

# **Corte di Cassazione Civile sez. V Ordinanza 18/10/2023 n. 28931**

**IMU immobili in possesso di militari in servizio - esonero subordinato alla presentazione della dichiarazione - obbligo - irretroattività della dichiarazione - sussiste**

## **CONSIDERATO CHE:**

1. il ricorso è affidato ad un unico motivo, col quale si denuncia violazione e/o falsa applicazione dell'art. 2, commi 5 e 5-bis, del d.l. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124, nonché dell'art. 13, comma 12-ter, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, e dell'art. 14 disp. prel., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che il contribuente avesse diritto – in qualità di Ufficiale della Guardia di Finanza - all'esenzione da IMU a favore degli appartenenti alle Forze Armate ed alle Forze di Polizia (con ordinamento civile o militare) per l'abitazione principale, nonostante la mancata presentazione della dichiarazione attestante il possesso dei requisiti di legge per fruire del trattamento di favore ed indicante gli identificativi catastali degli immobili beneficiati, entro il termine ordinario per la presentazione delle dichiarazioni di variazione, che per l'annualità 2014, veniva a scadere il 30 giugno 2015, ritenendo che la dichiarazione presentata il 23 gennaio 2019 fosse idonea ad usufruire ex tunc del beneficio fiscale ed ignorando la decadenza connessa alla mancata presentazione della stessa;

1.1 il motivo è fondato;

1.2 secondo l'art. 2, commi 5 e 5-bis, del d.l. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124: «5. Non sono richieste le condizioni della dimora abituale e della residenza anagrafica ai fini dell'applicazione della disciplina in materia di IMU concernente l'abitazione principale e le relative pertinenze, a un unico immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, purché il fabbricato non sia censito nelle categorie catastali A/1, A/8 o A/9, che sia posseduto, e non concesso in locazione, dal personale in servizio permanente appartenente alle Forze armate e alle Forze di polizia ad ordinamento militare e da quello dipendente delle Forze di polizia ad ordinamento civile, nonché dal personale del Corpo nazionale dei vigili del fuoco, e, fatto salvo quanto previsto dall'articolo 28, comma 1, del decreto legislativo 19 maggio 2000, n. 139, dal personale appartenente alla carriera prefettizi. Per l'anno 2013, la disposizione di cui al primo periodo si applica a decorrere dall'1° luglio. 5-bis. 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»;

1.3 come è noto, l'art. 37, comma 53, del d.l. 4 luglio 2006, n.

223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, ha disposto che: «A decorrere dall'anno 2007, è soppresso l'obbligo di presentazione della dichiarazione ai fini dell'imposta comunale sugli immobili (ICI), di cui all'articolo 10, comma 4, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, ovvero della comunicazione prevista dall'articolo 59, comma 1, lettera l), n. 1), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446. Restano fermi gli adempimenti attualmente previsti in materia di riduzione dell'imposta. Fino alla data di effettiva operatività del sistema di circolazione e fruizione dei dati catastali, da accertare con provvedimento del direttore dell'Agenzia del territorio, rimane in vigore l'obbligo di presentazione della dichiarazione ai fini dell'ICI, di cui all'articolo 10, comma 4, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, ovvero della comunicazione prevista dall'articolo 59, comma 1, lettera l), n. 1), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446»;

1.4 in seguito, l'accesso al servizio di consultazione telematica della banca dati catastale ed ipotecaria da parte di Comuni, Comunità Montane ed aggregazioni di Comuni in funzione del processo di decentramento delle funzioni catastali ai sensi del d.lgs. 31 marzo 1998, n. 112, è stato previsto con provvedimento adottato dal Direttore dell'Agenzia del Territorio il 18 dicembre 2007, per cui la soppressione dell'obbligo della dichiarazione ai fini dell'ICI ha avuto effettiva decorrenza dall'1 gennaio 2009 (con riguardo all'anno di imposta 2008);

