



Numero registro generale 23698/2019

Numero sezionale 205/2026

Numero di raccolta generale 7747/2026

Data pubblicazione 30/03/2026

REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da:

Ugo Candia	Presidente
Gianmarco Calienno	Consigliere
Marco Benatti	Consigliere
Antonella dell'Orfano	Consigliere
Manuela Cavallo	Consigliere Rel.

Oggetto:

TRIBUTI	
LOCALI - IMU -	
ESENZIONE	PER
██████████	██████████
██████████	-
DEFINIZIONE	
AGEVOLATA	

Ud.13/01/2026 CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 23698/2019 R.G. proposto da:

il Comune di Siena, in persona del Sindaco *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'avvocato ██████████ unitamente all'avvocato ██████████

-ricorrente-

contro

██████████ in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'avvocato ██████████ unitamente agli avvocati ██████████.

- controricorrente-

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale di Firenze n. 145/2019 del 05.10.2018, depositata in data 31.01.2019.

Udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale Stanislao De Matteis, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso con motivate conclusioni scritte.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 13/01/2026 dal Consigliere Manuela Cavallo.



FATTI DI CAUSA

1. Il Comune di Siena notificava [REDACTED] un avviso di accertamento relativo ad IMU con riferimento all'annualità 2014 per l'importo complessivo di euro 239.932 (comprensivo di sanzioni, interessi legali e spese). Il presupposto della pretesa impositiva era la proprietà – fatto incontestato dalla controricorrente – di un complesso immobiliare sito in [REDACTED] – via [REDACTED] conferito nell'anno di imposta in locazione al gruppo [REDACTED] (già locato in precedenza al gruppo [REDACTED] e destinato ad esercizio attività alberghiera.

L'avviso era stato impugnato davanti alla Commissione Tributaria Provinciale di Siena da parte [REDACTED] che aveva invocato, in sintesi, l'operatività del caso di specie della speciale esenzione prevista per gli immobili di proprietà destinati ad attività istituzionali dell'ente di cui all'art. 3 del d.lgs. n. 359 del 1944 (già riguardante l'ICI, ma applicabile anche all'IMU).

2. La CTP rigettava l'impugnazione, ritenendo l'esenzione abrogata.

3. [REDACTED] presentava di seguito appello reiterando i motivi della prima impugnazione, deducendo, altresì, che nelle more del procedimento era entrata in vigore una norma ritenuta di «interpretazione autentica» (art. 1 comma 328 n. 205 del 2017), che aveva confermato l'invocata applicabilità dell'esenzione a favore [REDACTED] già prevista dal citato art. 3 d.lgs. 359 del 1944.

Il Comune chiedeva il rigetto dell'appello, asserendo l'intervenuta abrogazione dell'art. 3 citato, semmai, a suo parere, reviviscente solo dal 2018 in poi, e contestando in ogni caso l'operatività dell'esenzione in virtù del tipo di attività svolta nell'immobile (non di tipo istituzionale, ma rientrante nell'ambito di esercizio di attività di impresa, svolta da parte, peraltro, non [REDACTED] ma da parte di un terzo in virtù di contratto di locazione).



Il Comune deduceva, altresì, la sopravvenuta cessazione della materia del contendere nelle more del giudizio, documentando la presentazione, da parte [REDACTED] di domanda di definizione agevolata ex art. 11 d.l. n. 50 del 2017 (conv. con l. n. 96 del 2017).

La Commissione Tributaria Regionale di Firenze accoglieva l'appello nel merito, ritenendo applicabile al caso di specie l'esenzione invocata dalla controricorrente, non pronunciandosi, almeno espressamente, in merito alle istanze riguardanti la definizione agevolata.

4. Avverso la sentenza di appello il Comune di Siena proponeva ricorso, articolato in cinque motivi.

[REDACTED] si costituiva depositando controricorso del 07.10.2019.

