

Sentenza del 08/10/2025 n. 27020 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

IMU - Alloggi sociali

Massima:

In tema di IMU, è nullo ex art. 7, comma 1, della Legge 27 luglio 2000 n. 212, l'avviso di accertamento privo di specifica motivazione sul contestuale diniego dell'esenzione prevista per gli alloggi sociali dall'art. 13, comma 2, lett. b), del DL 6 dicembre 2011 n. 201, convertito dalla Legge 22 dicembre 2011 n. 214, nel testo novellato dall'art. 1, comma 707, n. 3), lett. b), della Legge 27 dicembre 2013 n. 147, non rilevando che la dichiarazione dell'ente contribuente (nella specie, di uno IACP) per l'anno di riferimento (attraverso la compilazione del modello approvato con il DM 30 ottobre 2012) si limiti, per ciascun immobile, alla semplice barratura del campo appositamente riservato (con dicitura generica) alle "Esenzioni" (senza possibilità di alcuna specificazione), giacché, per un verso, il contribuente è un ente pubblico abilitato per legge all'esercizio esclusivo di funzioni riguardanti l'edilizia residenziale pubblica, per cui l'opzione contenuta nel modulo ministeriale è univocamente riferibile, in coerenza con la destinazione degli immobili a soddisfare il fabbisogno abitativo delle classi meno abbienti, al regime degli alloggi sociali; per altro verso, l'ente impositore è preposto alla gestione degli alloggi di edilizia residenziale pubblica e sociale, per cui le informazioni acquisibili in tale veste consentono un agevole monitoraggio delle assegnazioni in locazione a persone svantaggiate nell'ambito del proprio territorio.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. L' "Istituto Autonomo Case Popolari della Provincia di Napoli", in liquidazione, ha proposto ricorso (sulla base di due motivi) per la cassazione della sentenza depositata dalla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania il 26 ottobre 2022, n. 7028/15/2022, la quale, in controversia avente ad oggetto l'impugnazione dell'avviso di accertamento (-----) del 7 luglio 2020 nei confronti del medesimo da parte della "Municipia Spa", in qualità di concessionaria del servizio di gestione, accertamento, liquidazione e riscossione delle entrate

del Comune di Giugliano in Campania (NA), per l'omesso parziale versamento dell'IMU relativa all'anno 2016, nella misura complessiva di Euro 287.362,00, in relazione a vari alloggi ubicati nel medesimo Comune, a causa del disconoscimento dell'esenzione prevista dall' art. 13 , comma 2, lett. b), del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201 , convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214 , nel testo novellato dall' art. 1 , comma 707, n. 3), lett. b), della legge 27 dicembre 2013, n. 147 , ha rigettato l'appello proposto dall'"Istituto Autonomo Case Popolari della Provincia di Napoli", in liquidazione, nei confronti della "Municipia Spa" e del Comune di Giugliano in Campania (NA) avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Napoli il 7 luglio 2021, n. 7686/26/2021, 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 presupposto che a) l'avviso di accertamento era stato congruamente motivato; b) gli alloggi appartenenti agli IACP non erano necessariamente "alloggi sociali" nella nozione sancita dall' art. 13 , comma 2, lett. b), del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201 , convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214 , nel testo novellato dall' art. 1 , comma 707, n. 3), lett. b), della legge 27 dicembre 2013, n. 147 ; c) la detrazione nella misura di Euro 200,00 per gli alloggi appartenenti agli IACP non era stata concessa per gli immobili non dichiarati dal contribuente; d) l' art. 10 della legge 27 luglio 2000, n. 212 , non era applicabile alla fattispecie per carenza di un'"obiettiva incertezza normativa".

3. La "Municipia Spa" ha resistito con controricorso, mentre il Comune di Giugliano in Campania (NA) è rimasto intimato.

In particolare, la "Municipia Spa" ha eccepito - in relazione al primo motivo di ricorso - la formazione del giudicato esterno sulle sentenze depositate dalla Commissione tributaria provinciale di Napoli il 13 ottobre 2020, n. 6730/31/2020, e il 25 luglio 2018, n. 8797/34/2018, le quali avevano escluso il riconoscimento dell'esenzione per gli immobili appartenenti al contribuente con riguardo ad altre annate del medesimo tributo.

