



Numero registro generale 11839/2019

Numero sezionale 57/2026

Numero di raccolta generale 13662/2026

Data pubblicazione 11/05/2026

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
- SEZIONE TRIBUTARIA -

OGGETTO

composta dai seguenti magistrati:

Giacomo Maria Stalla	Presidente
Liberato Paolitto	Consigliere
Ugo Candia	Consigliere - rel.-
Stefania Billi	Consigliera
Giuseppe Lo Sardo	Consigliere

ICI - VALORE IMPONIBILE
AREE INFRASTRUTTURALI -
OBBLIGO DICHIARATIVO -
VALORE AREA-

Ud. 28/01/2026

ha deliberato di pronunciare la seguente

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 11839/2019 del ruolo generale, proposto

DA

il COMUNE DI CASAZZA (codice fiscale 80016780167), in persona del Sindaco *pro tempore*, dr. [REDACTED] rappresentato e difeso, in ragione di procura speciale e nomina poste in calce al ricorso, dagli avv.ti [REDACTED] e [REDACTED].

- RICORRENTE -

CONTRO

[REDACTED] S.A.S. IN LIQUIDAZIONE (codice fiscale [REDACTED]), in persona del liquidatore e legale rappresentante *pro tempore*, [REDACTED] rappresentata e difesa, in ragione di procura speciale e nomina poste in calce al controricorso, dagli avv.ti [REDACTED] (codice fiscale [REDACTED])



██████████), ██████████ (codice fiscale ██████████
██████████), ██████████ (codice fiscale ██████████
██████████) e ██████████ (codice fiscale ██████████

- CONTRORICORRENTE -

per la cassazione della sentenza n. 18/23/2019 della Commissione tributaria regionale della Lombardia – Sezione distaccata di Brescia – Sezione 3 - depositata in data 3 gennaio 2019, notificata il 15 febbraio 2019.

UDITA la relazione svolta all'udienza pubblica del 28 gennaio 2026 dal Consigliere Ugo Candia.

UDITA la Sostituta Procuratrice Generale, Rosa Maria Dell'Erba, che ha concluso per l'accoglimento del primo, terzo e quarto motivo di ricorso ed il rigetto degli altri;

UDITI l'avv. ██████████, per delega dell'avv. ██████████
██████████, nell'interesse del ricorrente e l'avv. ██████████,
per delega degli avv.ti ██████████ e ██████████,
nell'interesse della controricorrente.

FATTI DI CAUSA

1. Oggetto di controversia è l'avviso di accertamento n. █ con cui il Comune di Casazza liquidò una maggiore ICI per l'anno 2010 pari a complessive 7.135,98 €, in relazione all'area fabbricabile di mq. 16.800 accertata in capo alla società, stimata nella misura di 85,00 €/mq, applicando, altresì, la sanzione di 6.590,00 € per l'omessa dichiarazione.

2. Con la suindicata sentenza la Commissione tributaria regionale della Lombardia – Sezione distaccata di Brescia – in riforma parziale della sentenza di primo grado, accoglieva l'appello principale



proposto dalla contribuente e rigettava quello incidentale avanzato dal Comune, così riformando parzialmente la pronuncia appellata.

Nello specifico, quanto all'appello principale avanzato dalla società, osservava che:

- l'area imponibile doveva essere computata al netto dell'errore catastale compiuto dall'ente, come rilevato dal perito di parte (l'estensione della particella doveva considerarsi pari a 4.284 mq e non di 7.340 mq come indicata in catasto), nonché della superficie di proprietà di terzi, oltre che dell'area (destinate ad opere di viabilità e parcheggi) da cedere al Comune quale controprestazione degli oneri di urbanizzazione, per cui la superficie da sottoporre a tassazione (al valore di 85,00 €/mq) si adeguava alla misura di 13.460,25 €;

- doveva essere decurtata la somma di 225.208,68 €, corrispondente ai costi sostenuti nell'anno 2014 dalla contribuente per rendere l'area fabbricabile, non rilevando che fossero stati sopportati in epoca successiva all'anno di imposta (2010);

- non andava presentata dalla società alcuna dichiarazione ai fini ICI per l'anno 2010, essendo il Comune «[...] già dal 2006 [...] a conoscenza della situazione [...]» (v. pagina n. 3 della sentenza).