5. La Procura Generale interveniva con requisitoria scritta del 05.09.2023, chiedendo l'accoglimento del ricorso (ritenendo fondato il quarto motivo di impugnazione, ritenuto la «*ragione più liquida*», riguardante la non applicabilità al caso di specie dell'invocata esenzione per gli immobili destinati ad attività istituzionali [REDACTED] [REDACTED]

6. Con memoria del 18.12.2015, [REDACTED] ribadiva la propria tesi in merito all'applicabilità al caso di specie dell'esenzione per gli immobili destinati ad usi istituzionali dell'ente.

7. La tesi della cessazione della materia del contendere veniva ribadita dal ricorrente in sede di memoria del 30.12.2025, nella quale venivano citate ulteriori pronunce della S.C. che condividevano tale prospettazione, riguardanti le medesime parti del giudizio e relative all'ICI 2008 ed all'ICI 2009.

8. Veniva fissata l'adunanza camerale del 13.01.2026.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso è articolato in cinque motivi, ma il primo (1. Omesso esame di un fatto decisivo oggetto di discussione ex art. 360, primo comma, num. 5, c.p.c., ossia la definizione agevolata della controversia



ex art. 11 del d.l. 50 del 2017 conv. con l. 96 del 2017), riguardante gli effetti della intervenuta definizione agevolata della lite, risulta dirimente ed assorbente rispetto agli altri (il secondo relativo, in base ad altra ricostruzione delle premesse processuali, agli effetti estintivi della procedura agevolata; gli altri riguardanti la vigenza, l'applicabilità al caso di specie e i presupposti dell'esenzione prevista per [REDACTED] [REDACTED] in materia di IMU dall'art. 3 della l. n. 359 del 1944). L'intervenuta definizione agevolata della controversia, infatti, preclude le valutazioni sull'applicabilità delle disposizioni riguardanti il regime di esenzione a favore della controricorrente, comportando l'estinzione del giudizio.

2. Con il primo motivo di ricorso, il ricorrente si duole dell'omesso esame di un fatto decisivo oggetto di discussione, ossia dell'adesione da parte [REDACTED] [REDACTED] alla definizione agevolata della controversia ex art. 11 d.l. 50 del 2017, conv. con l. 96 del 2017, che ha determinato, a suo avviso, l'estinzione/improcedibilità del giudizio. In proposito, il ricorrente richiama il disposto dell'art. 11, comma 7, del d.l. citato, secondo il quale: «Gli effetti della definizione perfezionata prevalgono su quelli delle eventuali pronunce giurisdizionali non passate in giudicato prima dell'entrata in vigore del presente articolo». Evidenzia, altresì, che, ai sensi dell'art. 11, comma 5, del d.l. citato: «La definizione si perfeziona con il pagamento degli importi dovuti ai sensi del presente articolo», documentando gli esborsi rateali previsti dalla normativa da parte della controricorrente (in proposito, richiama l'allegato 8 al ricorso, che, a sua volta, riproduceva documenti già depositati in sede di appello).

A sostegno dell'intervento degli effetti estintivi della definizione agevolata, menziona, altresì, il regolamento del Comune di Siena, approvato con deliberazione C.C. n. 217 del 2017, che riproduce il disposto dell'art. 7 dell'art. 11 citato e fissa, quale termine per il pagamento degli importi dovuti, il 30.09.2017.



