Civile Ord. Sez. 5 Num. 8357 Anno 2025
Presidente: PAOLITTO LIBERATO
Relatore: DELL'ORFANO ANTONELLA
Data pubblicazione: 30/03/2025

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso 5273-2024 proposto da:

ART JAZZ S.R.L., in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocato MARCO MINGIONE giusta procura allegata al ricorso;

-ricorrente-

contro

COMUNE DI SANTA MARGHERITA LIGURE, in persona del Sindaco pro tempore

-intimata-

avverso la sentenza n. 25/2024 della CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA DI SECONDO GRADO della LIGURIA, depositata l'11.01.2024;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 27/11/2024 dal Consigliere Relatore Dott.ssa ANTONELLA DELL'ORFANO.

FATTI DI CAUSA

Art Jazz S.r.L. propone ricorso, affidato a due motivi, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Liguria aveva respinto l'appello avverso la sentenza n. 271/2021 della Commissione tributaria provinciale di Genova, in rigetto del ricorso proposto avverso l'atto col quale il Comune di Santa Margherita Ligure, per l'anno di imposta 2014, aveva richiesto il pagamento dell'IMU relativamente a immobili della Società siti in detto Comune.

Il Comune è rimasto intimato.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.1. Con il primo motivo la ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ. violazione dell'art. 7, comma 1, legge 27 luglio 2000, n. 212 e dell'art. 3 L. legge 7.8.1990 n. 241, per avere la Corte di giustizia tributaria di secondo grado omesso di rilevare la violazione, da parte dell'Ente locale, del divieto di integrazione della motivazione dell'atto impositivo in sede processuale.

1.2. La ricorrente, in particolare, lamenta che sia l'avviso di accertamento, annullato in autotutela dal Comune, quanto il successivo avviso di accertamento, poi impugnato dalla contribuente, «non recano ... alcun riferimento alla normativa prevista all'art. 2, comma 5 bis, del D.L.n.102 del 2013, limitandosi a un generico "considerato che per gli immobili oggetto del presente accertamento sono stati riscontrati dei vizi di dichiarazione e/o per gli stessi non è stata versata, in tutto o in parte, la relativa imposta IMU" ... », e che i Giudici di appello abbiano tuttavia respinto le istanze della contribuente sul presupposto della legittimità dell'avviso di accertamento per omissione, da parte del contribuente, della dichiarazione prevista dell'art. 2, comma 5 *bis*, del D.L.n. 102 del 2013, norma mai citata dal Comune nell'atto impositivo impugnato, in relazione al richiesto riconoscimento dell'esenzione IMU per i beni merce non locati.

1.3. La censura è infondata.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

1.4. La contestazione del diritto ad un'esenzione (nella specie, quella di cui all'art. 13, comma 9 *bis*, d.l. 6 dicembre 2011 n. 201) costituisce, invero, una mera difesa, poiché mediante la stessa è negata l'esistenza dei fatti costitutivi dedotti in giudizio, sicché può essere formulata per la prima volta anche in appello non incorrendo nel divieto di cui all'art. 57, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992 (cfr. Cass. n. 8073 del 2019; Cass. n. 31224 del 2017).

E si è, altresì, precisato che l'onere di motivazione dell'atto impositivo non comporta l'obbligo di indicare anche l'esposizione delle ragioni giuridiche relative al mancato riconoscimento di ogni possibile esenzione prevista dalla legge ed astrattamente applicabile, poiché è onere del contribuente dedurre e provare l'eventuale ricorrenza di una causa di esclusione dell'imposta (Cass., 24 agosto 2021, n. 23386; Cass., 24 gennaio 2018, 1694; Cass., 11 giugno 2010, n. 14094).

2.1. Con il secondo motivo la ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3), c.p.c., violazione «dell'art. 2, comma 5 bis, del D.L.n.102 del 2013 in combinato disposto con le norme di Prassi formalizzate con circolare del Ministero dell'Economia e delle Finanze n.1/DF del 18 marzo 2020» ed assume che la Corte di giustizia tributaria di secondo grado abbia errato «...nel ritenere che la ricorrente non avesse presentato alcuna dichiarazione ai sensi dell'art.2, comma 5 *bis*, del D.L.n.102 del 2013 e ... nel non valorizzare ... la dichiarazione presentata da Art Jazz S.r.l. nel giugno 2014 ...», avendo la contribuente dato prova di «aver presentato nel mese di giugno 2014 ... il modello ministeriale di dichiarazione IMU, ancorché relativa all'annualità 2013 - essendo in termini anche per la presentazione di quest'ultima - precisando espressamente la richiesta di applicazione dell'esenzione ... per gli immobili ivi catastalmente indicati, interessati dall'esenzione stessa per i beni merce non locati».