Con riguardo all'appello incidentale proposto dal Comune, la Commissione considerava non applicabile il valore di 115,00 €/mq, perchè desunto dalla comparazione con il valore di una sola cessione effettuata nell'anno 2014 dalla ricorrente, reputando altresì non computabile l'apporto positivo delle opere di viabilità e di parcheggio, trattandosi di aree aventi destinazione pubblica e non a beneficio esclusivo delle future costruzioni.



3. Avverso tale pronuncia il Comune di Casazza proponeva ricorso per cassazione, notificandolo in data 11 aprile 2019, formulando quattro motivi d'impugnazione, depositando in data 20 gennaio 2025 memoria ex art. 380-*bis*.1., c.p.c. e poi in data 15 gennaio 2026 memoria ex art. 378 c.p.c.

4. [REDACTED] S.A.S. in liquidazione ha resistito con controricorso notificato in data 17 maggio 2019.

5. Con ordinanza interlocutoria depositata il 28 aprile 2025 la Corte rimetteva la causa in pubblica udienza al fine di coinvolgere le parti ed il Procuratore Generale sulla questione di diritto illustrata nell'ordinanza n. 6117/2025 (*rectius* 6177/2025) ai cui contenuti si è rinviato.

6. La Sostituta Procuratrice Generale, Maria Rosa Dell'Erba, ha depositato in data 19 dicembre 2025 conclusioni scritte.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Il ricorso va accolto per quanto di ragione, non senza aver prima respinto le eccezioni di inammissibilità dello stesso sollevate dalla contribuente, al netto delle valutazioni che si svolgeranno sul secondo e sul terzo motivo di impugnazione, in quanto i paradigmi censori risultano correttamente evocati e l'impugnazione non coinvolge la Corte in nuove valutazioni di merito, lamentando invece - per come si avrà modo di chiarire - specifiche violazioni di legge.

1. Con il primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 3 e 5, c.p.c., il Comune ha dedotto la violazione e falsa applicazione dell'art. 2, comma 1, d.lgs. n. 504/1992 ed il travisamento dei fatti, oltre alla carente ed incongrua motivazione.



In particolare, il ricorrente ha posto in evidenza, sotto il profilo del dedotto travisamento, come non vi fosse alcuna contestazione in ordine all'appartenenza delle aree soggette a tassazione e delle relative consistenze e che il Comune aveva già escluso dall'imposta la superficie di mq 1.045 relativa alle aree di terzi, come precisato nella nota █████ del 25 maggio 2016, mentre la controversia concerneva le aree destinate a strade, verde e parcheggi interni alla lottizzazione (la cui natura infrastrutturale era stata confermata dalla relazione tecnica di parte della contribuente), che dovevano essere cedute al Comune per destinarle ad uso pubblico, in ciò ravvisandosi il carattere di oneri di urbanizzazione.

Per tale via, l'ente territoriale ha rimarcato che i rilievi e le misurazioni effettuate dalla contribuente non erano oggetto di controversia, discutendosi, invece, della capacità contributiva che il possesso di tali aree manifestava e quindi del loro reale valore.

Con riferimento a tali superfici, l'ente territoriale ha, poi, ravvisato nella valutazione del Giudice regionale e nella relativa esclusione dalla tassazione la predetta violazione di legge, giacchè, per reiterata giurisprudenza di legittimità, le aree cd. infrastrutturali (parcheggi, strade, verde privato etc.), anche se non oggetto di edificazione, partecipano unitariamente alla formazione del valore della superficie totale del comprensorio, per cui conservano la loro vocazione edificatoria, incidendo dette destinazioni solo sul valore venale del bene.

1.1. La doglianza risulta fondata nei termini che seguono.

Va premesso che il motivo risulta ammissibile anche se formulato sulla base dei due distinti parametri censori di cui all'art. 360, primo comma, num. 3 e 5, c.p.c.



Nella specie, infatti, la censura non mescola i due argomenti di critica in un'inestricabile commistione tra temi di natura fattuale e giuridica, ma scompone la ragione di impugnazione nella deduzione della violazione di legge, segnatamente dell'art. 2, comma 1, d.lgs. n. 504/1992 nella parte in cui, da un lato, ha confutato la decisione della Commissione regionale laddove essa ha escluso dalla tassazione le menzionate aree infrastrutturali, segnalando per altro verso, sotto il profilo del travisamento dei fatti, che era già stata stralciata dalla superficie tassata la consistenza di mq 1045, di proprietà aliena.

