Civile Sent. Sez. 5 Num. 7774 Anno 2026
Presidente: STALLA GIACOMO MARIA
Relatore: LO SARDO GIUSEPPE
Data pubblicazione: 31/03/2026

ICI IMU
ACCERTAMENTO
COMUNICAZIONE DELLA SOPRAVVENUTA EDIFICABILITÀ
OBBLIGO DELLA DICHIARAZIONE

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 27636/2020 R.G., proposto

DA

Sarchiola Giovanni, rappresentato e difeso dall'Avv. Corrado Morrone e dall'Avv. Marina Sarchiola, entrambi con studio in Roma, ove elettivamente domiciliato (indirizzo pec per comunicazioni e notifiche del presente procedimento: *corradomorrone@ordineavvocatiroma.org*), giusta procura in calce al ricorso introduttivo del presente procedimento;

RICORRENTE

CONTRO

Comune di Avellino, in persona del Sindaco *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'Avv. Ferdinando D'Amario, con studio in L'Aquila (indirizzo pec per comunicazioni e notifiche del presente procedimento: *avv.ferdinando.damario@pec.it*), elettivamente domiciliato presso lo studio in Roma del medesimo difensore, giusta procura in calce al controricorso di costituzione nel presente procedimento;

CONTRORICORRENTE/RICORRENTE INCIDENTALE

avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale per la Campania – sezione staccata di Salerno il 16 gennaio 2020, n. 503/5/2020;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 28 gennaio 2026 dal Dott. Giuseppe Lo Sardo;

udito il Sostituto Procuratore Generale, nella persona della Dott.ssa Gianna Maria Zannella, che ha concluso per l'accoglimento del sesto motivo e l'assorbimento dei restanti motivi del ricorso principale, nonché per il rigetto del ricorso incidentale;

dato atto che nessuno è comparso per il ricorrente e il controricorrente.

FATTI DI CAUSA

1. Giovanni Sarchiola ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale per la Campania – sezione staccata di Salerno il 16 gennaio 2020, n. 503/5/2020, la quale, in controversia su impugnazione di avviso di accertamento n. 0000203A016 del 19 settembre 2016 per omessa dichiarazione dell'ICI relativa agli anni 2010 e 2011, in relazione a due fabbricati ubicati in Avellino alla Via San Tommaso n. 21, nonché ad un terreno ubicato in Avellino alla Contrada Palombi, ha rigettato l'appello proposto in via principale dal medesimo e l'appello proposto in via incidentale dal Comune di Avellino avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Avellino il 23 novembre 2017, n. 1556/1/2017, con compensazione delle spese giudiziali.

2. Il giudice di appello ha confermato la decisione di prime cure – che aveva respinto il ricorso originario del contribuente - sul rilievo: a) che il valore dell'area edificabile era stato congruamente determinato; b) che l'ente impositore non era

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

incorso in decadenza con riguardo all'ICI relativa all'anno 2011, ma non anche con riguardo all'ICI relativa all'anno 2010, dovendo considerarsi la data di ricezione dell'avviso di accertamento e valendo il principio della scissione degli effetti della notifica per il notificante ed il destinatario soltanto per la notifica degli atti processuali.

3. Il Comune di Avellino ha resistito con controricorso, proponendo ricorso incidentale avverso la medesima sentenza.

4. Con ordinanza interlocutoria, il collegio ha rinviato la causa a nuovo ruolo per la trattazione in pubblica udienza - in considerazione della rilevanza decisoria e della valenza nomofilattica - della questione controversa sulla «*indispensabilità della dichiarazione prevista dall'art. 13, comma 12-ter, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, per la specifica fattispecie della trasformazione di un terreno agricolo in area edificabile a seguito di mutamento della destinazione urbanistica, la cui conoscenza è insita* in re ipsa *nella preparazione e nell'adozione del P.U.C.*».

5. Il P.M. ha depositato conclusioni scritte, che sono state confermate in pubblica udienza

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso principale è affidato a sei motivi, mentre il ricorso incidentale è affidato ad un unico motivo.