2.2. La doglianza è infondata.

2.3. La legge 27 dicembre 2019 n. 160, all'art. 1, comma 751, prevede, fino al 2021, per i cd. «beni merce», che non siano locati, l'applicazione dell'aliquota di base pari allo 0,1 per cento, consentendo ai Comuni di aumentarla fino allo 0,25 per cento o diminuirla fino all'azzeramento, ed a decorrere dal 1° gennaio 2022, la norma, per i

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

medesimi fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, finché permane tale destinazione e non siano in ogni caso locati, prevede invece l'esenzione dall'IMU.

2.4. La norma sopra citata non specifica se la dichiarazione IMU debba comunque essere presentata «a pena di decadenza» dal beneficio, come invece previsto dall'articolo 2, comma 5-*bis*, del d.l. n. 102/2013 («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. Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze sono apportate al predetto modello le modifiche eventualmente necessarie per l'applicazione del presente comma»).

2.5. Questa Corte ha tuttavia recentemente chiarito, con l'ordinanza n. 5191/2022, sulla scorta di principi che il Collegio condivide, che il summenzionato art. 1, comma 769 della L. n. 160 del 2019 non ha abrogato l'art. 2, comma 5-bis del D.L. n. 102 del 2013, al che consegue che l'esonero dall'IMU per i fabbricati-merce presuppone la presentazione della dichiarazione.

2.6. È stato posto in rilievo che la disposizione normativa sopra richiamata evidenzia chiaramente che la presentazione della dichiarazione è condizione necessaria per l'ottenimento del beneficio fiscale, obbligo previsto a pena di decadenza, che non può essere sostituito dalla circostanza che il Comune sia a conoscenza dei fatti che comportano l'esenzione dall'imposta.

2.7. Sulla scorta del consolidato orientamento di questa Corte, in base al quale le norme che stabiliscono esenzioni o agevolazioni sono di stretta interpretazione e non sono suscettibili di interpretazione analogica o estensiva (cfr. Cass. nn. 12852/2021, 32635/2019, 695/2015, 12495/2014; conf. Cass. nn. 1547/2017 in motiv, n. 4333/2016 in motiv.), la specifica indicazione normativa, che subordina il riconoscimento dell'esenzione alla presentazione della dichiarazione,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

impedisce quindi di considerare equivalente qualsiasi altro adempimento e altresì di ritenere superflua la dichiarazione, pur se il Comune, quale ente che rilascia il permesso di costruire, sia a conoscenza sin dall'origine dell'edificazione dei fabbricati.

2.8. Le condizioni per l'esonero IMU, rappresentate, per un verso, dalla destinazione alla vendita delle unità in questione, e, per altro verso, dallo stato di non locazione degli stessi, devono essere, dunque, oggetto di specifica indicazione nella denuncia IMU, da presentare relativamente a ciascuna annualità per le quali si chiede l'applicazione dell'esenzione in discussione, trattandosi di fatti potenzialmente variabili da periodo a periodo, e che vanno dunque portati a conoscenza dell'Ente impositore circa la loro permanenza.

2.9. Con riguardo, poi, agli effetti della nuova disciplina introdotta dalla legge n. 160/2019, vigente dall'annualità 2020, dianzi illustrata, non può ritenersi applicabile per l'anno di imposta oggetto del giudizio (2014), l'applicazione della nuova disposizione introdotta dalla legge n. 160/2019, in base al principio del *favor rei*, trattandosi di principio relativo solo alle sanzioni tributarie (articolo 3 del Dlgs 472/1997) e che non comporta una generale retroattività delle norme tributarie più favorevoli al reo, e trattandosi inoltre di disposizione che ha carattere innovativo e non interpretativo (cfr. Cass. n. 14530 del 2010).

2.10. La Corte di giustizia tributaria di secondo grado ha, quindi, fatto buon governo dei principi dianzi illustrati, negando l'applicazione della richiesta esenzione in mancanza di apposita dichiarazione della contribuente ai fini dell'IMU per l'annualità 2014.

3. Quanto sin qui illustrato comporta il rigetto del ricorso.

4. Nulla sulle spese di lite stante la mancata costituzione in giudizio dell'Ente locale.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater* del d.p.r. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso per cassazione, a norma del comma 1-*bis* dello stesso art.13, ove dovuto.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, tenutasi in modalità

Corte di Cassazione - copia non ufficiale