In tale direzione, la contestazione si riflette sulla lettura del fatto probatorio (cfr. Cass., Sez. Un., n. 5792/2024) concernente la consistenza della superficie tassata, che non riguarda quelle appartenenti a terzi.

In tale prospettiva, va allora dato seguito all'orientamento di questa Corte che ritiene ammissibile il ricorso, benchè articolato attraverso la proposizione di motivi cd. misti e cioè qualificati dal fatto che le censure sono articolate riconducendo il vizio della sentenza impugnata sotto molteplici paradigmi previsti dall'art. 360 c.p.c., in quanto la sua formulazione permette di cogliere, di isolare le doglianze prospettate onde consentirne l'esame separato esattamente negli stessi termini in cui lo si sarebbe potuto fare se esse fossero state articolate in motivi diversi, singolarmente numerati (cfr., sul principio, Cass., Sez. Un., n. 9100/2015; Cass. n. 7009/2017; Cass. n. 26790/2018 e Cass. n. 39169/2021).

La prospettazione "a grappolo" di una pluralità di censure non è, perciò, ragione di pregiudiziale inammissibilità del gravame quando, scandagliandone la formulazione, sia possibile scindere il contenuto cassatorio di ciascuna censura (così Cass. n. 14041/2021), il che è



quanto riscontrabile nella fattispecie in rassegna, in cui le due prospettive censorie (violazione di legge ed omesso esame dei dedotti fatti) risultano nettamente distinte, separate, non sovrapposte ed indipendenti, essendo stata la menzionata omissione prospettata quale ulteriore, autonoma, causa che ha condotto ad una valutazione non conforme ai criteri di cui alla citata disposizione, come interpretata dalla giurisprudenza di questa Corte.

1.2. Ciò posto, il dedotto travisamento del fatto sussiste, risultando dalla pacifica narrazione della vicenda contenuta nel ricorso (v. pagina n. 3 del ricorso ed il riferimento alla nota [REDACTED] prot. del 25 maggio 2006) e dallo stesso contenuto della consulenza tecnica di parte riprodotta nel controricorso (v. pagina nn. 41, 42 e 43 del controricorso) che la questione aveva costituito oggetto di dibattito tra le parti ed emergeva che il Comune aveva calcolato l'area tassabile nella misura di 16.800 mq (inferiore a quella indicata dalla contribuente nel ricorso, pari a 19.159,25 mq), ivi decurtando (in linea, su tale aspetto, con i calcoli elaborati dalla società tramite il proprio consulente) la superficie di 1.045 mq. (pacificamente, quindi,) non appartenente alla contribuente (segnatamente: mq 490 area demaniale ex "[REDACTED]" + mq 535 strada comunale + mq 20 di proprietà ex "[REDACTED]").

In tale direzione, non può considerarsi corretta la valutazione del Giudice regionale nella parte in cui ha ritenuto, con riferimento alla predetta area di 1.045 mq, che «[...] tanto meno sono stati detratti le parti di proprietà di terzi», scontando tale affermazione una distorta lettura del fatto probatorio (la porzione di area non considerata ai fini della tassazione da ambo le parti).

Detto errore, tuttavia, non risulta decisivo, ove si consideri che la Commissione ha ritenuto tassabile la minor consistenza di 13.460,25



mq (derivante, come da calcoli del consulente di parte della contribuente, dalla differenza tra 19.159,25 mq e 5.390,89 mq, in essa comprese le citate tre aree di terzi), in cui era già contemplata la sottrazione dei menzionati 1.045 mq di proprietà aliena.

Piuttosto, l'errore rilevante, questa volta di diritto, sta nella sottrazione dall'imposizione della restante superficie soggetta a vincolo di destinazione, su cui il Comune riteneva e ritiene dovuta la ripresa fiscale.

1.3. Sussiste, infatti, la dedotta violazione di legge.

Ed infatti, come più volte affermato da questa Corte, in tema d'imposta comunale sugli immobili (ICI), l'inserimento di un'area in una zona destinata dal piano regolatore generale a servizi pubblici o di interesse pubblico non ne esclude affatto l'oggettivo carattere edificabile ex art. 2 d.lgs. n. 504/1992, incidendo, invece, solo sulla determinazione del valore venale dell'immobile, da valutarsi in base alla maggiore o minore attualità delle sue potenzialità edificatorie (cfr. Cass. nn. 14590, 14600, 14613, 14628, 14634/2023, nonché Cass. n. 1212/2022, Cass. n. 22692/2022 in riferimento ad aree destinate a verde).