2. Con il primo motivo di ricorso principale, si denunciano, al contempo, violazione e/o falsa applicazione degli artt. 112, 161, primo comma, e 132, secondo comma, n. 4), cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, nn. 3) e 4), cod. proc. civ., nonché omesso esame di fatti decisivi per il giudizio oggetto di discussione tra le parti, comportante vizio di motivazione della sentenza, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5), cod. proc. civ., per essere stato erroneamente

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ritenuto, con motivazione meramente apparente, dal giudice di secondo grado, omettendo, comunque, di pronunciarsi sul relativo motivo di appello, che l'atto impositivo fosse stato adeguatamente motivato in relazione al valore venale del terreno.

2.1 Il predetto motivo è in parte inammissibile e in parte infondato.

2.2 In relazione al vizio rubricato con l'art. 360, primo comma, n. 5), cod. proc. civ., il mezzo è inammissibile.

Difatti, non stato è dedotto alcun fatto storico di cui la sentenza impugnata non avrebbe tenuto conto ai fini della decisione, essendo stato precisato che «*Il vizio viene fatto autonomamente valere sulla base delle sopra esposte argomentazioni (...) sia come violazione di legge, sia in relazione al n. 5 dell'art. 360, primo comma, sotto il profilo dell'omesso esame di fatti decisivi per il giudizio oggetto di contraddittorio*» (pagina 27 del ricorso).

2.3 In relazione al vizio rubricato con l'art. 360, primo comma, n. 4), cod. proc. civ., il mezzo è infondato.

Invero, la sentenza impugnata è adeguatamente (ancorché sinteticamente) motivata con riguardo alle varie censure proposte in sede di appello ed elencate nell'esposizione degli antefatti processuali, per cui neppure c'è omessa pronuncia sulla domanda di annullamento dell'avviso di accertamento per l'ICI relativa all'anno 2011.

3. Con il secondo motivo di ricorso principale, si denunciano, al contempo, violazione e falsa applicazione dell'art. 53 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., nonché violazione dell'art. 112 cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4),

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

cod. proc. civ., per essere stato omesso dal giudice di secondo grado di pronunciarsi su molti dei motivi di gravame.

3.1 Il predetto motivo è inammissibile.

3.2 La formulazione della censura è estremamente vaga e generica, non consentendo di cogliere l'esatta portata dell'aggressione alla *ratio decidendi*.

Secondo il ricorrente, la sentenza impugnata avrebbe «*omesso di esaminare molti dei motivi in diritto posti a fondamento dell'appello proposto*» e, così, «*finito anche per violare il diritto di difesa del ricorrente, il principio del contraddittorio e quello di corrispondenza tra chiesto e pronunziato che impongono al giudice di pronunciarsi su tutta la domanda*», senza specificare (pur avendoli elencati da pagina 5 a pagina 14 del ricorso) quali motivi non sarebbero stati scrutinati. Peraltro, la sentenza impugnata, come si è detto, ha argomentato sulle singole ragioni di gravame.

4. Con il terzo motivo di ricorso principale, si denuncia violazione e/o falsa applicazione degli artt. 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212, 3 della legge 7 agosto 1990, n. 241, 2, 5 e 6 del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, 1, comma 161, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per non essere stato tenuto conto dal giudice di secondo grado che gli atti presupposti di modifica e/o rettifica dei valori presi in considerazione ai fini dell'accertamento non sarebbero stati comunicati al contribuente, né sarebbero stati allegati all'atto impositivo; in particolare, che l'ente impositore non avrebbe adempiuto all'obbligo di comunicare al contribuente la sopravvenuta edificabilità del terreno in conseguenza delle variazioni della pianificazione urbanistica (adozione del P.U.C. nell'anno 2008).