3. Come sopra evidenziato, la questione era stata sollevata davanti al giudice d'appello, che, tuttavia, aveva deciso la controversia non pronunciandosi espressamente sugli effetti della definizione agevolata, evidenziando che lo *ius superveniens* (il già citato art. 1 comma 328 n. 205 del 2017) potesse essere ritenuto dirimente ai fini della decisione, in quanto aveva comportato l'applicabilità dell'esenzione prevista dall'art. 3 della l. n. 359 del 1944 senza soluzione di continuità, così da rendere illegittimo ogni provvedimento impositivo intervenuto nelle more (così argomentando: «La presente controversia trova soluzione nello *ius superveniens* rappresentato dall'art. 1, comma 328, della L.205/2017, stando al quale Le disposizioni dell'art. 3 del decreto legislativo luogotenenziale 28 settembre 1944, n. 359, continuano ad applicarsi a tutti i tributi erariali, regionali e locali vigenti, nonché ad ogni altro tributo di nuova istituzione, salva espressa deroga legislativa, dovuti [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] nell'ambito di attività istituzionali dalla stessa esercitate non in regime di impresa. L'utilizzazione del verbo "continuano" mostra con chiarezza che il legislatore ha inteso conferire alla norma la funzione di interpretazione autentica della disposizione del 1944. Ne consegue che ogni atto impositivo emesso medio tempore - e, dunque, anche quello oggetto del presente giudizio - deve essere considerato illegittimo»).

Il ricorrente ritiene, alla luce delle motivazioni sopra riportate, che il giudice di appello abbia valutato solo questioni sostanziali, pronunciandosi esclusivamente sull'applicabilità dell'esenzione citata, senza considerare e senza decidere in merito alla questione, sia pure sollevata dall'ente impositore, relativa agli effetti della decisione agevolata.

Il Comune sostiene, inoltre, che la definizione agevolata produca effetti novativi, comportando il venir meno della originaria pretesa impositiva, in virtù della sostituzione dell'obbligazione oggetto di



quest'ultima con altra obbligazione, definita dalla disciplina prevista dal citato d.l. n. 50 del 2017.

Il ricorrente, a sostegno dell'intervenuta estinzione del processo, contesta la tesi sostenuta da parte avversa (ribadita, come si vedrà, in sede di controricorso) secondo la quale gli effetti della definizione agevolata sono stati inibiti dalla «reviviscenza» dell'art. 3 del d.lgs. n. 359/1944 – e, dunque, dell'esenzione relativa all'IMU per gli immobili ad uso istituzionale [REDACTED] – dovuta alla sopravvenuta, nelle more del giudizio, previsione dell'art. 1, comma 328, della l. n. 205 del 2017.

Il ricorrente, al fine di contestare la prevalenza dello *ius superveniens* sugli effetti della definizione agevolata, cita tre precedenti giurisprudenziali riguardanti le medesime parti, ma in relazione a diverse annualità di imposta, nei quali la S.C. si era espressamente pronunciata su tale questione, respingendo la tesi della controricorrente (Cass., n. 31021/2018; n. 31023/2018; n. 31024/2018) e dichiarando l'estinzione del giudizio, così argomentando (si cita per tutte Cass. N. 31021/18): «... Non può trovare accoglimento la tesi oggi sostenuta [REDACTED] – al fine di giovare dello *ius superveniens* costituito dall'art. 1, comma 328, della l. n. 205 del 2017 – secondo cui tale avvenuta definizione non avrebbe comportato la definizione della pretesa tributaria, con conseguente permanere dell'interesse di essa contribuente ad una pronuncia sul fondo della questione. Contrariamente a tale assunto, il ricorso alla procedura agevolata non può che comportare l'estinzione del giudizio pendente per effetto del pagamento di quanto a tale titolo dovuto. Oltre che ad essere sottesa, come detto, alla ratio del d.l. 50/2017, questa regola ha portata generale, tanto da essere espressamente prevista dall'art. 46, primo comma, del d.lgs. 546/1992 [...]. Né potrebbe fondatamente sostenersi che l'effetto estintivo riguarderebbe unicamente l'originaria pretesa impositiva, non anche quella risultante dal ricalcolo del dovuto per



effetto dell'accesso alla procedura agevolata. La tesi della sopravvivenza, pur dopo l'estinzione, di un obbligo del contribuente concernente il medesimo rapporto tributario urta infatti con l'effetto estintivo anche di quest'ultimo obbligo, comunque derivante dall'avvenuto pagamento».