Segnatamente, è stato precisato che «[...] l'inclusione di un'area in una zona destinata dal piano regolatore generale ad una «seppur limitata potenzialità edificatoria» incide senz'altro nella determinazione del valore venale dell'immobile, da valutare in base alla maggiore o minore attualità delle sue potenzialità edificatorie, ma non ne esclude l'oggettivo carattere edificabile ex art. 2 del d.lgs. n. 504 del 1992, atteso che i vincoli d'inedificabilità assoluta, stabiliti in via generale e preventiva nel piano regolatore generale, vanno tenuti distinti dai vincoli di destinazione che non fanno venire



meno l'originaria natura edificabile» (cfr. n. 23814/2016; conforme Cass. nn. 9529/2023, 5604/2022, 653/2022, 17764/2018)», con la conseguenza che «[...] la presenza dei suddetti vincoli non sottrae le aree su cui insistono al regime fiscale proprio dei suoli edificabili, ma incide soltanto sulla concreta valutazione del relativo valore venale e, conseguentemente, sulla base imponibile (cfr. Cass. nn. 24308/2016, 5161/2014, 9778/2010, 9510/2008)» (così Cass. n. 27067/2024 e, nello stesso senso, Cass., n. 25935/2024; Cass. n. 22591/2024; Cass. n. 2070/2024; Cas. 13866/2024; Cass. n. 10964/2024; Cass. n. 9529/2023, Cass. n. 10709/2021 in tema di parcheggi).

Principi questi che sono stati, di recente, ribaditi da questa Corte, proprio in un analogo contenzioso tra le stesse parti, con le pronunce nn. 15924/2025 e 15926/2025 e che vanno ora ulteriormente confermati.

Alla stregua di quanto precede, va ritenuto che la Commissione regionale non si sia attenuta a tali principi escludendo dalla tassazione le aree da cedere al Comune per essere destinate ad uso pubblico (viabilità, parcheggi e verde), tenuto conto, da un lato, della titolarità dell'area in capo alla contribuente idonea ad integrare il presupposto impositivo e, dall'altro lato (per quanto concerne la base imponibile), della perdurante vocazione edificatoria di tali superfici, come già ampiamente chiarito dalle suindicate pronunce e, dunque, da computare, ai fini della superficie tassabile, secondo il loro effettivo valore venale in considerazione dei suddetti vincoli urbanistici.

2. Con la seconda doglianza il ricorrente ha lamentato, con riferimento al canone di cui all'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., la violazione e la falsa applicazione degli artt. 59, comma 1,



d.lgs. n. 504/1992 e 2697 c.c., nella parte in cui il Giudice dell'appello ha decurtato dal non contestato valore unitario dell'area, pari a 85 €/mq, i costi di edificazione asseritamente sostenuti dalla ricorrente, benchè sopportati nell'anno 2014 e, quindi, in epoca successiva all'anno di imposta (2010), assumendo che in siffatti termini la Commissione avrebbe onerato l'amministrazione della correttezza del predetto valore stabilito dalla delibera comunale.

2.1. Il motivo non può ricevere seguito.

Come ribadito anche con la prima memoria illustrativa (v. pagina n. 5 della memoria depositata il 20 gennaio 2025: «La CTR, invece di valutare l'inadeguatezza della prova fornita dalla contribuente, ha attribuito al Comune un onere probatorio improprio, consistente nel giustificare il valore medio già determinato in delibera»), il Comune si duole della violazione delle regole del riparto probatorio nella parte in cui assume che la Commissione avrebbe addossato all'ente impositore l'onere di dimostrare la correttezza del valore di 85,00 €/mq stabilito dalla delibera comunale.

Senonchè, la prospettata censura non coglie le ragioni della decisione, le quali non hanno riversato sul Comune il suddetto onere probatorio, ma hanno, piuttosto, riconosciuto che la contribuente aveva provato di aver sopportato costi per rendere l'area fabbricabile nella misura di 225.208,68 €, il cui importo è stato portato a deconto di quello (di 1.144.1231,25 €) derivante dal valore unitario di 85,000 €/mq, applicato sulla superfice stimata (erroneamente per quanto sopra detto) in 13.460,25 mq.