4. Con ordinanza interlocutoria, il collegio ha rinviato la causa alla pubblica udienza, "stante il rilievo nomofilattico della questione posta con il secondo (recte il primo) motivo di ricorso, al fine di chiarire se, in tema di IMU, con l'avviso di accertamento si debba motivare anche sulle ragioni del diniego dell'esenzione richiesta dalla parte contribuente (nella specie, relativa ai cd. alloggi sociali), tenuto conto dell'esistenza di precedenti contrastanti della Sezione (cfr. Cass. nn. 32690 del 2024 , 31726 del 2024 , 31970 del 2024 , 30442 del 2024) circa l'obbligo di indicare, nell'esposizione delle ragioni giuridiche per le quali è avanzata la pretesa impositiva, anche le ragioni circa il rigetto della pretesa esenzione".

5. Il ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso è affidato a due motivi.

1.1 Con il primo motivo, si denuncia violazione dell' art. 11 della legge reg. Campania 2 luglio 1997 n.18 , nonché dell' art. 13 , commi 1 e 2, del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201 , convertito, con

modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere stato negato dal giudice di appello il diritto alla richiesta esenzione da IMU per gli alloggi sociali, assumendo che, pur presentando gli immobili appartenenti al contribuente le caratteristiche costruttive indicate dal d.interm. 22 aprile 2008, fosse dirimente la mancanza della destinazione soggettiva, cioè, l'assegnazione a famiglie bisognose.

1.2 Con il secondo motivo, si denuncia violazione degli artt. 1 , commi 161 e 162, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 , e 7, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere state disattese dal giudice di appello le censure relative al difetto di motivazione dell'atto impugnato, laddove è stato dedotto in sede di appello che, "a fronte della richiesta dell'agevolazione di cui all' art. 13 , comma 2, D.L. 201/2011 , comunicata al Comune di Giuliano in Campania con la Dichiarazione IMU per l'anno 2014, inviata a mezzo PEC prot. (-----) del 03/07/2015 (all.to n.8 del ricorso), in cui veniva, a tale fine barrata la casella n.15, così come previsto al punto 20 della FAQ IMU-TASI dell'Agenzia delle Entrate del 03/06/2014, il Comune di Giugliano in Campania non ha motivato in alcun modo il mancato riconoscimento delle richiesta esenzione IMU"".

2. Ragioni di pregiudizialità logico-giuridica consigliano di invertire l'ordine di prospettazione dei motivi in ricorso, scrutinando in via prioritaria il secondo motivo.

3. Il secondo motivo è fondato, derivandone l'assorbimento del primo motivo (con la contrapposta eccezione di giudicato esterno).

3.1 Preliminarmente, va disattesa l'eccezione del P.M. sul difetto di autosufficienza del motivo per omessa trascrizione in ricorso dell'atto impositivo. Difatti, tale documento è stato, comunque, allegato con la produzione depositata in sede di legittimità (sub n. 3) e la verifica della totale carenza di motivazione sul punto si evince *ictu oculi*.

Tanto in ossequio al canone dell'autosufficienza nell'accezione rivisitata da questa Corte, anche alla luce di un doveroso coordinamento con i principi sanciti dalla Convenzione europea dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali (ed in particolare col principio del "diritto all'equo processo" di cui all'art. 6, par. 1), e, in particolare, con le indicazioni desumibili dalla sentenza depositata dalla Corte europea dei diritti dell'uomo il 28 ottobre 2021 (ric. nn. 55064/11, 37781/13 e 26049/14 - Succi e altri c. Italia), secondo cui esso non deve essere interpretato in modo eccessivamente formalistico, così da incidere sulla sostanza stessa del diritto in contesa, e non può, pertanto, tradursi in un ineluttabile onere di integrale trascrizione degli atti e documenti posti a fondamento del ricorso, insussistente laddove nel ricorso sia puntualmente indicato il contenuto degli atti richiamati all'interno delle censure, e sia specificamente segnalata la loro presenza negli atti del giudizio di merito (in particolare Cass., Sez. 1°, 1 marzo 2022, n. 6769 ; Cass., Sez. 3°, 4 marzo 2022, n. 7186 ; Cass., Sez. Un., 18 marzo 2022, n. 8950 ; Cass., Sez. 1°, 19 aprile 2022, n. 12481 ; Cass., Sez. 3°, 20 giugno 2022, n. 19822 ; Cass., Sez. 3°, 6 giugno 2023, n. 15846).