4.1 Il predetto motivo è inammissibile e, comunque, infondato.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

4.2 Anzitutto, vi è carenza di autosufficienza sul contenuto motivazionale dell'atto impositivo, che, neppure per la parte censurata, è stato riportato né riprodotto in ricorso. Invero, in base al principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, sancito dall'art. 366 cod. proc. civ., qualora il ricorrente censuri la sentenza di una commissione tributaria regionale sotto il profilo della congruità del giudizio espresso in ordine alla motivazione di un avviso di accertamento - il quale non è atto processuale, bensì amministrativo, la cui motivazione, comprensiva dei presupposti di fatto e delle ragioni di diritto che lo giustificano, costituisce imprescindibile requisito di legittimità dell'atto stesso - è necessario, a pena di inammissibilità, che il ricorso riporti testualmente i passi della motivazione di detto atto che si assumono erroneamente interpretati o pretermessi dal giudice di merito, al fine di consentire alla Corte di Cassazione di esprimere il suo giudizio sulla suddetta congruità esclusivamente in base al ricorso medesimo (tra le tante: Cass., Sez. 5^, 4 aprile 2013, n. 8312; Cass., Sez. 5^, 19 aprile 2013, n. 9536; Cass., Sez. 5^, 13 febbraio 2015, n. 2928; Cass., Sez. 5^, 28 giugno 2017, n. 16147; Cass., Sez. 5^, 6 novembre 2019, n. 28570; Cass., Sez. 5^, 10 dicembre 2021, n. 39283; Cass., Cass., Sez. 5^, 14 marzo 2022, n. 8156; Cass., Sez. 6^-5, 11 maggio 2022, n. 14905; Cass., Sez. Trib., 30 novembre 2023, n. 33442; Cass., Sez. Trib., 26 agosto 2024, n. 23105; Cass., Sez. Trib., 28 aprile 2025, n. 11100). Ciò in quanto non è altrimenti possibile per il giudice di legittimità verificare la corrispondenza di contenuto dell'atto impositivo rispetto alle doglianze del contribuente, venendo preclusa ogni attività nomofilattica (Cass., Sez. 5^, 29 luglio 2015, n. 16010; Cass., Sez. 5^, 6 novembre 2019, n. 28570).

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

4.3 Inoltre, vi è palese carenza di specificità in ordine all'indicazione dei documenti che avrebbero dovuto essere allegati all'atto impositivo, essendosi limitato il ricorrente a evocarli in modo vago e generico (si parla soltanto di un «*fantomatico "allegato B"*» che non sarebbe stato allegato all'avviso di accertamento, ancorché richiamato nel testo dell'atto impositivo).

4.4 Per il resto, si rammenta che, secondo questa Corte, in tema di ICI, a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 11-*quaterdecies*, comma 16, del d.l. 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, che ha fornito l'interpretazione autentica dell'art. 2, comma 1, lett. b), del d.lgs. 30 novembre 1992, n. 504, l'edificabilità di un'area, ai fini dell'applicabilità del criterio di determinazione della base imponibile fondato sul valore venale, deve essere desunta dalla qualificazione ad essa attribuita nel piano regolatore generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della regione e dall'adozione di strumenti urbanistici attuativi; né rileva, quando non risulti in concreto pregiudicata la difesa del contribuente, che l'amministrazione comunale, in violazione dell'art. 31, comma 20, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, non abbia dato comunicazione al proprietario dell'attribuzione della natura di area fabbricabile ad un terreno, non essendone specificamente sanzionata l'inosservanza (Cass., Sez. 5^, 17 maggio 2017, n. 12308; Cass., Sez. 5^, 11 maggio 2018, n. 11516; Cass., Sez. 5^, 8 marzo 2019, n. 6837; Cass., Sez. 6^-5, 17 febbraio 2021, n. 4118; Cass., Sez. 5^, 15 novembre 2021, nn. 34287 e 34289; Cass., Sez. Trib., 18 novembre 2022, n. 34014; Cass., Sez. Trib., 25 gennaio 2023, n. 2305; Cass., Sez. Trib., 5 marzo 2024, n. 5894).

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

4.5 In ogni caso, la delibera comunale *ex* art. 59, comma 1, lett. g), del d.lgs. 15 novembre 1997, n. 446, non deve essere allegata all'atto impositivo.