In buona sostanza, la Commissione non ha rovesciato l'onere probatorio circa il valore unitario dei beni, ma, da un lato, ha ridotto la consistenza, la superfice dell'area (determinandola in 13.460,25



mq.) su cui ha applicato la predetta misura di 85 €/mq (13.460,25 mq x 85,00 €/mq= 1.144.121,25 €) e per, altro verso, ha detratto dal valore conseguente i costi di adattamento del terreno (per renderlo fabbricabile) sopportati dalla società, la cui esecuzione è stata ritenuta pacifica, considerando irrilevante che le relative spese siano state eseguite nell'anno 2014 e quindi dopo l'anno di imposta (2010).

Non vi è stata, quindi, violazione dell'art. 59, comma 1, d.lgs. n. 446/1997, né dell'art. 2967 c.c.

3. Con la terza ragione di contestazione il Comune ha eccepito, con riguardo al parametro di cui all'art. 360, primo comma. num. 3, c.p.c., la violazione dell'art. 5, comma 5, d.lgs. n. 504/1992 per aver decurtato dal valore venale del bene i costi di costruzione a posteriori, senza considerare che il valore unitario stabilito dall'ente impositore già aveva considerato detti costi di adattamento, con la conseguente duplice applicazione di detti oneri.

3.1. Anche tale motivo non può essere accolto.

Il nucleo concettuale su cui la censura si fonda sta nel rilievo secondo il quale l'art. 5, comma 5, d.lgs. n. 504/1992 pone quale elemento di tassativa considerazione i costi degli eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione e che «nel parametro di riferimento che il Comune stabilisce con una deliberazione della Giunta Comunale è già insito il processo tecnico – giuridico per arrivare alla determinazione finale», nel senso che «La tabella dei valori scaturisce da valutazioni di massima, che si fondano in maniera complementare, sul merito comparativo e sul metodo di trasformazione», i quali tengono conto «[...] in partenza



dei costi di costruzione che dunque non possono essere decurtati anche a posteriori» (v. pagina n. 14 del ricorso).

Senonchè, la censura risente di un approccio accademico che non consente di apprezzare la sua pertinenza alla fattispecie in rassegna.

Questa Corte ha precisato che i tassativi e vincolanti criteri di cui all'art. 5, comma 5, d.lgs. n. 504/1992 rinviano ad una pluralità di elementi compositi, fondati su dati desumibili da atti amministrativi (ad esempio l'indice di edificabilità e la destinazione d'uso consentita) o da fonti esterne (prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche) e che ad esso può senz'altro ricondursi il metodo analitico-ricostruttivo denominato del valore di trasformazione, metodo, questo, incentrato sulla determinazione del valore dell'area fabbricabile sulla base della differenza tra il ricavato (valore dell'edificio), come si configurerebbe ad edificazione avvenuta della cubatura realizzabile per l'area presa in considerazione, ed i costi necessari all'edificazione stessa, come tali integranti i cd. costi di trasformazione (cfr. Cass. n. 9440/2023; Cass. n. 19811/2021, Cass. n. 24872/2017; Cass. n. 5763/2018; Cass. n. 4953/2018).

Ciò, tuttavia, non postula che al metodo analitico-ricostruttivo si accompagni sempre e comunque il criterio sintetico/comparativo (volto ad individuare il prezzo di mercato dell'immobile attraverso il confronto con quelli di beni aventi caratteristiche omogenee) operando con questi sempre in combinato disposto, ma solo che esso trova fondamento nello stesso dettato normativo, nel cui contesto la potenzialità edificatoria dell'area viene assunta nella sua concreta ed obiettiva dimensione, laddove - come sempre avviene nelle operazioni concettuali legate a complesse metodologie di



valutazione - si tratta di verificare la correttezza della concreta applicazione del metodo di stima prescelto, avuto riguardo alla riscontrabilità dei dati fattuali positivi a fondamento ed al rigore del procedimento inferenziale sotteso all'utilizzazione del metodo di stima (così Cass. n. 9440/2023 e Cass. n. 19811/2021 cit.).