3.2 Tanto premesso, in base al tenore della censura "Con l'atto di appello, Iacp denuncia che a fronte della richiesta dell'agevolazione di cui all' art. 13 , comma 2, D.L. 201/2011 , comunicata al Comune di Giuliano in Campania con la Dichiarazione IMU per l'anno 2014, inviata a mezzo PEC

prot. (-----) del 03/07/2015 (all.to n.8 del ricorso doc. 4), in cui veniva, a tale fine barrata la casella n.15, così come previsto al punto 20 della FAQ IMU-TASI dell'Agenzia delle Entrate del 03/06/2014, il Comune di Giugliano in Campania non ha motivato in alcun modo il mancato riconoscimento della richiesta esenzione IMU. Ciò rende l'atto di accertamento nullo in quanto emesso in violazione dell'obbligo di motivazione previsto dall' art. 3 della Legge 241/1990 ed, in materia tributaria, dall'art. 7 della Legge n/12/2000 Statuto del Contribuente".

3.3 Secondo un sedimentato orientamento di questa Corte, in tema di IMU (come anche di ICI), l'onere motivazionale dell'accertamento è adempiuto se il contribuente è stato posto in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali e, quindi, di contestare l'an e il quantum dell'imposta, non essendo a tal fine necessario indicare le 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 (da ultime Cass., Sez. Trib., 20 novembre 2024, n. 29485; Cass., Sez. Trib., 28 febbraio 2025, nn. 5350 , 5352 e 5356).

3.4 Un isolato arresto della giurisprudenza di legittimità (Cass., Sez. Trib., 10 dicembre 2024, n. 31726), pur ribadendo, in linea di principio, la propria adesione all'indirizzo ormai consolidato, ha precisato che, in tema di IMU, l'avviso di accertamento deve motivare le ragioni del diniego dell'esenzione di cui all' art. 7 , comma 1, lett. i), del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 , laddove essa sia stata specificamente richiesta da parte del contribuente, tramite la dichiarazione redatta secondo il modello ministeriale, predisposto con il D.M. 26 giugno 2014 . Per cui, "posto che, mentre, in tema di ICI, non è previsto alcun obbligo dichiarativo volto al conseguimento dell'esenzione di cui all' art. 7 , comma 1, lett. i), del D.Lgs. n. 504 del 1992 (in particolare cfr. art. 10, comma 4, del medesimo D.Lgs., ai sensi del quale "i soggetti passivi devono dichiarare gli immobili posseduti nel territorio dello Stato, con esclusione di quelli esenti dall'imposta ai sensi dell'art. 7"), al contrario, per l'IMU l' art. 2 , comma 5-bis, del D.L. n. 102 del 2013 , n. 102 ha disposto che "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" (per una illustrazione più dettagliata dalla normativa si rinvia all'ordinanza di questa Corte, Sez. T, n. 24200 del 9 settembre 2024)".

Difatti, si può leggere ivi in motivazione che "La necessità che il Comune indichi espressamente le ragioni del diniego dell'esenzione invocata sorge, però, come evidenziato, solo in presenza di una richiesta dettagliata e specifica, da avanzare tramite apposita dichiarazione redatta secondo il modello ministeriale predisposto con il D.M. 26 giugno 2014 , che ha espressamente previsto che la dichiarazione relativa agli anni 2012 e 2013 dovesse essere presentata entro il 30 settembre 2014 (termine, poi, differito al 30 novembre 2014 dal D.M. 23 settembre 2014). Del resto, tale richiesta, completa delle necessarie informazioni, è indispensabile, visto che la natura non commerciale non può essere desunta in via esclusiva in base a documenti che attestino a priori il tipo di attività cui l'immobile è destinato (v., tra le tante, Cass., Sez. 5, 4 luglio 2019, n. 17968), potendo, in linea di principio, tutte le attività essere svolte con metodi commerciali o

non commerciali, sicché occorre porre in condizioni il Comune di svolgere una verifica in concreto".

