIVE:
 - Accessibilità limitata ai destinatari finalità istituzionali
 - Discontinuità dell'aperturaEsempi: attività di accoglienza strumentali al culto, housing sociale, casa dello studente, pensionato universitario, turismo sociale
 - ATTIVITA' CULTURALI:
 - Diffusione della cultura e dell'arte (biblioteche, musei, cinema, teatri)
 - ATTIVITA' RICREATIVE:
 - Dirette all'animazione del tempo libero (circoli ricreativi)
 - ATTIVITA' SPORTIVE
 - Svolte dalle associazioni sportive affiliate alle federazioni sportive nazionali o agli enti nazionali di promozione sportiva riconosciuti ai sensi dell'art. 90 L. 289/2002
 - Rientranti nelle discipline riconosciute dal CONI

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- **Di settore (art. 4):**
 - Definizioni ed esempi
 - **ATTIVITA' SPORTIVE**
 - Nell'immobile deve svolgersi solo attività sportiva agonistica organizzata direttamente, escludendo la mera messa a disposizione dell'immobile a terzi
 - L'importo della quota di iscrizione (simbolico o non superiore alla metà dei prezzi medi fissati per attività svolte nello stesso ambito territoriale), serve alle associazioni e società sportive dilettantistiche per le quote che devono pagare alle federazioni nazionali
 - Spetta anche alle società sportive dilettantistiche con veste di società di capitali? Norma dell'art. 90 della L. 289/2002: *Le disposizioni della legge 16 dicembre 1991, n. 398, e successive modificazioni, e le altre disposizioni tributarie riguardanti le associazioni sportive dilettantistiche si applicano anche alle società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fine di lucro.*
SENTENZA CTR Lombardia n. 3576/2018 (errata per la parte relativa ai compensi)

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- **Di settore** (art. 4):
 - Definizioni ed esempi
 - ATTIVITA' DI RICERCA SCIENTIFICA
 - Attività di formazione per disporre di risorse umane più qualificate
 - Attività di ricerca e sviluppo
 - Attività di diffusione della ricerca
 - ATTIVITA' DI RICERCA SCIENTIFICA
 - Le attività di trasferimento della tecnologia rivestono carattere non economico quando siano di natura interna e i redditi relativi sono tutti reinvestiti nelle attività principali degli organismi interessati

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- **Decorrenza dei requisiti:**
 - Dall'anno 2012 poiché:
 - La decorrenza dal 01/01/2013 riguarda solo il rapporto proporzionale
 - L'art. 91-bis D.L. 1/2012, come modificato dall'art. 9, c. 6, D.L. 174/2012 stabilisce che i requisiti per qualificare l'attività non commerciale sono stabiliti dal D.M. 200/2012
 - Critica: la norma è entrata in vigore solo da dicembre 2012 – retroattività norma tributaria – principi statuto del contribuente
 - Non sanzionabile ?
- RM 1/2012*

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- **Unità immobiliari a destinazione MISTA**
 - Regola generale: non sono esenti dall'IMU
 - **Eccezione** posta dall'art. 91-bis del D.L. 1/2012 solo dal 01/01/2013
 - Quindi: non applicabile nell'ICI, in cui l'esenzione si ha solo per gli immobili destinati esclusivamente ad attività non commerciali
 - Applicabile solo dall'IMU 2013 e NON anche per il 2012
 - **Definizione** (art. 1 D.M. 200/2012): utilizzo dello stesso immobile per lo svolgimento di:
 - attività agevolate con modalità non commerciali
 - attività agevolate con modalità commerciali o attività diverse da quelle agevolate

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

IPOSTESI DI UTILIZZO MISTO (*art. 91-bis D.L. 1/2012*)

a. Possibile separare la parte commerciale (o destinata ad attività non agevolate), destinata ad attività agevolate con modalità non commerciali

- Frazione in cui si svolge l'attività di natura non commerciale identificabile attraverso l'individuazione degli immobili o porzioni di immobili adibiti **ESCLUSIVAMENTE A TALE ATTIVITA': ESENTE**
- Frazione residua: applicazione norme sull'obbligo di separazione catastale delle porzioni con autonomia funzionale e reddituale permanente (art. 2, c. 41-42-43, DL 262/2006)
 - » Rendite catastali dichiarate o attribuite con effetto fiscale dal 01/01/2013
 - » Secondo l'IFEL (nota del 01/06/2015) l'accatastamento andava operato entro il 24/12/2014, in coerenza con il termine di 9 mesi previsto dall'art. 2, c.41-43, DL 262/2006)

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

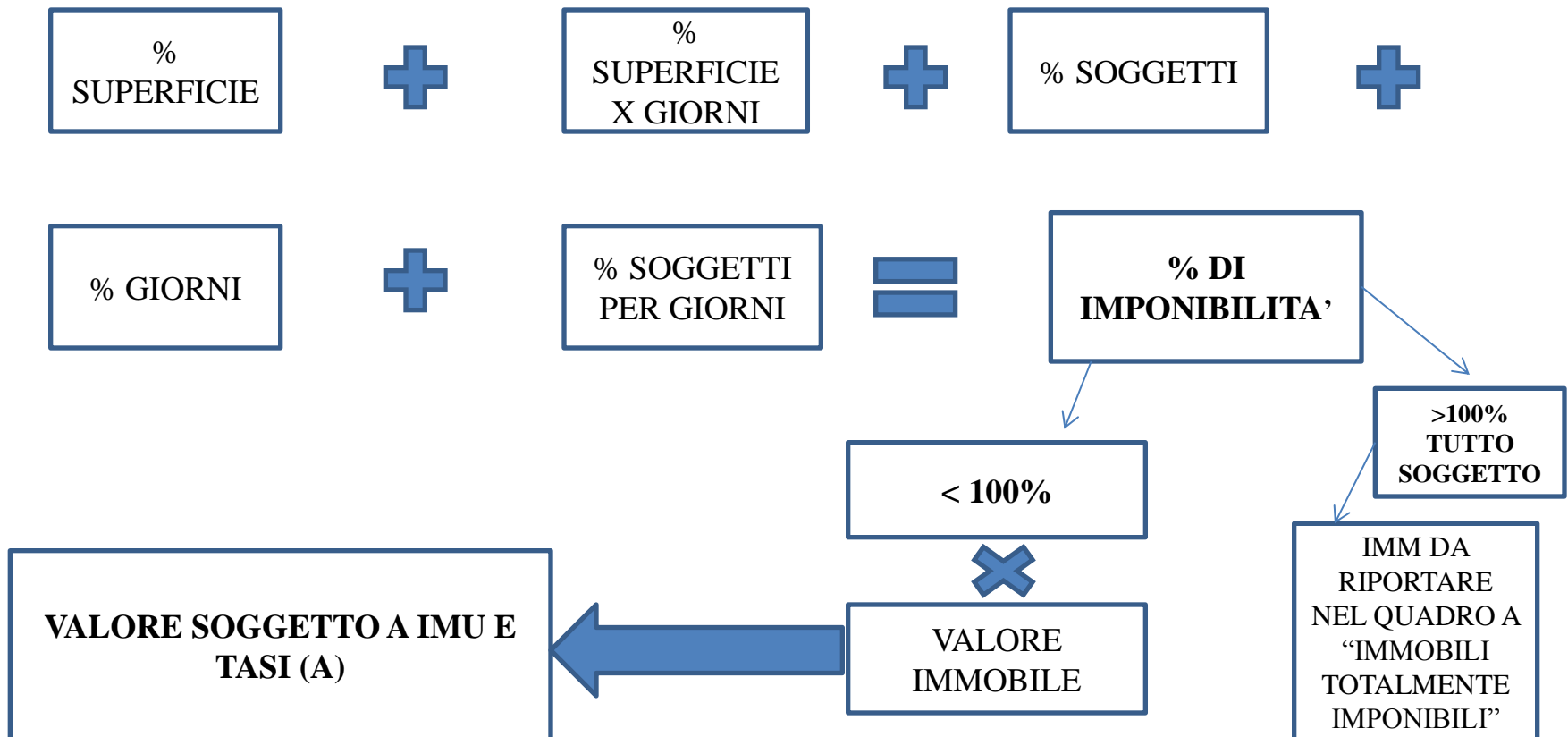
- b. **NON** è possibile separare la parte commerciale (o destinata ad attività non agevolate), destinata ad attività agevolate con modalità non commerciali
- Esenzione in **proporzione** all'utilizzazione non commerciale dell'immobile risultante da apposita **dichiarazione**
 - A partire dal 01/01/2013
 - **Rapporto proporzionale** (art. 5 D.M. 200/2012) da applicare alla **rendita catastale** per ottenere la base imponibile IMU
 - **Dichiarazione**
 - Obbligo di presentazione della dichiarazione per l'applicazione dell'esenzione in misura proporzionale (art. 91-bis, c. 3, D.L. 1/2012)
 - Modalità e procedure stabilite dall'apposito D.M. (n. 200/2012)
 - art. 91-bis, c. 3, D.L. 1/2012

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- **Unità immobiliari ad utilizzo misto:**
 - Superficie attività non agevolate o comm.li/ Superficie totale
Intesa come superficie effettiva e non catastale (DM 26/06/2014)
- **Unità immobiliari ad utilizzo misto indistinto**
 - Numero soggetti attività non agevolate o comm.li / totale soggetti (*escluse le visite per adempimenti obbligatori per legge o campagne gratuite per le strutture sanitarie – DM 26/06/2014*).
- **Utilizzo misto limitato a specifici periodi dell'anno (anche nei casi precedenti)**
 - Giorni di utilizzo per attività non agevolate o comm.li / 365 (o totale giorni di utilizzo)
- Gli enti non commerciali sono tenuti a tenere a disposizione dei comuni la documentazione da cui risultino gli elementi rilevanti per la determinazione delle percentuali (*art. 7 DM 200/2012*)

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- DETERMINAZIONE DEL RAPPORTO PROPORZIONALE
 - ATTIVITA' DIDATTICA (quadro B dichiarazione ENC)

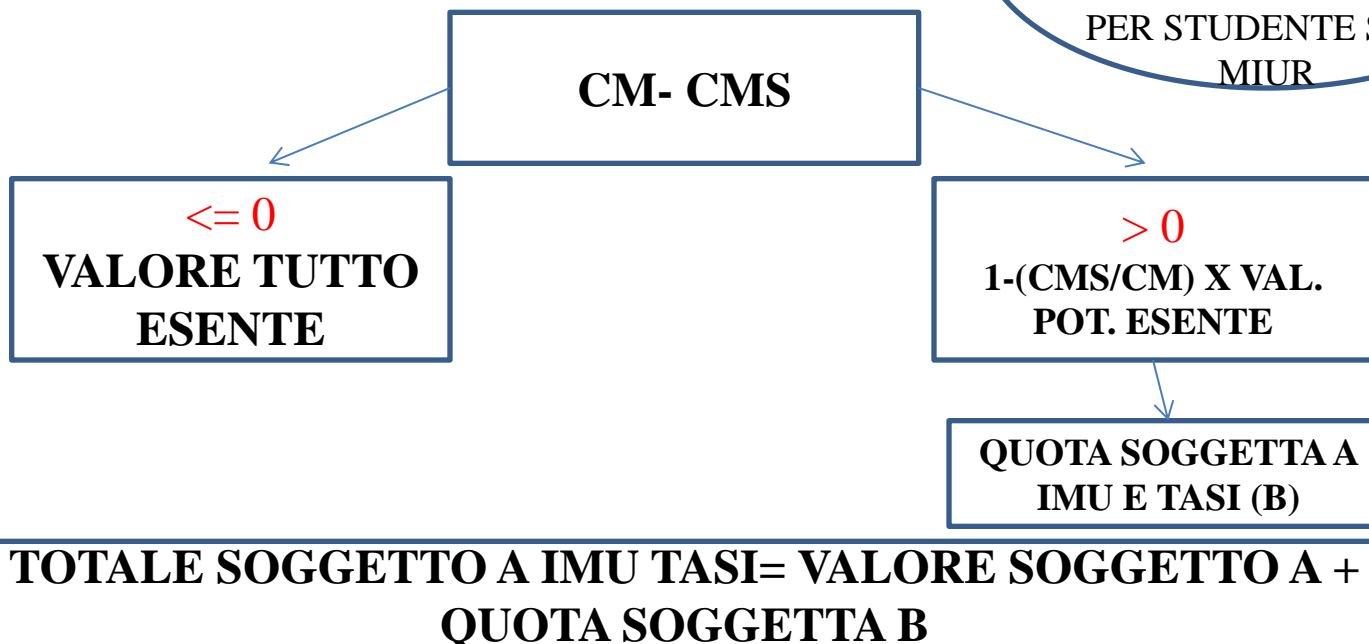


L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- DETERMINAZIONE DEL RAPPORTO PROPORZIONALE
 - ATTIVITA' DIDATTICA

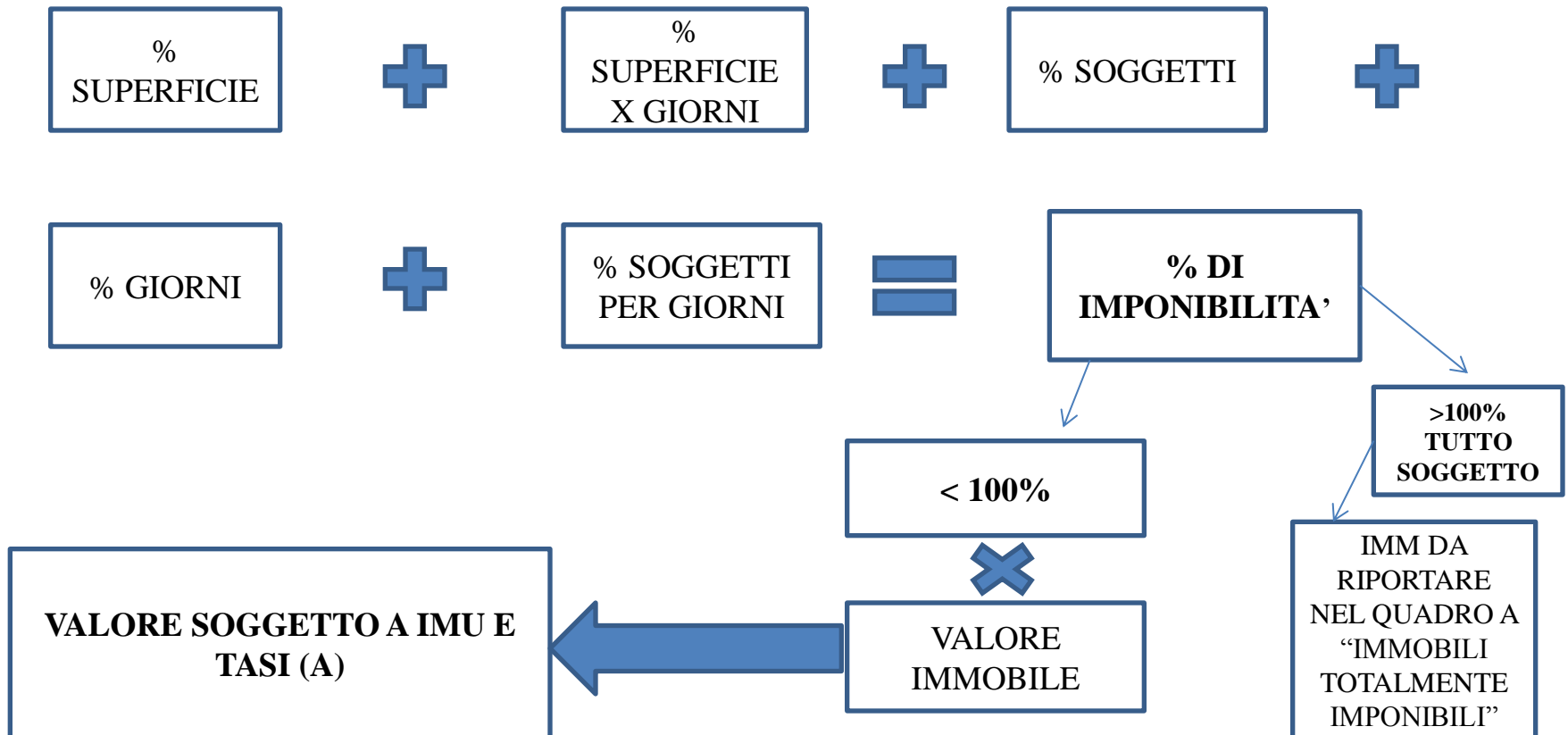
- VALORE IMMOBILE
- VALORE SOGGETTO A IMU E TASI
- **VALORE POTENZIALMENTE ESENTE**

CM:
CORRISPETTIVO
MEDIO PERCEPITO
PER STUDENTE
CMS: COSTO MEDIO
PER STUDENTE SITO
MIUR



L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- DETERMINAZIONE DEL RAPPORTO PROPORZIONALE
 - *ALTRE ATTIVITA'* (quadro B dichiarazione ENC)



L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

– ESEMPIO DI APPLICAZIONE DEL RAPPORTO PROPORZIONALE

– ISTITUTO SCOLASTICO DI ENTE NON COMMERCIALE

– VALORE CATASTALE IMMOBILE: € 250.000

– CM: € 8.075,00

– CMS: € 6.634,15

– SUPERFICIE DESTINATA AD ATTIVITA' COMMERCIALE: MQ 500

– SUPERFICIE TOTALE IMMOBILE: MQ 1500

– PERIODO DI SVOLGIMENTO ATTIVITA' COMMERCIALE: 6 MESI

– **CALCOLO RAPPORTO:**

– $500 / 1500 + 6 / 12 = 83,36\%$

– QUOTA SOGGETTA: $250.000 \times 83,36\% = € 208.400$

– QUOTA POTENZIALMENTE ESENTE $(250.000 - 208.400) = € 41.600$

– **DETERMINAZIONE QUOTA SOGGETTA (CM > CMS)**

– $CMS / CM = 82,13\%$

– QUOTA SOGGETTA = $(41.600 \times (100 - 82,13)\%) = € 7.433,92$

TOTALE
SOGGETTO

L'ESENZIONE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

- APPLICAZIONE DEL RAPPORTO PROPORZIONALE
 - Secondo l'IFEL il calcolo è errato poiché nel caso di una porzione dell'immobile in cui l'attività commerciale è svolta solo per un certo periodo di tempo, i rapporti vanno moltiplicati e non sommati. Nell'esempio
 - $500/1500 \times 6/12 = 16,67\%$ *percentuale di tassazione dell'immobile e non 83,36%*

Formazione IFEL
per i Comuni

**Atti digitali e notifiche
a mezzo PEC**



Modalità di notifica degli atti tributari

- ▶ Notifica a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento (art. 1, c. 161, L. 296/2006)
- ▶ Notifica a mezzo ufficiale giudiziario (artt. 137 e segg. cod proc. civ.)
- ▶ Notifica a mezzo posta atti giudiziari (L. 890/1982)
- ▶ Notifica a mezzo messo comunale (art. 60 D.P.R. 600/1972)
- ▶ Notifica a mezzo messo notificatore speciale (art. 1, c. 157, L. 296/2006)
- ▶ Notifica a mezzo posta elettronica certificata (art. 60 D.P.R. 600/1972 – D.Lgs 82/2005)

Modalità di notifica degli atti tributari

- ▶ Notifica a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento (art. 1, c. 161, L. 296/2006)
 - ▶ Modalità di notifica diversa e semplificata dalla notifica atti giudiziari ex L. 890/1982 (Cassazione, sentenza n. 25952/2017)
 - ▶ Non occorre la relata di notifica e notevoli semplificazioni rispetto alla notifica atti giudiziari (es. non occorre che sia individuata la qualifica di chi riceve l'atto)
 - ▶ Compiuta giacenza:
 - ▶ Di norma non consente il perfezionamento della notifica dell'atto a differenza di quanto avviene con la notifica atti giudiziari (non previsto dal DM 01/10/2008)
 - ▶ Alcune sentenze della Cassazione danno rilievo alla compiuta giacenza
 - ▶ N. 2047/2016: si applica in via analogica la L. 890/1982
 - ▶ N. 25952/2017: notifica accertamento per compiuta giacenza

Modalità di notifica degli atti tributari

► Notifica a «poste private»

- La notifica a mezzo “poste private” di atti di accertamento è giuridicamente inesistente
- Il servizio postale universale spetta a Poste Italiane (fino alla scadenza)
- L'incaricato di un servizio di posta privata non riveste, a differenza dell'agente del fornitore servizio postale universale, la qualità di pubblico ufficiale, onde gli atti dal medesimo redatti non godono di alcuna presunzione di veridicità fino a querela di falso

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

Cassazione, sent. n. 30010 / 2017

Modalità di notifica degli atti tributari

- ▶ Notifica a «poste private»
 - Abrogazione dal **10/09/2017** dell'affidamento in via esclusiva al fornitore del servizio universale della notifica degli atti giudiziari a mezzo posta (L. 890/1982) e delle sanzioni del codice della strada (*art. 1, comma 57, L. 124/2017*)
 - Abilitati anche i soggetti privati (cd poste private) in possesso di apposita licenza individuale specifica per le notificazioni ai sensi L. 890/1982 e sanzioni CDS
 - Requisiti ed obblighi per il rilascio delle licenze individuali e requisiti di onorabilità e professionalità dei soggetti richiedenti le licenze stabiliti dall'Autorità nazionale di autoregolamentazione sentito il Min Giustizia (entro 90 gg dalla L 124/2017)
 - *Decreto 19/07/2018 del Ministero Sviluppo economico pubblicato GU del 07/09/2018– procedure rilascio licenze*

Modalità di notifica degli atti tributari

- ▶ Notifica a «poste private»
 - Liberazione dei servizi postali: modifiche L. 890/1982
 - Servizio di notifica a mezzo posta di atti giudiziari (e avvisi di accertamento)
 - può eseguirsi solo da parte di soggetti in possesso della specifica licenza individuale (art. 5, c.2, D.Lgs 261/1999)
 - deve rispettare obblighi di qualità minimi stabiliti dall'Autorità per le garanzie nelle comunicazione
 - Nella legge non si parla più di ufficio postale ma di «punto di accettazione dell'operatore»

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 127/2017, 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, in vigore dal 27/01/2018)
 - ▶ 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

- ▶ **Applicabilità delle regole del CAD ai procedimenti tributari** (D.Lgs 127/2017, di modifica del D.Lgs 82/2005)
 - ▶ Ferma restando **l'applicabilità delle disposizioni del presente decreto agli atti di liquidazione, rettifica, accertamento e irrogazione delle sanzioni di natura tributaria**, con decreto del presidente del Consiglio dei Ministri o del Ministro delegato, adottato su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, sono stabiliti modalità e termini per l'applicazione delle norme del presente codice alle attività e funzioni ispettive in materia tributaria
(art. 2, comma 6-bis, del D.Lgs 82/2005)

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

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

Art. 6, comma 1-quater

- 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

- *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 domicilia 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

(art. 7-quater, comma6, D.L. 193/2016)

▶ Dubbi sull'applicabilità anche alle notifiche degli atti tributari dei comuni

▶ Superati da:

- ▶ La norma è contenuta nell'art. 60 del DPR 600/1973, riguardante le imposte dirette sul reddito, tuttavia la stessa stabilisce che «*In deroga all'articolo 149-bis del codice di procedura civile non compatibili con quelle di cui **alle modalita' di notificazione previste dalle norme relative alle singole leggi d'imposta** presente comma..»*
- ▶ Le norme del CAD che stabiliscono espressamente la notifica a mezzo PEC degli avvisi di accertamento, degli atti di liquidazione e delle ingiunzioni fiscali

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 disposizioni 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 disposizioni 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 allegare, con le modalità previste dal in precedenza, 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
- Firme valide: Cades (p7m) – Pades (pdf) – Xades (xml)

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 possono 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

Raggiungimento obiettivo notifica

- anche alle notifiche PEC deve applicarsi il principio, sancito in via generale dall'art. 156 c.p.c., secondo cui **la nullità non può essere mai pronunciata se l'atto ha raggiunto lo scopo a cui è destinato** (Cass. 7665/2016)
- la mancanza, nella relata, della firma digitale dell'avvocato notificante non è causa d'inesistenza dell'atto, potendo la stessa essere riscontrata attraverso altri elementi di individuazione dell'esecutore della notifica, come la riconducibilità della persona del difensore menzionato nella relata alla persona munita di procura speciale per la proposizione del ricorso, essendosi comunque raggiunti la conoscenza dell'atto e, dunque, lo scopo legale della notifica (Cass. n. 6518 del 2017).

Pagamenti

- I soggetti di cui all'articolo 2, comma 2, sono obbligati ad accettare, tramite la piattaforma di cui al comma 2, i pagamenti spettanti a qualsiasi titolo attraverso sistemi di pagamento elettronico, ivi inclusi, per i micro-pagamenti, quelli basati sull'uso del credito telefonico.
- Le PA, i gestori di servizi pubblici e le società controllate consentono di effettuare pagamenti elettronici tramite la piattaforma «pago-pa» anche per **i versamenti spontanei dei tributi**
- Resta fermo l'utilizzo del modello F24 **fino all'adozione** di un DPCM che fissa, anche in maniera progressiva, le modalità tecniche per l'effettuazione dei pagamenti tributari e contributivi tramite la piattaforma di cui al comma 2.

(art. 5 D.Lgs 82/2005)

Formazione IFEL
per i Comuni



Grazie per l'attenzione

Stefano Baldoni