1.5 su tali basi, questa Corte ha affermato che, in tema di ICI, in seguito all'informatizzazione del catasto, resa operativa con provvedimento direttoriale del 18 dicembre 2007, il contribuente non è più obbligato, per gli anni 2008 e seguenti, alla dichiarazione prevista dall'art. 10, comma 4, del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, soppressa dall'art. 37, comma 53, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, tranne che nei casi previsti dal secondo e ultimo periodo di tale norma, afferenti agli elementi da cui derivi una riduzione di imposta e a quelli, rilevanti ai fini di imposta, che dipendano da atti per i quali non sono applicabili le procedure telematiche previste dall'art. 3-bis del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 463, concernente la disciplina del modello unico informatico (Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 22 dicembre 2022, n. 37505 – anche con riguardo a tale decorrenza: Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 14 ottobre 2016, n. 20797; Cass., Sez. 6<sup>^</sup>-5, 2 novembre 2018, n. 28043; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 25 gennaio 2023, n. 2321);

1.6 in tale direzione, si è affermato che, in tema di ICI, l'art. 37, comma 53, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, ha fatto salvo l'obbligo di denunciare le variazioni soggettive ed oggettive incidenti sulla determinazione dell'ICI già dichiarate e comportanti riduzioni d'imposta, non conoscibili per via officiosa dal Comune, sicché, in tali casi, l'ente impositore è esonerato dall'onere di accertamento degli eventi che giovino al contribuente, al quale, in assenza della denuncia, non surrogabile da eventuali forme di pubblicità, non può essere riconosciuto alcun beneficio (Cass., Sez. 6<sup>^</sup>-5, 2 settembre 2016, n. 17562);

1.7 dunque, anche dopo l'entrata in vigore dell'art. 37, comma 53, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, in coerenza con i principi sanciti dagli artt. 6, comma 4, e 10, comma 1, della legge 7 luglio 2000, n. 212 (che, si rammenta, costituiscono pur sempre criteri guida per il giudice in sede di applicazione ed interpretazione delle norme tributarie, anche anteriormente vigenti, per risolvere eventuali

dubbi ermeneutici – Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 6 settembre 2017, n. 20812; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 20 giugno 2018, n. 16227; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 20 febbraio 2020, n. 4411), si può ritenere che l'eccezionale conservazione dell'obbligo della dichiarazione valga soltanto per le fattispecie in cui il presupposto di fatto per beneficiare della riduzione (o, a maggior ragione, dell'esenzione) sia sopravvenuto a partire dall'anno di imposta 2008, ma non sia ancora venuto a conoscenza (attraverso l'acquisizione di documenti o l'assunzione di informazioni, anche se per finalità extratributarie) dell'ente impositore;

1.8 a maggior ragione, dunque, alla luce delle precedenti considerazioni, il contribuente viene ad essere esonerato dall'obbligo della dichiarazione per beneficiare di una riduzione o esenzione ai fini dell'ICI con riguardo ad eventi o situazioni noti all'ente impositore prima dell'1 gennaio 2009 che vengano in rilievo con riferimento a successivi periodi di imposta;

1.9 secondo questa Corte, analogo principio deve estendersi anche alla dichiarazione prevista, con riguardo all'IMU, dall'art. 13, comma 12-ter, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, nel testo inserito dall'art. 4, comma 5, lett. i, del d.l. 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44, e modificato dall'art. 9, comma 3, lett. b, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, tenendo anche conto che tale adempimento non è stato prescritto dal legislatore "a pena di decadenza" dal trattamento agevolato (in termini: Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 8 maggio 2023, n. 12226);