La fattispecie decisa nell'occasione concerneva l'esenzione invocata ex art. 2 , comma 5-bis, del D.L. 31 agosto 2013, n. 102 , convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013 n. 124 , da un ente ecclesiastico esercente attività non commerciale, che aveva semplicemente allegato la presentazione della dichiarazione prevista dal D.M. 26 giugno 2014 , ma senza alcuna precisazione sul relativo contenuto.

3.5 Come è noto, l' art. 9 , comma 8, del D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23 , ha stabilito che all'IMU si applica l'esenzione di cui all' art. 7 , comma 1, lett. i), del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 , in base al quale sono esenti gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all' art. 73 , comma 1, lett. c), del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 , fatta eccezione per gli immobili posseduti da partiti politici, che restano comunque assoggettati all'imposta indipendentemente dalla destinazione d'uso dell'immobile, destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all' art. 16 , lett. a), della legge 20 maggio 1985, n. 222 .

In seguito, l' art. 91-bis , comma 3, del D.L. 24 gennaio 2012, n. 1 , convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27 , ha previsto che, con decorrenza dall'1 gennaio 2013, l'esenzione di cui all' art. 7 , comma 1, lettera i), del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 , si applica in proporzione all'utilizzazione non commerciale dell'immobile, quale risulta da apposita dichiarazione e che, con successivo decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, "sono stabilite le modalità e le procedure relative alla predetta dichiarazione, gli elementi rilevanti ai fini dell'individuazione del rapporto proporzionale, nonché i requisiti, generali e di settore, per qualificare le attività di cui alla lettera i) del comma 1 dell' art. 7 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504 , come svolte con modalità non commerciali".

In attuazione del citato art. 91-bis , comma 3, del D.L. 24 gennaio 2012, n. 1 , come è stato riconosciuto anche dall' art. 9 , comma 6-ter, del D.L. 10 ottobre 2012, n. 174 , convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213 , il D.M. 19 novembre 2012, n. 200 , ha dettato una dettagliata disciplina sui requisiti soggettivi ed oggettivi "per lo svolgimento con modalità non commerciali delle attività istituzionali", disponendo (art. 6) che "Gli enti non commerciali presentano la dichiarazione di cui all' articolo 9 , comma 6, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23 , indicando distintamente gli immobili per i quali è dovuta l'IMU, anche a seguito dell'applicazione del comma 2 dell' articolo 91-bis , del decreto-legge n. 1 del 2012 , nonché gli immobili per i quali l'esenzione dall'IMU si applica in proporzione all'utilizzazione non commerciale degli stessi, secondo le disposizioni del presente regolamento. La dichiarazione non è presentata negli anni in cui non vi sono variazioni".

Il modello di dichiarazione dell'IMU (nonché della TASI) per gli enti non commerciali è stato, poi, approvato (insieme alle istruzioni per la compilazione) con il D.M. 26 giugno 2014 . Tale modello è suddiviso in quattro quadri a) il "quadro A", riservato alla descrizione degli immobili totalmente imponibili; b) il "quadro B", concernente gli immobili parzialmente imponibili o totalmente

esenti; c) il "quadro C", dedicato alla determinazione di IMU (e TASI); d) il "quadro D", relativo alle compensazioni e ai rimborsi.

3.6 Tuttavia, il predetto modello non è evidentemente utilizzabile per le altre esenzioni da IMU che non concernono gli enti non commerciali, come è, appunto, per il caso degli "alloggi sociali".

