Civile Ord. Sez. 5 Num. 14831 Anno 2026
Presidente: BALSAMO MILENA
Relatore: CALIENNO GIANMARCO
Data pubblicazione: 18/05/2026

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 15401/2024 R.G. proposto da:

Roma Capitale in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentato e difeso dall'avvocato Domenico Rossi;

-ricorrente-

contro

CO.GE.SAN. -Costruzioni Generali Santarelli Spa- in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentato e difeso dall'avvocato Giorgio Pozzi;

-controricorrente-

avverso la sentenza della Corte di Giustizia Tributaria II Grado del Lazio n. 256/2024 depositata il 9/1/2024.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 12/02/2026 dal Consigliere Gianmarco Calienno.

FATTI DI CAUSA

1. La Commissione Tributaria Provinciale di Roma accoglieva il ricorso della CO.GE.SAN - Costruzioni Generali Santarelli Spa-(di seguito più brevemente COGESAN) avverso l'avviso di accertamento IMU relativo all'anno di imposta 2016, di importo pari ad Euro 366.449,10, in relazione a n. 799 immobili, ritenendo fondata l'eccezione, avanzata dalla società contribuente, relativa al difetto di motivazione di siffatto avviso, posto che "a fronte di un così consistente e complesso compendio immobiliare e pur

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

in presenza di dichiarazioni attestanti il diritto all'esenzione", il Comune non aveva "esattamente individuato lo stato giuridico dei singoli beni" né aveva "motivato le ragioni del preteso assoggettamento al tributo".

2. Avverso tale pronuncia il Comune di Roma proponeva appello che la Corte di Giustizia Tributaria (CGT) di 2° grado del Lazio rigettava, ritenendo il mancato assolvimento dell'obbligo motivazionale dell'atto di accertamento e, al contempo, sufficiente la dichiarazione di esenzione IMU per i beni merce relativa all'annualità 2013 anche per quella del 2016, oggetto dell'accertamento impugnato.

3. Roma Capitale ha impugnato la sentenza di appello in cassazione affidandosi a due motivi.

4. La contribuente ha depositato controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo, la ricorrente lamenta l'erroneità della sentenza di appello, per violazione dei principi generali in tema di motivazione degli atti impositivi di cui alla l. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, in relazione all'art. 360 c.p.c., primo comma, n. 3. c.p.c., nella parte in cui ha ritenuto che l'avviso di accertamento originariamente impugnato fosse carente di motivazione.

1.1. Il motivo è fondato.

1.2. Come già affermato da questa Corte (vedi Cass. n. 5509/2024; Cass. n.1694/2018) in tema di ICI, secondo principi applicabili anche all'IMU, l'obbligo motivazionale dell'accertamento deve ritenersi adempiuto tutte le volte in cui il contribuente sia stato posto in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali e, quindi, di contestare efficacemente l'an ed il quantum dell'imposta; ~~ed~~ in particolare, il requisito motivazionale esige, oltre alla puntualizzazione degli estremi soggettivi ed oggettivi della posizione creditoria dedotta, soltanto l'indicazione dei fatti astrattamente giustificativi di essa, che consentano di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'ente impositore nell'eventuale successiva fase

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

contenziosa, restando, poi, affidate al giudizio di impugnazione dell'atto le questioni riguardanti l'effettivo verificarsi dei fatti stessi e la loro idoneità a dare sostegno alla pretesa impositiva (cfr. Cass. n. 26431 del 08/11/2017).

1.3. In altri termini, la necessità che gli avvisi di liquidazione e accertamento siano motivati in relazione ai presupposti di fatto e alle ragioni giuridiche che li hanno determinati 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. civ., sez. V, 24 gennaio 2018, n. 1694).