Difatti, in tema di ICI (ma con estensione all'IMU, *ex* artt. 8, comma 4, del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, e 13, comma 3, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011 n. 214, e alla TASI, *ex* art. 1, comma 675, della legge 27 dicembre 2013, n. 147), l'obbligo di allegazione all'avviso di accertamento, ai sensi dell'art. 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212, degli atti cui si faccia riferimento nella motivazione riguarda necessariamente, come precisato dall'art. 1 del d.lgs. 26 gennaio 2001, n. 32, gli atti non conosciuti e non altrimenti conoscibili dal contribuente, ma non gli atti generali come le delibere del consiglio comunale (nella specie, delibera relativa ai criteri di stima dei terreni edificabili) che essendo soggette a pubblicità legale, si presumono conoscibili (Cass., Sez. 5^, 16 marzo 2005, n. 5755; Cass., Sez. 5^, 13 giugno 2012, n. 9601; Cass., Sez. 6^-5, 3 novembre 2016, n. 22254; Cass., Sez. 5^, 25 ottobre 2017, n. 25305; Cass., Sez. 5^, 29 gennaio 2019, n. 2393; Cass., Sez. 5^, 6 febbraio 2019, nn. 3446, 3447 e 3448; Cass., Sez. 5^, 4 novembre 2020, nn. 24536 e 24537; Cass., Sez. 5^, 17 giugno 2021, n. 17403; Cass. Sez. 6^-Trib., 1 settembre 2022, n. 25774; Cass., Sez. Trib., 24 gennaio 2023, n. 2140; Cass., Sez. Trib., 2 maggio 2023, n. 11449; Cass., Sez. Trib., 10 dicembre 2024, n. 31728; Cass., Sez. Trib., 13 febbraio 2025, n. 3730).

5. Con il quarto motivo di ricorso principale, si denuncia omesso esame di fatto decisivo per il giudizio oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5), cod. proc. civ., nonché violazione e/o falsa applicazione

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

degli artt. 11-*quaterdecies*, comma 16, del d.l. 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, e 36, comma 2, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere stato pretermesso dal giudice di secondo grado che gli atti presupposti di modifica e/o rettifica dei valori presi in considerazione ai fini dell'accertamento non sarebbero stati comunicati al contribuente e che, inoltre, l'adozione del P.U.C. nell'anno 2008 non avrebbe comportato l'edificabilità dell'area in difetto di un successivo P.O.C. (mai adottato, né approvato).

5.1 Il predetto motivo è in parte inammissibile e in parte infondato.

5.2 In relazione al vizio rubricato con l'art. 360, primo comma, n. 5), cod. proc. civ., il mezzo è inammissibile.

Difatti, non stato è dedotto alcun fatto storico di cui la sentenza impugnata non avrebbe tenuto conto ai fini della decisione, riferendosi sempre ad atti (imprecisati) integranti *per relationem* la motivazione dell'atto impositivo.

5.3 Per il resto, il mezzo deve essere disatteso.

A tal fine, si richiamano le argomentazioni illustrate nell'esame del terzo motivo, aggiungendosi che, in tema di ICI, a seguito dell'interpretazione autentica dell'art. 2, comma 1, lett. b), del d.lgs. 30 novembre 1992, n. 504, l'edificabilità di un'area, ai fini dell'applicabilità del criterio di determinazione della base imponibile fondato sul valore venale, deve essere desunta dalla qualificazione attribuita nel piano regolatore generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della Regione e dall'adozione di strumenti urbanistici attuativi, salvo tenere comunque in considerazione, nella

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

determinazione della base imponibile, la maggiore o minore attualità delle sue potenzialità edificatorie e la presenza di vincoli o destinazioni urbanistiche, che, pur condizionando in concreto l'edificabilità del suolo, non sottraggono l'area su cui insistono al regime fiscale proprio dei suoli edificabili e incidono sulla valutazione del relativo valore venale (da ultima: Cass., Sez. Trib., 14 maggio 2024, n. 13305).