Invero, nel prevedere l'esenzione per i "fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture 22 aprile 2008 , pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 146 del 24 giugno 2008", l' art. 13 , comma 2, lett. b), del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201 , non ha specificamente regolamentato le formalità redazionali della relativa dichiarazione, che è rimasta, perciò, quella prevista in linea generale per l'IMU dal comma 12-ter della medesima disposizione.

Il modello di dichiarazione dell'IMU (e della TASI) è stato, invece, approvato (insieme alle istruzioni per la compilazione) con il D.M. 30 ottobre 2012 . Esso conteneva un quadro descrittivo per ciascun immobile, che era suddiviso in campi numerati da 1) a 20). Il campo 15) era miratamente dedicato alle esenzioni.

Tuttavia, la relativa casella si limitava a contenere la generica dicitura "Esenzione", che non consentiva, perciò, di individuare in modo agevole la specifica esenzione invocata dal contribuente nell'ambito dell'elenco riportato alle pagine 21 e 22 delle istruzioni per la compilazione (in allegato al D.M. 30 ottobre 2012). Difatti, solamente il campo 1), per le "Caratteristiche" dell'immobile, consentiva, mediante l'indicazione di numeri da 1 a 8, tra l'altro, la segnalazione all'ente impositore di fattispecie sottratte ad imposta, come l'abitazione principale (n. 5), le pertinenze (n. 6) ed i c.d. "beni-merce" (n. 8).

3.7 Dunque, i limiti informativi insiti nella configurazione grafica del modello ministeriale - che non consente di identificare l'esenzione prescelta - paiono giustificare ed avvalorare l'orientamento giurisprudenziale sulla superfluità e sull'ultroneità di un'espressa motivazione dell'atto impositivo in ordine al diniego dell'esenzione invocata dal contribuente, spostando il contraddittorio sul piano probatorio in sede processuale.

Tuttavia, anche alla luce di un'esegesi "evolutiva" dell' art. 7 , comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212 (nel testo antecedente alle modifiche apportate dall' art. 1 , comma 1, lett. f), del D.Lgs. 30 dicembre 2023, n. 219), è convinzione del collegio che l'onere motivazionale a carico dell'ente impositore sia flessibile e graduabile, dovendo rapportarsi e commisurarsi all'accuratezza e alla specificità delle allegazioni dedotte (e, se del caso, documentate) dal contribuente in ordine al possesso dei requisiti soggettivi e/o oggettivi per beneficiare di una determinata esenzione.

Invero, la prescrizione normativa di indicare "i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione" per assicurare una congrua ed adeguata motivazione dell'atto impositivo, non può non estendersi anche alla dichiarazione del contribuente postulante il riconoscimento di una ben precisa esenzione, almeno allorquando siffatta richiesta contenga informazioni dettagliate sui presupposti e sulle condizioni del trattamento derogatorio, che, per qualità e/o quantità, vadano al di là dell'inserimento del

contenuto tipizzato entro lo spazio consentito dalla configurazione grafica dei moduli ministeriali.

3.8 Su tali premesse in punto di diritto, il precedente richiamato pone l'esigenza di riesaminare la questione relativa allo standard motivazionale dell'atto impositivo in relazione alle particolarità della fattispecie sub iudice, tenendo anche conto della peculiarità dell'esenzione accordata dal legislatore ai c.d. "alloggi sociali", la quale postula una preventiva cognizione del Comune (competente *ratione loci* in base alla loro ubicazione) - nella concorrente veste di gestore principale dell'edilizia residenziale pubblica, in generale, e dell'edilizia residenziale sociale, in particolare, attenendo, l'una, alla costruzione o al reperimento di abitazioni da assegnare in locazione, a condizioni economiche particolarmente favorevoli, a persone che percepiscono redditi bassi o versano in condizioni disagiate (in base alla legge 5 agosto 1978, n. 457), e, l'altra, all'offerta di abitazioni con particolari caratteristiche da assegnare in locazione per ridurre il disagio abitativo di persone svantaggiate, che non possono accedere al mercato libero, ma hanno un reddito troppo alto per l'edilizia residenziale pubblica (in base alla legge 8 febbraio 2007, n. 9) - sull'individuazione, sulla disponibilità e sulla utilizzazione degli alloggi muniti dei requisiti previsti dal d. interm. 22 aprile 2008 nell'ambito della propria circoscrizione, grazie alle competenze riservategli dalla legislazione statale e regionale in materia di assegnazione di tali alloggi alle famiglie svantaggiate, attraverso la gestione delle domande e dei bandi pubblici, l'impulso alle procedure di messa in mora e di decadenza dell'assegnazione, la definizione dei canoni di locazione e il pagamento delle spese, il controllo sull'effettivo possesso da parte dei beneficiari dei requisiti oggettivi e soggettivi.

