Corte di Cassazione Civile sez. V o. n. 22565 del 8/8/2025

1. oggetto di attuale controversia è l'IMU relativa all'anno d'imposta 2014 pretesa da Roma Capitale per la somma di 24.318,55 € per omessa dichiarazione e versamento dell'imposta in relazione al possesso da parte della ricorrente dell'unità immobiliare sita in Roma, alla **********, asseritamente destinata a casa per ferie, denominata Villa **********;

2. la Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio confermava la sentenza di primo grado n. 6242/41/2020, ribadendo che la ricorrente si era «[…] limitata ad affermare che nell'immobile non si svolge alcuna attività di tipo commerciale, oltre alle attività di culto e di accoglienza dei confratelli. E tuttavia al riguardo la appellante non ha fornito nessuna prova documentale, mentre la Cassazione ha ritenuto che sia onere di chi chiede di essere esonerato da una imposizione fornire le relative prove (così Cass. 5062/2015) […]» (così nella sentenza impugnata priva di numerazione);

3. ********** proponeva ricorso per cassazione avverso la predetta pronuncia, con atto notificato il 29 marzo 2023, sulla base di due motivi; 4. Roma Capitale ha resistito con controricorso depositato l'8 maggio 2023.

1. Con il primo motivo di impugnazione la contribuente ha dedotto la violazione dell'art. 7, comma 5-bis, d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, osservando che detta previsione normativa, di natura processuale, introdotta dall'art. 6 della legge 16 giugno 2022, n. 130 ed applicabile ai processi pendenti alla data del 16 settembre 2022, imponeva all'Amministrazione di provare in giudizio le ragioni su cui ha fondato la pretesa impositiva, per cui errata risulterebbe la decisione del Giudice dell'appello che ha posto in capo alla contribuente l'onere di dimostrare il diritto all'esenzione;

1.1. l'istante ha, poi, aggiunto che «Sarebbe bastato la mera consultazione degli ordinari mezzi di informazione – oltre che della consultazione dei pubblici registri - per appurare che la denominazione "Villa San Vincenzo Ferreri" era la precedente denominazione adottata per l'immobile de quo dalle Suore Domenicane di Malta, soggetto cedente la proprietà alla odierna ricorrente», segnalando che la ricorrente «aveva già messo a disposizione del Comune di Roma tutti i documenti presupposti per acclarare l'effettivo uso esclusivo (e diverso da quello precedente) dell'immobile, riversati poi anche alla Corte di primo grado, rimasti privi di effettivo scrutinio in ragione della richiesta esenzione»; - la ricorrente ha, quindi, lamentato che «[…] l'avviso di accertamento è stato redatto sulla scorta del codice fiscale della Fraternità e non già sulla partita iva – di cui la Fraternità non è intestataria - sicché il Comune di Roma in maniera sic et simpliciter si è limitato a trasferire la partita di spesa già intestata alla cessata proprietà (Suore Domenicane di Malta) alla odierna proprietaria cioè la Fraternità Francescana di Betania neppure avvedendosi della diversa "natura" dell'acquisto: il soggetto cedente utilizzava l'immobile per "attività" di casa per ferie", l'acquirente, quale mera Casa di culto».; 2. con la seconda censura la contribuente ha eccepito la violazione dell'art. 3, comma 1, della legge 7 agosto 1990, n. 241 in tema di istruttoria da parte della pubblica amministrazione e dell'art. 42 d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, segnalando di aver ripetutamente rilevato che l'imposta era stata applicata sulla scorta della mera (e del tutto

indimostrata) affermazione di controparte di aver effettuato una “istruttoria”, senza però che sia stata mai chiarita, – neppure in sede di appello - la natura e la modalità di acquisizione dei dati;

3. il ricorso va respinto per le seguenti ragioni;

4. in relazione al primo motivo di impugnazione va osservato che questa Corte ha già chiarito che: - il «[…] D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7,comma 5-bis, introdotto con la L. n. 130 del 2022, art. 6, ha ribadito, in maniera circostanziata, l'onere probatorio gravante in giudizio sull'amministrazione finanziaria in ordine alle violazioni contestate al contribuente, per le quali, come nel caso di specie, non vi siano presunzioni legali che comportino l'inversione dell'onere probatorio». - «Pertanto, la nuova formulazione legislativa, nel prevedere che "L'amministrazione prova in giudizio le violazioni contestate con l'atto impugnato. Il giudice fonda la decisione sugli elementi di prova che emergono nel giudizio e annulla l'atto impositivo se la prova della sua fondatezza manca o è contraddittoria o se è comunque insufficiente a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale, comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale, le ragioni oggettive su cui si fondano la pretesa impositiva e l'irrogazione delle sanzioni" non stabilisce un onere probatorio diverso o più gravoso rispetto ai principi già vigenti in materia, ma è coerente con le ulteriori modifiche legislative in tema di prova, che assegnano all'istruttoria dibattimentale un ruolo centrale» (cfr. Cass., Sez. T, 27 ottobre 2022, n. 31878);