Ebbene, nella specie il motivo non rappresenta, nella concretezza del caso, come i beni tassati siano stati stimati dal Comune, quale criterio sia stato, in concreto, adottato e quale sia stata nella fattispecie in rassegna la misura dei costi di costruzione già considerati nel valore unitario della zona omogenea corrispondente alla somma di 85,00 €/mq., predicando, in termini del tutto astratti e senza il conforto del dato concreto, che nella deliberazione della Giunta comunale è già insito il processo tecnico-giuridico per arrivare alla determinazione finale e che la tabella dei valori scaturisce da valutazioni di massima che si fondano, in modo complementare, sul metodo comparativo e su quello di trasformazione.

In tal *deficit* rappresentativo e nella teorica versione con cui è stato sviluppato vanno riconosciute le ragioni per le quali la censura non può essere accolta.

4. Con il quarto motivo di impugnazione l'ente territoriale ha denunciato, con riguardo al parametro di cui all'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 40 d.lgs. n. 504/1992 per aver negato l'applicabilità delle sanzioni, in ragione dell'insussistenza dell'obbligo dichiarativo posto a carico della contribuente, tenuto conto della conoscenza da parte del Comune «della situazione», senza considerare che l'omissione riguardava il valore dei beni, pure ricompreso nel citato obbligo.



4.1. Il motivo non è fondato.

Va ricordato che l'obbligo dichiarativo ai fini ICI è stato, in generale, soppresso dall'art. 37, comma 53, d.l. n. 223/2006 (convertito, con modificazioni, dalla legge n. 248/2006, così come modificato dall'art. 1, comma 174, della legge n. 296/2006), ma resta fermo «nei casi in cui gli elementi rilevanti ai fini dell'imposta dipendano da atti per i quali non sono applicabili le procedure telematiche previste dall'articolo 3-*bis* del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 463, concernente la disciplina del modello unico informatico».

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, d.lgs. 504/1992, per l'appunto, soppressa dall'art. 37, comma 53, d.l. n. 223/2006 citato, tranne che nei casi previsti dal secondo e ultimo periodo di tale norma, concernenti gli elementi da cui derivi una riduzione di imposta e a quelli, rilevanti ai fini d'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, relativo alla disciplina del modello unico informatico (cfr., tra le tante, Cass. n. 24333/2025; Cass. n. 20353/2024; Cass. n. 19684/2024; Cass. n. 2321/2023).

Resta operante il principio di cd. ultrattività della dichiarazione presentata per gli anni ad essa successivi, ove non siano sopravvenute variazioni, come stabilito dall'art. 10, comma 4, seconda parte, d.lgs. n. 504/1992, secondo cui «La dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi sempre che non si verifichino modificazioni dei dati e degli elementi dichiarati cui consegua un diverso ammontare dell'imposta dovuta».



4.2. Tanto premesso, la contestazione del Comune muove dal rilievo secondo il quale - nella specie - l'obbligo della dichiarazione ricorreva per denunciare il valore delle aree fabbricabili, che non era mai stato indicato dalla contribuente, precisando, quindi, che «[...] la dedotta mancata dichiarazione riguarda il valore di mercato delle aree fabbricabili e non già la situazione di incerta determinazione delle aree» (così a pagina n. 16 del ricorso).

Ancor più nello specifico, l'ente territoriale assume che con l'art. 1, commi 174 e 175, della legge n. 296/2006 è stato ulteriormente ribadito l'obbligo di presentare la dichiarazione nel caso in cui non sia possibile utilizzare le procedure telematiche di interscambio, assumendo che tra queste ipotesi rientrerebbe anche l'obbligo di indicare il valore delle aree fabbricabili, che non è mai stato denunciato dalla contribuente.

In tali termini, la contestazione dell'ente impositore riposa sul dato secco dell'omessa dichiarazione (comprensiva, come tale, anche) del valore dei beni.

4.3. Dai contenuti della pronuncia impugnata emerge che il Giudice regionale ha ritenuto, in diritto, la necessità di una dichiarazione in presenza di «[...] modifiche alla situazione già denunciata o conosciuta dal Comune», ravvisando in punto di fatto che «[...] già dal 2006 [...] il Comune è a conoscenza della situazione» (v. pagina n. 3 della sentenza impugnata), così reputando non necessaria la dichiarazione.

4.4. Ora, non è chiaro, né stato precisato cosa si sia inteso per conoscenza della «situazione», vale a dire se via sia stato mutamento delle condizioni di tassabilità e se esse siano dipese da



una trasformazione urbanistica dell'area o da un mero adeguamento di valore della stessa.