Invero, è evidente che il complesso di tali attribuzioni consente al Comune un accesso privilegiato ad informazioni tendenzialmente complete ed aggiornate sull'"anagrafe" degli "alloggi sociali" assegnati in locazione a persone svantaggiate nel proprio territorio, di cui esso non può non tener conto in sede di controllo delle dichiarazioni pervenute per il riconoscimento della correlativa esenzione e, in caso di esito negativo, di emanazione del conseguente avviso di accertamento per l'omesso versamento dell'IMU nei confronti dei proprietari pubblici o privati.

Ciò anche in considerazione del fatto che il rifiuto del beneficio fiscale si colloca, come sbocco terminale di una sequenza procedimentale, all'esito di una verifica rientrante nell'esercizio fisiologico dei poteri di vigilanza sulla effettiva destinazione degli immobili alla riduzione del disagio abitativo a beneficio di persone svantaggiate.

3.9 Tornando alla vicenda in disamina, in disparte la conferma sul ruolo centrale del Comune nel settore del c.d. "social housing" in base alla disciplina dettata dalla legge reg. Campania 2 luglio 1997, n. 18 ("Nuova disciplina per l'assegnazione degli alloggi di edilizia residenziale pubblica"), nonché in base alle "Linee guida per l'edilizia residenziale sociale" approvate con la deliberazione adottata dalla Giunta Regionale l'8 agosto 2014, n. 356, il ricorrente ha ribadito di aver denunciato, con l'atto di appello, "che a fronte della richiesta dell'agevolazione di cui all' art. 13 , comma 2, D.L. 201/2011 , comunicata al Comune di Giuliano in Campania con la Dichiarazione IMU per l'anno 2014, inviata a mezzo PEC prot.(-----) del 03/07/2015 (all.to n.8 del ricorso doc. 4), in cui veniva, a tale fine barrata la casella n.15, così come previsto al punto 20 della FAQ IMU-TASI dell'Agenzia delle Entrate del 03/06/2014, il Comune di Giugliano in Campania non ha

motivato in alcun modo il mancato riconoscimento delle richiesta esenzione IMU". Il che, a suo dire, "rende l'atto di accertamento nullo in quanto emesso in violazione dell'obbligo di motivazione previsto dall' art. 3 della Legge 241/1990 ed, in materia tributaria, dall'art. 7 della Legge n/12/2000 Statuto del Contribuente".

Ora, per quanto la dichiarazione del contribuente per l'anno di riferimento contenesse (nella logica intrinseca alla compilazione "vincolata" del modello approvato con il D.M. 30 ottobre 2012) la generica ed indefinita invocazione di un regime di "Esenzione" (attraverso la semplice barratura del campo 15)), è convinzione del collegio che la provenienza qualificata della richiesta da un ente pubblico abilitato per legge all'esercizio esclusivo di funzioni riguardanti l'edilizia residenziale pubblica rendesse chiaro ed inequivoco il riferimento all'esenzione prevista dall' art. 13 , comma 2, lett. b), del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201 , convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214 , nel testo novellato dall' art. 1 , comma 707, n. 3), lett. b), della legge 27 dicembre 2013, n. 147 , la quale, peraltro, si pone in alternativa alla riduzione prevista dall' art. 13 , comma 10, del medesimo D.L. 6 dicembre 2011, n. 201 .