4.1. ancor più di recente tale ordine di idee è stato ribadito da questa Corte, la quale, nel richiamare il citato precedente, ha aggiunto che […] tale disposizione ha chiaramente natura sostanziale posto che, in base al consolidato orientamento giurisprudenziale di legittimità, sono tali le norme che, come quella in esame, consistono in regole di giudizio la cui applicazione comporta una decisione di merito, di accoglimento o di rigetto della domanda, mentre hanno carattere processuale le disposizioni che disciplinano i modi di deduzione, ammissione e assunzione delle prove cfr. Cass., Sez. 5, sentenza n. 18912 del 17/07/2018, Rv. 649717 - 01).

Ne consegue che la disposizione in esame, di natura sostanziale e senza alcuna valenza interpretativa di altre disposizioni in tema di valutazione delle risultanze probatorie, non ha efficacia retroattiva e, quindi, si applica, ai giudizi introdotti successivamente al 16 settembre 2022, data di entrata in vigore dell’art. 6 della legge n. 130 del 2022 che l’ha introdotta, per la quale il successivo art. 8, dettato in materia di «disposizioni transitorie e finali», non prevede una diversa decorrenza (così Cass., Sez. T., 13 giugno 2024, n. 16493);

4.2. detto ultimo chiarimento consente, dunque, di ritenere infondati anche i rilievi della ricorrente circa la natura processuale della disposizione e la sua retroattività ai processi pendenti al 16 settembre 2022;

4.3. in tali termini, il Giudice regionale si è uniformato ai principi espressi più volte da questa Corte, secondo cui: - «[…] il contribuente ha l'onere di dimostrare l'esistenza, in concreto, dei requisiti dell'esenzione mediante la prova che l'attività cui l'immobile è destinato, pur rientrando tra quelle esenti non sia svolta con le modalità di un'attività commerciale (Cass., Sez. 5^, 2 aprile 2015, n.6711; Cass., Sez. 6"-5, 16 luglio 2019, n. 19072)» (così tra le tante, Cass., Sez. T. 25 novembre

2022, n. 34766 e, più di recente, Cass., Sez. T. 8 marzo 2024, n. 6337; Cass., Sez. T, 26 giugno 2024, nn. 17677 e 17679); «[…] resta quindi fermo che, pur mantenendo l'ente impositore veste di attore in senso sostanziale, è onere del contribuente fornire la prova in giudizio dei presupposti dell'esenzione invocata, ponendosi quest'ultima quale fatto impeditivo della pretesa di prelievo e, in definitiva, quale causa di inoperatività dell'obbligo di generale contribuzione ex art.53 Cost.» (così Cass., Sez. T., 6 marzo 2024, n. 6096);

4.4. va solo aggiunto sul punto che risultano inammissibili le osservazioni svolte dalla ricorrente sull'erronea riconducibilità dell'attività commerciale (casa per ferie) posta in essere dalla precedente proprietaria del bene e traslate tout court sulla contribuente (che avrebbe, invece, adibito il bene ad attività di culto), trattandosi di profili fattuali non esaminabili nella sede che ne occupa e nemmeno veicolati tramite l'appropriato canone censorio;

4.5. non va poi trascurato di considerare che l'art. 16, lett. a), della legge 20 maggio 1985, n. 222 (Disposizioni sugli enti e beni ecclesiastici in Italia e per il sostentamento del clero cattolico in servizio nelle diocesi) prevede che «Agli effetti delle leggi civili si considerano comunque: a) attività di religione o di culto quelle dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana […]» e questa Corte ha chiarito che per tale fattispecie è irrilevante l'accertamento sulle modalità non commerciali, in quanto non è logicamente concepibile lo svolgimento di un'attività di religione o di culto con dette modalità, diversamente rilevando, quindi, la specifica destinazione della unità immobiliare (cfr., anche da ultimo, Cass., Sez. T, 26 giugno 2024, nn. 17677 e 17679 cit.), laddove nell'ipotesi in rassegna il Giudice regionale, in termini omnicomprensivi (tramite l'utilizzo della formula «al riguardo la appellante non ha fornito nessuna prova documentale»; così nella sentenza appellata), non ha considerato provata (neanche) detta destinazione funzionale delle unità immobiliari al culto, intesa anche con riferimento all'alloggio della comunità religiosa (cfr. Cass., Sez. T., 11 marzo 2022, n. 7980; Cass. 18 dicembre 2009, n. 26654);

5. nemmeno il secondo motivo di impugnazione può essere accolto;

5.1. la contestazione si basa sul rilievo secondo il quale «la sentenza impugnata – adagiandosi e richiamandosi integralmente, di fatto, alle motivazioni espresse nella sentenza di primo grado (c.d. "doppia conforme") - ha omesso di valutare come l'avviso di accertamento, quale atto conclusivo del procedimento di accertamento tributario, sia stato adottato in piena violazione dell'art. 42 D.P.R. n. 600/1973 e dell'art. 3, comma 1 della L. 241/1990 c.d. "legge sul procedimento amministrativo"», segnalando che «parte ricorrente aveva ripetutamente rilevato che l'imposta era stata applicata sulla scorta della mera (e del tutto improvata) affermazione di controparte di aver effettuato una "istruttoria" senza però che sia stata mai chiarita – neppure in sede di appello - né la natura, né la modalità di acquisizione dei dati, né a seguito di interpello, né tampoco con un formulario» (cosi nel ricorso);

5.2. senonchè, a parte l'improprio riferimento alle citate norme, ricevendo, invece, applicazione nella specie l'art. 1, comma 161, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (secondo cui «Gli enti locali, relativamente ai tributi di propria competenza, procedono […] all'accertamento d'ufficio delle

omesse dichiarazioni o degli omessi versamenti, notificando al contribuente […] un apposito avviso motivato»), il difetto di istruttoria può semmai causare l'infondatezza dell'accertamento e non anche la sua nullità formale per violazione di legge;

5.3. la doglianza, peraltro, in uno al difetto di autosufficienza, non avendo riportato il contenuto dell'avviso di accertamento, dimentica di considerare che nell'avviso – alla luce del contenuto riportato dalla controricorrente nel suo atto difensivo – si è dato conto che i dati del contribuenti «[…] sono stati incrociati con le informazioni sul patrimonio immobiliare desumibili dal Catasto Edilizio Urbano di Roma, dalla Conservatoria dei Registri Immobiliari, nonché con i dati reperibili presso l'anagrafe comunale e l'anagrafe tributaria, al fine di verificare la correttezza di quanto dichiarato e, conseguentemente, quantificare l'imposta dovuta. Dall'istruttoria svolta, sono emersi i seguenti elementi: che l'Ente contribuente risulta proprietario dell'immobile ubicato in Via Maria Domenica Brun Barbantini n.151, avente categoria B01 e riportato nel prospetto dell'accertato del presente avviso di accertamento, dove viene svolta l'attività di Casa per Ferie denominata '**********'. Per l'unità immobiliare posseduta il contribuente non ha presentato dichiarazione IMU, come previsto dalla normativa vigente (Art.9 D.Lgs. n. 23 del 2011 e art.20 co.2 regolamento IMU) ed ha omesso il versamento dovuto. Si è proceduto pertanto ad emettere in capo al contribuente, il presente avviso di accertamento ed ad irrogare la sanzione per OMESSA dichiarazione» (così nel controricorso), con ciò quindi dando conto dell'istruttoria svolta e delle ragioni della pretesa, non importa, nella prospettiva qui in esame, se in modo corretto o meno;

6. alla stregua delle riflessioni che precedono, il ricorso va respinto;

7. le spese seguono la soccombenza e si liquidano nella misura indicata in dispositivo; 8. va, infine, dato atto che sussistono i presupposti di cui all'art 13, comma 1-quater, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, per il versamento da parte della ricorrente di una somma pari a quella eventualmente dovuta a titolo di contributo unificato per la proposizione del ricorso.

P.Q.M.

la Corte rigetta il ricorso. Condanna**********al pagamento delle spese del presente grado di giudizio, che liquida in favore di Roma Capitale nella somma di 2.400,00 €, oltre accessori ed all'importo di 200,00 € per spese vive. Dà atto che sussistono i presupposti di cui all'art 13, comma 1-quater, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, per il versamento da parte della ricorrente di una somma pari a quella eventualmente dovuta a titolo di contributo unificato per il ricorso.