

## **Corte di Cassazione Civile sez. V Ordinanza n. 7612 del 21.03.2024**

### **RILEVATO CHE:**

1. la società ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale del Lazio il 24 maggio 2022, n. 2270/07/2022, che, in controversia su diniego di rimborso per l'IMU relativa all'anno 2012, per l'importo di € 245.156,87, con riguardo ad immobili costituenti "beni merce", dei quali essa era proprietaria, sulla deduzione dell'illegittimità costituzionale (in relazione agli artt. 3 e 53 Cost.) dell'art. 13, comma 9-bis, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, nel testo antecedente alla modifica disposta dall'art. 2, comma 2, lett. a, del d.l. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124, la quale ha riconosciuto l'esenzione da IMU soltanto con decorrenza dall'anno 2014, ha rigettato l'appello proposto dalla medesima nei confronti del Comune di Fiumicino avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Roma il 28 novembre 2018, n. 19885/32/2018, con condanna alla rifusione delle spese giudiziali;
2. la Commissione tributaria regionale ha confermato la decisione di prime cure – che aveva rigettato il ricorso originario - sul presupposto che la norma caducata era, comunque, irretroattiva, non potendo trovare applicazione per l'anno 2012;
3. il Comune di Fiumicino (RM) ha resistito con controricorso;
4. con conclusioni scritte, il P.G. si è espresso per l'inammissibilità o, in subordine, per il rigetto del ricorso;
5. in prossimità dell'adunanza camerale, la ricorrente ha depositato memoria.

### **CONSIDERATO CHE:**

1. il ricorso è affidato ad un unico motivo, col quale si denuncia violazione degli artt. 13, commi 2 e 9-bis, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, 8, commi 1, 2 e 9, del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, nel testo antecedente alla modifica apportata dall'art. 2, comma 2, lett. a, del d.l. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124, alla stregua degli artt. 3 e 53 Cost., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che la fattispecie fosse assoggettata alla norma investita dalla declaratoria di illegittimità costituzionale, non tenendo conto della disciplina vigente *ratione temporis*, rispetto alla quale si prospettavano ulteriori e diversi dubbi di legittimità costituzionale; 1.1 il motivo è infondato; 1.2 secondo l'orientamento di questa Corte, a cui il collegio ritiene di dare continuità in questa sede, vertendosi sulla medesima questione in punto di diritto, «(...) ci si trova di fronte ad una normativa che istituisce agevolazioni fiscali - addirittura una esenzione - le quali non solo, come insegna il costante orientamento di questa Corte, sono di stretta interpretazione, ma anche impegnano la discrezionalità del legislatore cui spettano le scelte di politica economico-fiscale delle quali le agevolazioni e le esenzioni

sono uno strumento di attuazione. Nel caso di specie la volontà del legislatore si è peraltro espressa chiaramente, stabilendo (art. 2, comma 2, lettera a) d.l. n. 102 del 2013) una precisa decorrenza - il 1° gennaio 2014 - per l'esenzione IMU dei c.d. "immobili merce" e cioè «i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati». La stessa norma, al comma 1, prevedeva che per l'anno 2013 in relazione ai suddetti immobili non fosse dovuta la seconda rata dell'IMU, stabilendo espressamente che rimanesse dovuta la prima rata. Per gli stessi immobili era in precedenza invece prevista riguardo all'IMU la facoltà per i Comuni di «ridurre l'aliquota di base fino allo 0,38 per cento ... per un periodo non superiore a tre anni dall'ultimazione dei lavori». (...) Tutto questo configura un assetto normativo rispetto al quale la sentenza impugnata non trova supporto che ne possa giustificare le conclusioni ove non si pensi ad un vero e proprio intervento del giudice non "come interprete" (sia pur "costituzionalmente orientato") ma "come legislatore"» (Cass., Sez. 5<sup>a</sup>, 19 gennaio 2021, n. 760); 1.3 per cui, adattando tali motivazioni alla fattispecie in decisione, se ne può concludere che: «Le stesse argomentazioni fin qui sviluppate chiariscono allo stesso tempo le ragioni di manifesta infondatezza dell'eccezione di illegittimità costituzionale degli artt. 9, comma 1, d.lgs. n. 23 del 2011, 8, comma 2 d.lgs. n. 23 del 2011 e 13, commi 2 e 9 bis, d.l. n. 201 del 2011 (...) dedotta nell'unico motivo di ricorso (...), che deve esser quindi respinto»; 1.4 in definitiva, il giudice di legittimità ha escluso l'applicabilità retroattiva dell'esenzione da IMU, che era stata dedotta dalla ricorrente in base all'eccezione di illegittimità costituzionale degli artt. 13, commi 2 e 9-bis, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, 8, commi 1, 2 e 9, del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, nel testo antecedente alla modifica apportata dall'art. 2, comma 2, lett. a, del d.l. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124, sul condivisibile rilievo della insindacabilità delle scelte riservate al legislatore ordinario nella previsione delle agevolazioni fiscali: 1.5 difatti, è pacifico che neppure i principi costituzionali di ragionevolezza e proporzionalità (ex art. 3 Cost.) consentono di escludere né vulnerare la discrezionalità del legislatore ordinario nell'individuazione e nella caratterizzazione delle fattispecie derogatorie alle regole di determinazione ed applicazione dei tributi, che possono essere disciplinate mediante una dettagliata specificazione dei requisiti soggettivi e/o oggettivi, in modo che l'operato dell'amministrazione (e, di conseguenza, del giudice che è chiamato a sindacarne la legittimità) sia più o meno vincolato nell'apprezzamento di particolari situazioni di fatto e nel conseguente riconoscimento del beneficio fiscale (in termini: Cass., Sez. 5<sup>a</sup>, 18 febbraio 2020, n. 4071); 1.6 ne discende che nessuna norma di rango costituzionale consente di giustificare l'estensione retroattiva di un'agevolazione fiscale, per la quale il legislatore ordinario ha intenzionalmente e discrezionalmente stabilito la decorrenza da un momento successivo, non essendo configurabile un'illegittimità costituzionale nella fissazione del dies a quo di un trattamento più favorevole (in termini di esenzione o riduzione) rispetto alla disciplina generale del tributo considerato; 1.7 aggiungasi ancora che, anche a voler ipotizzare una simile eventualità, un'eventuale esenzione da IMU postulerebbe l'osservanza dell'onere dichiarativo a carico del contribuente sia con riguardo all'indicazione che con riguardo alla destinazione degli immobili, che, però, nella specie neppure è stato dedotta; invero, 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 (Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 18 ottobre 2023, n. 28931);

2. alla stregua delle suesposte argomentazioni, dunque, valutandosi la infondatezza del motivo dedotto, il ricorso deve essere rigettato;

3. le spese giudiziali seguono la soccombenza e sono liquidate nella misura fissata in dispositivo; 4. ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13, se dovuto.

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

La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente alla rifusione delle spese giudiziali in favore del controricorrente, liquidandole nella misura di € 200,00 per esborsi ed € 6.000,00 per compensi, oltre a rimborso forfettario nella misura del 15% sui compensi e ad altri accessori di legge; dà atto dell'obbligo, a carico della ricorrente, di pagare l'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, se dovuto.