Per cui, si può senz'altro affermare che l'unica esenzione da IMU che uno IACP può invocare per gli immobili destinati a soddisfare il fabbisogno abitativo delle classi meno abbienti, in coerenza con il suo ruolo istituzionale, non può che concernere i c.d. "alloggi sociali".

A tale riguardo, ricostruendo l'intero impianto normativo di riferimento, questa Corte ha avuto modo di rimarcare la differenziazione tra alloggi ordinari (ammessi alla sola riduzione ex art. 13 , comma 10, del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201) ed "alloggi sociali" (ammessi, invece, alla completa esenzione ai sensi dell' art. 13 , comma 2, lett. b), del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201), con ciò osservando, in particolare, che "allo scopo di ravvisare il requisito oggettivo dell'imposta occorre, quindi, distinguere gli "alloggi sociali", così come sopra definiti normativamente, dagli altri alloggi, siccome nella nozione di abitazione principale, per la quale è possibile applicare l'esenzione dell'imposta, vanno ricompresi anche gli immobili che, pur essendo di proprietà dell'ente, sono in sede di locazione destinati e inquadrabili tra gli alloggi sociali, in quanto idonei e volti a soddisfare la medesima finalità pubblica", a tal fine richiamando anche l'orientamento espresso dallo stesso Ministero delle Finanze nella risposta n. 15 delle FAQ del 3 giugno 2014 (Cass., Sez. Trib., 8 marzo 2024, n. 6380; in senso analogo Cass., Sez. Trib., 23 maggio 2024, nn. 14511 e 14515; Cass., Sez. Trib., 14 febbraio 2025, n. 3824).

3.10 Ne discende che la sentenza impugnata non si è conformata a tali principi, argomentando che "La doglianza concernente il difetto di motivazione dell'atto impugnato è palesemente priva di fondamento ove si osservi che l'avviso di accertamento conteneva tutti gli elementi per comprendere con chiarezza l'oggetto della pretesa (gli immobili a cui si riferiva l'accertamento; la misura dell'imposta dovuta; i criteri di calcolo delle sanzioni e degli interessi). Del resto, la ampiezza del ricorso, dell'atto di appello e della documentazione prodotta escludono in radice che si possa ipotizzare il difetto di motivazione dell'atto impugnato, avendo parte ricorrente (appellante in questa sede) mostrato di aver compreso perfettamente le ragioni della richiesta dell'imposta tanto da essere stata in grado di articolare in maniera compiuta le proprie ragioni".

Invero, tale ragionamento è effettivamente sintonico, per le modalità redazionali dell'impugnato avviso di accertamento, con l'orientamento di questa Corte secondo cui l'obbligo motivazionale

dell'avviso di accertamento in materia di ICI (ma anche di IMU) 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 l'an e il quantum dell'imposta; 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 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 (tra le tante Cass., Sez. 5°, 8 novembre 2017, n. 26431 ; Cass., Sez. 5°, 26 gennaio 2021, n. 1569 ; Cass., Sez. 6°-5, 3 febbraio 2021, n. 2348; Cass., Sez. 5°, 11 giugno 2021, n. 16681 ; Cass., Sez. 5°, 24 agosto 2021, n. 23386 ; Cass., Sez. Trib., 18 novembre 2022, n. 34014 ; Cass., Sez. Trib., 17 ottobre 2023, n. 28758 ; Cass., Sez. Trib., 31 gennaio 2024, n. 2929 ; Cass., Sez. Trib., 12 marzo 2024, n. 6501 ; Cass., Sez. Trib., 4 gennaio 2025, n. 121); pertanto, l'indicazione - attraverso un prospetto analitico e riassuntivo - dell'identificazione catastale, della superficie rilevante, del valore imponibile, dell'aliquota applicabile e dell'imposta liquidata per ciascun immobile (come è avvenuto nel caso di specie, in base all'accertamento del giudice di appello) è sufficiente ad assicurare la completezza motivazionale dell'avviso di accertamento in ossequio ai parametri dell' art. 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (in termini Cass., Sez. Trib., 4 gennaio 2025, n. 121).