Sta di fatto che, in entrambi casi, nessuna dichiarazione incombeva alla società, alla luce di quanto, di recente, chiarito da questa Corte.

Ed infatti, ove si fosse trattato del mutamento del solo il valore dei beni assegnato dal Comune, detta circostanza non comportava la necessità di alcuna dichiarazione, poiché con esso non è stata modificata la natura del bene, né vi stato un cambiamento dei suoi dati o dei suoi elementi strutturali, intesi nella loro funzione identificativa, caratterizzante l'unità immobiliare, essendo stato variato solo il suo valore venale sulla scorta di una sua rideterminazione eseguita dall'ente in base ad una nuova stima adottata nell'esercizio della potestà contemplata dall'art. 59, comma 1, lett. g), d.lgs. n. 446/1997.

Con la conseguenza che detto mutamento, ferma la non necessità della dichiarazione per non essere mutate le condizioni di tassabilità del bene nel senso sopra considerato, legittimava il Comune ad emettere solo un accertamento sulla congruità dell'imposta versata dalla contribuente, non certo una contestazione di omessa dichiarazione, come, invece, avvenuto nella specie (v. sul principio, Cass. n. 24333/2025).

Qualora, invece, fosse mutata la destinazione urbanistica del bene, nemmeno occorre la dichiarazione da parte della contribuente, dovendo darsi seguito al principio di diritto, di recente, affermato da questa Corte, secondo cui «l'onere dichiarativo della variazione degli elementi di imposizione previsto dall'art. 10, comma 4, del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 (Ici) e, nell'IMU, dall'art. 13,



comma 12 – *ter*, d.l. n. 201 del 2011, art. 13 (e successivamente imposto dall'art. 1, comma 769, legge 27 dicembre 2019, n. 160) non sussiste nell'ipotesi in cui la variazione consista nella sopravvenuta trasformazione di un terreno agricolo in area edificabile in forza dello strumento urbanistico generale adottato dall'ente impositore» (v. Cass. n. 26921/2025).

Rinviando sul punto ai contenuti di tale pronuncia, va allora ribadito che, alla luce del precetto di cui all'art. 10, comma 1, della legge n. 212/2000, la *ratio* della soppressione dell'obbligo dichiarativo prevista dall'art. 37, comma 53, d.l. n. 223/2006 (secondo cui resta fermo l'obbligo di presentazione della dichiarazione nei casi in cui gli elementi rilevanti ai fini dell'imposta dipendano da atti per i quali non sono applicabili le procedure telematiche previste dall'articolo 3-bis del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 463, concernente la disciplina del modello unico informatico), va individuata nell'irrilevanza della dichiarazione non solo tutte le volte in cui il dato imponibile da dichiarare sia comunque conoscibile attraverso le procedure telematiche, ma anche altresì in tutte le ipotesi in cui il dato imponibile sia già nella conoscenza qualificata dell'ente impositore in ragione dell'esercizio della propria attività amministrativa, anche per finalità non strettamente tributarie (v. sul punto anche Cass. n. 8280/2025).

4.5. Con riferimento alla fattispecie in esame va, quindi, affermato il seguente principio di diritto: *«l'onere dichiarativo della variazione degli elementi di imposizione previsto dall'art. 10, comma 4, del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 (in tema di ICI) e dall'art. 13, comma 12- ter, d.l. n. 201/2011 (in tema di IMU e successivamente ribadito dall'art. 1, comma 769, della legge n. 160/2019) non sussiste nell'ipotesi in cui la variazione consista nella*



rideterminazione, ad opera dell'ente territoriale, della base imponibile per effetto del mutamento del valore dell'area fabbricabile derivante dalla nuova stima operata ai sensi dell'art. 59, comma 1, lett. g), d.lgs. n. 446/1997».

Alla stregua di quanto precede il motivo va, pertanto, respinto.

5. Sulla scorta delle considerazioni svolte va accolto solo il primo motivo di ricorso, mentre vanno respinti gli altri; la sentenza impugnata va cassata e la causa va rinviata alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, in diversa composizione – per la rideterminazione dell'imposta dovuta, nonché per regolare le spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

la Corte accoglie il primo motivo di ricorso e rigetta gli altri; cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia – in diversa composizione – anche per regolare le spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 28 gennaio 2026.

IL CONSIGLIERE RELATORE

Ugo Candia

IL PRESIDENTE

Giacomo Maria Stalla