1.4. Orbene, nel caso di specie, la CGT di 2° grado non ha fatto corretta applicazione dei principi appena esposti, ritenendo che ai fini dell'assolvimento dell'obbligo motivazionale dell'atto di accertamento impugnato dovessero essere indicate anche le ragioni giuridiche con richiami alla normativa di riferimento, nonostante l'avviso (cfr. doc.9 allegato al ricorso) contenesse gli elementi identificati della pretesa con riferimento ai dati catastali e toponomastici degli immobili, l'anno di imposta e i parametri per la determinazione dell'imposta (base imponibile, percentuale e mesi di possesso, aliquota applicata ecc.) nonché il quantum della pretesa per differenza, così da porre la parte contribuente in condizione di comprendere gli elementi essenziali della pretesa impositiva. Il che esclude in radice il difetto motivazionale dell'atto di accertamento impugnato.

2. Con il secondo motivo la ricorrente si duole della violazione e falsa applicazione dell'artt 2 e 5 bis del d.l. n. 102 del 2013, nonche' dell'art. 1, comma 769, della legge n. 160 del 2019 (rilevante ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c.), sostenendo che il giudice d'appello abbia rigettato l'impugnazione di Roma Capitale ritenendo erroneamente che la

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dichiarazione prevista obbligatoriamente dall'articolo 2 del d.lgs. n. 102/2013, comma 5 bis, anziché costituire uno dei presupposti necessari per poter beneficiare dell'esenzione prevista per ciascun anno, potesse essere omessa facendo riferimento a pregresse dichiarazioni presentate per gli anni precedenti.

2.1. Il motivo è fondato.

2.2. In punto di fatto, occorre premettere che è pacifico in causa che non è stata presentata alcuna dichiarazione di esenzione IMU per l'annualità 2016 per i cosiddetti beni-merce di cui all'art.2 comma 5 bis del d.lgs. n.102/2013, in relazione agli immobili oggetto dell'avviso di accertamento impugnato nel presente giudizio.

2.3. La questione di diritto che viene posta alla Corte consiste, quindi, nell'accertare se agli effetti dell'esenzione per i beni-merce prevista da tale disposizione sia necessaria una specifica dichiarazione per ciascuna annualità di imposta oppure se tali effetti possano derivare, in caso di invarianza della situazione dei beni-merce nell'annualità in contestazione, da pregresse dichiarazioni presentate per annualità pregresse.

2.4. In relazione a tale questione questa Corte ha affermato (vedi Cass. n.8357/2025) che 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 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.

2.5. La norma appena 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

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

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").

2.6. Questa Corte ha tuttavia 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.

2.7. 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.

2.8. 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, 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

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dell'edificazione dei fabbricati.

2.9. 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.

2.10. Orbene, sulla scorta di quanto sin qui esposto, risulta, quindi, evidente che il giudice di appello non abbia fatto buon governo dei principi appena illustrati nel riconoscere alla contribuente l'esenzione IMU per i beni-merce per l'annualità 2016, nonostante la pacifica mancanza di apposita dichiarazione di esenzione ai fini IMU per tale specifica annualità in relazione agli immobili oggetto dell'accertamento impugnato.

2.11. Ciò perchè, la pregressa dichiarazione di esenzione, presentata dalla contribuente in relazione all'annualità 2013, in riferimento ai medesimi immobili, non è idonea a produrre effetti ultrattivi per le annualità successive, anche in caso di invarianza dello stato degli immobili, come invece erroneamente ritenuto dalla sentenza impugnata.

2.12. In definitiva, il ricorso va accolto e, pertanto, la sentenza impugnata va cassata.

3. Non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, la causa va, quindi, decisa nel merito con rigetto del ricorso originario, in difetto di specifica dichiarazione di esenzione per l'annualità 2016.

4. Le spese dei gradi di merito e di legittimità seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'originario ricorso.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Condanna la controricorrente al pagamento, in favore della ricorrente, delle spese di entrambi i gradi di merito e del presente giudizio di legittimità che così liquida: quanto al primo grado in Euro 11.000,00 per compenso, oltre accessori, se dovuti; per il secondo, in Euro 13.000,00 per compenso, oltre accessori, se dovuti; per il giudizio di legittimità in Euro 8.000,00 per compenso, Euro 200,00 per esborsi, oltre al rimborso delle spese generali ed accessori come per legge.

Così deciso nella camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte di cassazione in data 12/02/2026.

Il Presidente

MILENA BALSAMO

Corte di Cassazione - copia non ufficiale