1.10 pertanto, posto che l'art. 2, comma 5-bis, del d.l. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124, ha imposto al contribuente di presentare, «a pena di decadenza» dal riconoscimento dell'esenzione, la «dichiarazione con la quale attesta il possesso dei requisiti e indica gli identificativi catastali degli immobili ai quali il beneficio si applica» (in formato conforme al modello ministeriale all'uopo predisposto), entro il termine ordinario per la presentazione delle dichiarazioni di variazione relative all'IMU (vale a dire, entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello di riferimento), una dichiarazione presentata in epoca successiva alla scadenza del termine decadenziale (vale a dire, dopo il 30 giugno dell'anno successivo quello di riferimento), essendo tardiva, è inidonea a rimuovere ex tunc la preclusione al godimento del beneficio fiscale (salva la valenza per gli anni successivi);

1.11 a dire del controricorrente (leggasi, in particolare, la memoria depositata in prossimità dell'adunanza camerale), l'istituzione da parte dell'art. 1, comma 639, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 ("Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge di stabilità 2014), con decorrenza dall'1 gennaio 2014, dell'imposta unica comunale (IUC), la quale «si compone dell'imposta municipale propria (IMU), di natura patrimoniale, dovuta dal possessore di immobili, escluse le abitazioni principali, e di una componente riferita ai servizi, che si articola nel tributo per i servizi indivisibili (TASI), a carico sia del possessore che dell'utilizzatore dell'immobile, escluse le unità immobiliari destinate ad abitazione principale dal possessore nonché dall'utilizzatore e dal suo nucleo familiare, ad eccezione di quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, e nella tassa sui rifiuti (TARI), destinata a finanziare i costi del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti, a carico dell'utilizzatore», avrebbe comportato l'esclusione dell'obbligo dichiarativo a pena di decadenza per usufruire delle riduzioni o esenzioni di imposta;

1.12 tale conclusione non può essere condivisa, alla luce della chiara ed inequivoca disposizione dell'art. 1, comma 703, della citata legge 27 dicembre 2013, n. 147, a tenore del

quale: «L'istituzione della IUC lascia salva la disciplina per l'applicazione dell'IMU»;

1.13 ne deriva che l'obbligo della dichiarazione per beneficiare dell'esenzione prevista l'art. 2, commi 5 e 5-bis, del d.l. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124, deve considerarsi in vigore per l'anno di riferimento (2014);

1.14 nella specie, quindi, la sentenza impugnata non si è uniformata a tali principi, avendo diversamente ritenuto che: «La Commissione ritiene che nella specie debba essere fatta una valutazione complessiva di tutti i fatti e circostanze, tenendosi in debito conto il comportamento del contribuente ed i detti principi di buona fede e leale collaborazione che devono essere sempre presenti nel rapporto con la pubblica amministrazione, oltre che quelli di giustizia sostanziale ed equità tributaria, poiché, anche se in ritardo, l'adempimento formale della variazione è stato comunque adempiuto nel 2019, prima della emissione dell'avviso di accertamento. E, fatto importante, ai sensi di legge, l'adempimento non deve essere ripetuto. Di conseguenza, il Comune, ha avuto comunque gli strumenti ed il tempo per poter entrare nel merito e verificare la sussistenza o meno delle condizioni di legge per la spettanza della agevolazione, che in effetti non contesta mai, limitandosi a disconoscerla per il solo aspetto formale. Con ciò negando un diritto spettante ope legis e venendo meno al sano e basilare principio di leale collaborazione, come previsto dallo Statuto del Contribuente, ribadito più volte dalla Suprema Corte di Cassazione e dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia Europea»;

2. valutandosi la fondatezza del motivo dedotto, dunque, il ricorso può trovare accoglimento e la sentenza impugnata deve essere cassata; non occorrendo ulteriori accertamenti in fatto, la causa può essere decisa nel merito, ai sensi dell'art. 384, primo comma, ultima parte, cod. proc. civ., con il rigetto del ricorso originario del contribuente;

3. le spese dell'intero giudizio possono essere compensate tra le parti in considerazione della novità dell'orientamento giurisprudenziale sulla questione controversa.

#### **P.Q.M.**

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso originario del contribuente; compensa le spese dell'intero giudizio.