6. Con il quinto motivo di ricorso principale, si denunciano, al contempo, violazione e falsa applicazione degli artt. 21-*octies* della legge 7 agosto 1990, n. 241, 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212, 159 cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., nonché violazione e falsa applicazione degli artt. 11-*quaterdecies*, comma 16, del d.l. 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, e 36, comma 2, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per non essere stato tenuto conto dal giudice di secondo grado che l'atto impositivo non fosse adeguatamente motivato a causa dell'inconoscibilità della delibera comunale per la determinazione dei valori delle aree edificabili per zone omogenee del territorio comunale

6.1 Il predetto motivo è infondato.

6.2 Secondo l'esegesi di questa Corte, la delibera prevista dall'art. 59, comma 1, lett. g), del d.lgs. 15 novembre 1997, n. 446, si deve ritenere conoscibile – al pari di tutti gli atti generali del Comune - dai contribuenti in considerazione del regime di pubblicità legale (per tutte: Cass., Sez. 5^, 16 marzo 2005, n. 5755; Cass., Sez. 5^, 13 giugno 2012, n. 9601; Cass., Sez. 6^-5, 3 novembre 2016, n. 22254; Cass., Sez. 5^, 25 ottobre 2017, n. 25305; Cass., Sez. 5^, 29 gennaio 2019,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

n. 2393; Cass., Sez. 5^, 6 febbraio 2019, nn. 3446, 3447 e 3448; Cass., Sez. 5^, 4 novembre 2020, nn. 24536 e 24537; Cass., Sez. 5^, 17 giugno 2021, n. 17403; Cass. Sez. 6^-Trib., 1 settembre 2022, n. 25774; Cass., Sez. Trib., 24 gennaio 2023, n. 2140; Cass., Sez. Trib., 2 maggio 2023, n. 11449; Cass., Sez. Trib., 10 dicembre 2024, n. 31728; Cass., Sez. Trib., 13 febbraio 2025, n. 3730), per cui se ne deve confermare la valenza integrativa dell'avviso di accertamento per la determinazione del valore venale delle aree edificabili.

7. Con il sesto motivo di ricorso principale, si denunciano, al contempo, violazione e falsa applicazione degli artt. 10 ss. del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., nonché violazione e falsa applicazione dell'art. 132, secondo comma, n. 4), cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto, con motivazione meramente apparente, dal giudice di secondo grado che l'ente impositore non fosse incorso in decadenza nell'adozione dell'atto impositivo per l'anno 2011, facendo applicazione del termine quinquennale anziché triennale.

8. Con l'unico motivo di ricorso incidentale, si denuncia violazione degli artt. 10 del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, e 1, comma 161, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che l'ente impositore fosse incorso in decadenza nell'adozione dell'atto impositivo per l'anno 2010.

9. I predetti motivi – la cui stretta e intima connessione consiglia la trattazione congiunta per la comune attinenza alla questione della decadenza dell'ente impositore nell'esercizio

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

del potere impositivo nei confronti del contribuente per gli anni di riferimento – sono infondati.

9.1 Secondo il ricorrente principale, l'ente impositore sarebbe incorso in decadenza anche per l'anno 2011, giacché, vertendosi in ipotesi di denuncia erronea (e non di omessa denuncia), il termine per la notifica dell'atto impositivo sarebbe triennale e sarebbe venuto a scadenza ben prima della notifica dell'atto impositivo (28 novembre 2016).

Ex adverso, il controricorrente/ricorrente incidentale assume che la decadenza neanche sarebbe maturata per l'anno 2010, essendo venuto a scadenza il termine quinquennale soltanto il 31 dicembre 2016.

9.2 La questione è stata affrontata e decisa – in dissonanza con un precedente orientamento (Cass., Sez. Trib., 25 novembre 2022, n. 34879), secondo cui, non ricorrevano i presupposti della soppressione dell'obbligo dichiarativo in questione, la fattispecie data esponendo, come anticipato, una variazione nella base imponibile del tributo, - correlata, dunque, al valore venale dell'area edificabile (art. 5, comma 5, del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504), - che non poteva ricondursi né ad una variazione catastale dell'unità immobiliare né ad una registrazione telematica di atti notarili (art. 3-*bis* del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 463), all'una ed all'altra condizione correlandosi la prevista soppressione dell'obbligo dichiarativo (art. 37, comma 53, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248) - da un recentissimo arresto di questa Corte, a cui il collegio ritiene di dare continuità in questa sede, enunciandosi il condivisibile principio che l'onere dichiarativo della variazione degli elementi di imposizione previsto, per l'ICI, dall'art. 10, comma 4, del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, e, per l'IMU, dall'art. 13,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