Tuttavia, esso non tiene in alcun conto la totale carenza di giustificazioni sul diniego dell'esenzione, a fronte di una richiesta proveniente da un ente pubblico - in veste di contribuente - deputato a compiti operativi nel campo dell'edilizia residenziale pubblica, da parte di altro ente pubblico - in veste di ente impositore - preposto alla gestione (e, quindi, agevolato nel monitoraggio) degli alloggi di edilizia residenziale pubblica e sociale.

Richiesta necessariamente puntuale e specifica nei suoi contenuti legali, sia soggettivi (natura dell'ente richiedente) sia oggettivi (presupposti dell'unica esenzione attivabile).

Né persuade la tesi del Procuratore Generale secondo cui non potrebbe chiedersi all'ente impositore di "motivare" su fatti (appunto quelli astrattamente legittimanti l'esenzione) che non sarebbe poi chiamato a "dimostrare" in giudizio (restando pacificamente a carico del richiedente l'onere di provare i presupposti della sua sottrazione alla regola generale di contribuzione). Ciò sia perché il piano della motivazione dell'atto impositivo (che, pur definendone il petitum e la causa petendi, si pone pur sempre a monte del processo) diverge da quello della dimostrazione del diritto in sede giurisdizionale (sul punto Cass., Sez. Trib., 25 marzo 2024, n. 8016 ; Cass., Sez. Trib., 12 gennaio 2025, n. 799 ; Cass., Sez. Trib., 2 agosto 2025, n. 22314); sia perché è proprio l'obbligo di specifica motivazione sul diniego di esonero che vale a più proficuamente focalizzare ed orientare, nel successivo giudizio, l'attività dimostrativa in capo al contribuente.

3.11 Si può, dunque, enunciare il seguente principio di diritto

"In tema di IMU, è nullo ex art. 7 , comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212 , l'avviso di accertamento privo di specifica motivazione sul contestuale diniego dell'esenzione prevista per i c.d. "alloggi sociali" dall' art. 13 , comma 2, lett. b), del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201 , convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214 , nel testo novellato dall' art. 1 , comma

707, n. 3), lett. b), della legge 27 dicembre 2013, n. 147 , non rilevando che la dichiarazione dell'ente contribuente (nella specie, di uno IACP) per l'anno di riferimento (attraverso la compilazione del modello approvato con il D.M. 30 ottobre 2012) si limiti, per ciascun immobile, alla semplice barratura del campo appositamente riservato (con dicitura generica) alle "Esenzioni" (senza possibilità di alcuna specificazione), giacché, per un verso, il contribuente è un ente pubblico abilitato per legge all'esercizio esclusivo di funzioni riguardanti l'edilizia residenziale pubblica, per cui l'opzione contenuta nel modulo ministeriale è univocamente riferibile, in coerenza con la destinazione degli immobili a soddisfare il fabbisogno abitativo delle classi meno abbienti, al regime dei c.d. "alloggi sociali"; per altro verso, l'ente impositore è preposto alla gestione degli alloggi di edilizia residenziale pubblica e sociale, per cui le informazioni acquisibili in tale veste consentono un agevole monitoraggio delle assegnazioni in locazione a persone svantaggiate nell'ambito del proprio territorio".

4. Alla stregua delle suesposte argomentazioni, dunque, valutandosi la fondatezza del secondo motivo e l'assorbimento del primo motivo, il ricorso può trovare accoglimento entro tali limiti e la sentenza impugnata deve essere cassata in relazione al motivo accolto; 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 l'accoglimento del ricorso originario e l'annullamento dell'atto impositivo per difetto di motivazione.

5. Le spese dell'intero giudizio possono essere compensate tra le parti per contestuale formazione di un indirizzo giurisprudenziale in subiecta materia.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo e dichiara l'assorbimento del primo motivo di ricorso, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso originario con l'annullamento dell'atto impositivo; compensa tra le parti le spese dell'intero giudizio.

Così deciso a Roma il 17 settembre 2025.

Depositato in Cancelleria l'8 ottobre 2025.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza