

IMU E TRIBUTI LOCALI

Accertamento Imu: termine legato alla presentazione della dichiarazione

di Fabio Garrini



Il Comune ha a disposizione **cinque anni** di tempo per notificare gli atti di accertamento riguardanti i tributi di propria competenza: tale termine si riferisce **all'anno di versamento o di presentazione della dichiarazione** relativi all'annualità oggetto di verifica. In particolare, il *dies a quo* va distinto sulla base del fatto che il contribuente abbia o meno presentato la dichiarazione per tale annualità.

Il termine di notifica degli atti IMU

La norma di riferimento è il [comma 161 dell'articolo 1 L. 296/2006](#), attualmente applicabile in forza del rinvio operato dall'[articolo 1, comma 776, L. 160/2019](#).

In particolare, il passaggio che in questa sede interessa è il seguente: *“Gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio devono essere notificati, a pena di decadenza, **entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati**”*.

Questi termini, come noto, devono essere aggiornati con il **differimento di 85 giorni** previsto dall'[articolo 67, comma 1, D.L. 18/2020](#) che opera per le **annualità accertabili nel 2020** (di norma le annualità dal 2015 al 2019, ovvero anche 2014 con omissione della dichiarazione) in base a quanto chiarito dalla [risoluzione 6/DF/2020](#) e dal documento IFEL del 22.06.2022 (si rinvia, sul punto, al precedente contributo [Notifica Imu 2015 con “tempi supplementari”](#)). In questa sede, per maggior chiarezza di trattazione, si farà riferimento alla **scadenza a regime**.

Tornando alla norma richiamata, i termini devono quindi essere **differenziati** a seconda che il contribuente **abbia o meno ottemperato all'eventuale obbligo dichiarativo** previsto in relazione a tale annualità (termine che peraltro, si ricorda, per l'anno 2021, è stato rinviato al

31 dicembre 2022 in luogo della scadenza ordinaria del 30 giugno 2021 ad opera dell'[articolo 35, comma 4, D.L. 73/2022](#)):

- nel caso in cui il contribuente **presenta una dichiarazione** ed omette il versamento, per individuare il *dies a quo* deve farsi riferimento al termine entro il quale il **tributo avrebbe dovuto essere pagato**;
- nel caso in cui il contribuente abbia **omesso la presentazione** della dichiarazione, per individuare il *dies a quo* deve invece farsi riferimento al termine entro il quale egli **avrebbe dovuto presentarla** (ossia l'anno successivo rispetto al periodo d'imposta cui la dichiarazione si riferisce).

Quindi, nel caso di **omissione dichiarativa**, il primo dei cinque anni è il secondo anno successivo quello oggetto di verifica, ossia vi è **un anno in più a disposizione del Comune per emettere il relativo atto** con cui viene contestato l'omesso versamento; tale differenziazione è peraltro stata recentemente confermata dalla Cassazione con la **sentenza n. 16467 del 20.05.2022** (ma sono numerose le pronunce in tal senso).

A questo punto è utile un richiamo al **sistema sanzionatorio**: ai fini Imu è prevista una **sanzione più elevata in caso di omesso versamento connesso ad una omessa dichiarazione** (dal 100% al 200% dell'imposta non versata, ai sensi dell'[articolo 1, comma 775, L. 160/2019](#)), rispetto al caso di **omesso versamento con dichiarazione regolarmente presentata** (30% dell'imposta non versata, ai sensi del precedente comma 774). Nel caso di **omessa dichiarazione con tributo regolarmente versato** la sanzione contestabile è quella fissa, pari ad **euro 50** (sul punto si veda la sentenza [Cassazione n. 16056 del 09.06.2021](#)).

Poiché ai fini Imu vige il principio di **ultrattività della dichiarazione**, in base al quale non vi è obbligo di presentare la dichiarazione ogni anno se non si sono verificati eventi che incidono sulla debenza dell'imposta, l'omissione dichiarativa nell'anno in cui si verifica tale evento si ripercuoterà sui successivi, con la conseguenza che **anche per gli anni successivi la sanzione sarà quella relativa all'omissione** del modello dichiarativo (principio ormai consolidato in giurisprudenza, a partire dalla celebre sentenza **Cassazione n. 932/2009**).

Peraltro, va ricordato, per la **reiterata sanzione per omessa dichiarazione** potrà essere invocato **principio della continuazione in sede di accertamento successivo** ([Cassazione n. 18423/2018](#), n. 8829/2019, n. 728/2021, n. 18447/2021).

L'applicazione alle **annualità successive della sanzione per omessa dichiarazione non significa però che possa trovare applicazione anche per le annualità successive l'estensione di un anno dei termini di accertamento**.

Esaminiamo un **caso concreto**.

Si pensi al contribuente che **acquista un terreno edificabile** nell'anno 2021 ed è tenuto pertanto a presentare la relativa dichiarazione Imu al Comune entro il 2022; se egli **omettesse**

tale adempimento (e il relativo versamento dell'imposta) anche nelle successive annualità, in sede **accertativa** potrà vedersi contestata la **sanzione per omessa dichiarazione** anche per gli anni successivi, ma sarà **solo l'anno 2021 a veder prorogato il termine per la notifica dell'atto di accertamento**, in quanto per tale anno la dichiarazione *“avrebbe dovuto essere effettuata”* nel 2022.