comma 12-*ter,* del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214 (e successivamente imposto dall'art. 1, comma 769, della legge 27 dicembre 2019, n. 160) (nonché, per la TASI, dal richiamo dell'art. 1, comma 687, della legge 27 dicembre 2013, n. 147), non sussiste nell'ipotesi in cui la variazione consista nella sopravvenuta trasformazione di un terreno agricolo in area edificabile in forza dello strumento urbanistico generale adottato dall'ente impositore (in termini: Cass., Sez. Trib., 7 ottobre 2025, n. 26921).

9.3 Tale *revirement* è evidentemente destinato ad avere ricadute sull'individuazione del *dies a quo* del termine di decadenza.

Invero, posto che l'art. 1, comma 161, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, ha previsto, in sostituzione di quanto precedentemente disposto dagli artt. 11 e 12 del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, nuovi termini per la notifica degli avvisi di accertamento e dei ruoli per la riscossione coattiva del tributo (Cass., Sez. 5^, 24 maggio 2017, n. 13066; Cass., Sez. 5^, 14 marzo 2019, n. 7238; Cass., Sez. 5^, 7 luglio 2022, n. 21485), in coerenza con la precedente esegesi sulla sussistenza dell'obbligo dichiarativo per il contribuente, si era ritenuto che in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), il termine di decadenza per il recupero della differenza di imposta, in caso di modifica di destinazione di area, allorché vi sia omessa presentazione della denuncia di variazione, è quello quinquennale, previsto per l'omessa denuncia, e non quello triennale, stabilito per la dichiarazione di variazione infedele o incompleta o inesatta, anche quando il Comune abbia acquisito una precedente conoscenza di fatto della modificazione, in quanto la disposizione di cui all'art. 10,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

comma 4, del d.lgs. 30 novembre 1992, n. 504, non ammette equipollenti alla denuncia di variazione. Il principio è estensibile anche all'IMU e alla TASI.

Permaneva il non assolto obbligo dichiarativo che, in relazione (ora) all'art. 1, comma 161, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, conformava il *dies a quo* del termine (quinquennale) di decadenza per l'esercizio del potere impositivo con riferimento al «*31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui*» la dichiarazione di variazione avrebbe dovuto essere presentata (art. 2, in relazione all'art. 10, comma 4, del citato d.lgs. 30 novembre 1992, n. 504) (Cass., Sez. 5^, 31 ottobre 2017, n. 25937; Cass., Sez. 5^, 29 ottobre 2021, n. 30966; Cass., Sez. Trib., 25 novembre 2022, n. 34879).

Ora, alla luce dell'esclusione dell'obbligo dichiarativo a carico del contribuente (con decorrenza dall'anno 2009), il termine per l'esercizio del potere impositivo deve essere diversamente computato, riconducendosi la fattispecie ad un omesso versamento del tributo. Con la conseguenza che la decadenza dalla pretesa impositiva deve essere riferita, in virtù dell'art. 1, comma 161, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui il tributo avrebbe dovuto essere versato (Cass., Sez. Trib., 25 gennaio 2023, n. 2321).

Per cui, considerando la data di notifica dell'avviso di accertamento (28 novembre 2016), il termine decadenziale per l'esercizio del potere impositivo era ormai decorso per l'anno 2010, essendo venuto a scadenza il 31 dicembre 2015, ma non anche per l'anno 2011, essendo venuto a scadenza il 31 dicembre 2016.

Quanto al ricorso incidentale, si rammenta che, secondo la giurisprudenza di questa Corte, in materia di notificazione degli

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

atti di imposizione tributaria e degli effetti di questa sull'osservanza dei termini, previsti dalle singole leggi d'imposta, di decadenza dal potere impositivo, il principio della scissione soggettiva degli effetti della notificazione, sancito per gli atti processuali dalla giurisprudenza costituzionale, e per gli atti tributari dall'art. 60 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, trova sempre applicazione, a ciò non ostando né la peculiare natura recettizia di tali atti, né la qualità del soggetto deputato alla loro notificazione; con la conseguenza che, per il rispetto del termine di decadenza cui è assoggettato il potere impositivo, assume rilevanza la data nella quale l'ente ha posto in essere gli elementi necessari ai fini della notifica dell'atto e non quella, eventualmente successiva, di conoscenza dello stesso da parte del contribuente (Cass., Sez. Un., 17 dicembre 2021, n. 40543; Cass., Sez. Trib., 5 settembre 2023, n. 25842; Cass., Sez. Trib., 10 aprile 2024, n. 9729; Cass, Sez. Trib., 3 ottobre 2025, n. 26680).

Peraltro, proprio in specifica relazione ai tributi locali, è stato affermato che, in tema di notificazione dell'atto impositivo operata mediante la "*Posta Raccomandata Pro*", ai fini del rispetto del termine di decadenza cui è assoggettato il potere impositivo, assume rilevanza, in applicazione del principio di scissione degli effetti della notificazione, la data nella quale il mittente ha consegnato il plico-bolgetta ad un ufficio postale, e non quella, successiva, della consegna, curata da quest'ultimo, all'ufficio centralizzato che concretamente poi provvede agli inoltri ai singoli destinatari (Cass., Sez. 1^, 17 giugno 2024, n. 17222).

Ne discende che, anche prendendo in considerazione la data di spedizione del plico contenente l'atto impositivo, che deve

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

essere individuata nella consegna fattane dall'ente impositore all'ufficio postale e non anche nel ricevimento da parte del destinatario, l'ente impositore era comunque decaduto dall'esercizio del potere impositivo per l'anno 2010.

10. In conclusione, valutandosi l'inammissibilità/infondatezza dei motivi rispettivamente dedotti, il ricorso principale e il ricorso incidentale devono essere rigettati.

11. La reciprocità della soccombenza giustifica la compensazione tra le parti delle spese giudiziali.

Alla luce del principio enunciato di recente dalle Sezioni Unite di questa Corte, secondo cui, in tema di spese processuali, l'accoglimento in misura ridotta, anche sensibile, di una domanda articolata in un unico capo non dà luogo a reciproca soccombenza, configurabile esclusivamente in presenza di una pluralità di domande contrapposte formulate nel medesimo processo tra le stesse parti o in caso di parziale accoglimento di un'unica domanda articolata in più capi, e non consente, quindi, la condanna della parte vittoriosa al pagamento delle spese processuali in favore della parte soccombente, ma può giustificarne soltanto la compensazione totale o parziale, in presenza degli altri presupposti previsti dall'art. 92, secondo comma, cod. proc. civ. (Cass., Sez. Un., 31 ottobre 2022, n. 32061), si può ritenere che l'impugnazione di uno o più avvisi di accertamento con riguardo a diverse annate del medesimo tributo integri un'unica domanda articolata in una pluralità di capi, rispetto alla quale il parziale accoglimento (anche per una singola annata) costituisce idonea giustificazione alla compensazione delle spese giudiziali (Cass., Sez. Trib., 20 agosto 2024, n. 22951; Cass., Sez. Trib., 13 giugno 2025, n. 15897).

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

12. Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente principale e del controricorrente/ricorrente incidentale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso principale e per il ricorso incidentale, a norma del comma 1-*bis* dello stesso art. 13, se dovuto.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso principale e il ricorso incidentale; compensa tra le parti le spese giudiziali; dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente principale e del controricorrente/ricorrente incidentale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso principale e il ricorso incidentale, se dovuto.

Così deciso a Roma nella camera di consiglio del 26 gennaio 2026.

IL CONSIGLIERE ESTENSORE	IL PRESIDENTE
Giuseppe Lo Sardo	Giacomo Maria Stalla

Corte di Cassazione - copia non ufficiale