In sede di controricorso, [REDACTED] contesta che la definizione agevolata prevista dall'art. 11 cit. possa avere effetti novativi, con sostituzione dell'obbligazione originaria con quella definita dalla disciplina applicabile. Osserva, in proposito, che il *quantum* dell'imposta originaria, a differenza di altre casistiche di definizione agevolata – che ha riportato espressamente al fine di un confronto – rimane inalterato, concludendo, dunque, per la mancata novazione dell'obbligazione e, dunque, per l'operatività dello *ius superveniens* (come si è già detto, l'art. 1 comma 328, della l. n. 205 del 2017).

Sul punto, il controricorrente critica, altresì, l'approdo della citata pronuncia Cass. n. 31021/2018, evidenziando, invece, che correttamente il giudice di appello non ha dichiarato estinto il giudizio, per due considerazioni: da una parte, il fatto che la richiesta di definizione agevolata di cui al d.l. n. 511 del 2017 può «avere determinato solo la conferma del rapporto obbligatorio avente ad oggetto il tributo preteso dal Comune senza immutarne titolo ed oggetto»; dall'altra, che lo *ius superveniens* ha «confermato retroattivamente l'inesistenza sin dall'origine del rapporto obbligatorio», quale norma di interpretazione autentica.

3. Il suindicato motivo di ricorso deve ritenersi fondato.

La CTR ha omesso di prendere in considerazione e dunque di statuire, in merito alla questione, sollevata in appello dal Comune di Siena, relativa agli effetti estintivi della definizione agevolata, comunque dedotti, come si è detto, dal ricorrente anche con il secondo motivo di ricorso, ove si dovesse considerare l'ipotesi di una decisione implicita di rigetto della questione, sulla base della ritenuta prevalenza



dello *ius superveniens* di carattere sostanziale rispetto agli effetti processuali della procedura agevolata.

Ipotesi questa, tuttavia, da escludere non essendovi, tra le due questioni, un diretto ed immediato nesso rapporto di interdipendenza.

Stando quindi all'omessa pronuncia va ricordato che è principio consolidato che «nel giudizio di legittimità, alla luce dei principi di economia processuale e della ragionevole durata del processo di cui all'art. 111 Cost., nonché di una lettura costituzionalmente orientata dell'attuale art. 384 c.p.c., una volta verificata l'omessa pronuncia su un motivo di appello, la Corte di cassazione può evitare la cassazione con rinvio della sentenza impugnata e decidere la causa nel merito sempre che si tratti di questione di diritto che non richiede ulteriori accertamenti di fatto» (cfr. tra le innumerevoli Cass. nn. 16171 del 2017; 21968 del 2015; 21257 del 2014).

Deve, pertanto, prendersi atto dell'intervenuta estinzione del processo: la volontaria adesione, da parte della controricorrente, alla procedura di definizione agevolata, con il pagamento degli importi rateali alle scadenze previste, ha comportato l'estinzione del giudizio, con preclusione di ogni valutazione afferente al merito della controversia ed, in particolare, riguardante la vigenza della normativa sull'esenzione IMU in ordine agli immobili di proprietà [REDACTED] dei Licei e la sua applicabilità al caso concreto.

Il ricorrente ha, infatti, documentato che [REDACTED] ha provveduto al pagamento delle tre rate previste per la definizione agevolata (in ordine all'ultima rata, peraltro, eseguendo il versamento del dovuto nonostante l'entrata in vigore della normativa invocata dal contribuente a sostegno della tesi della prevalenza delle disposizioni sostanziali rispetto agli effettivi della definizione agevolata).

La finalità delle disposizioni in materia di definizione agevolata è di carattere deflattivo, finalità che verrebbe frustrata nel caso in cui potesse invocarsi la normativa sostanziale nonostante l'adesione e che



si realizza con l'estinzione dei giudizi in corso, precludendo alle parti la possibilità di chiedere la rivalutazione dell'*an* e del *quantum* dell'obbligazione tributaria (interdicendo ogni questione di contestazione in ordine all'*an* e fissando normativamente il *quantum* dovuto). L'intervento di modifiche alla disciplina sostanziale nelle more dei versamenti non appare, pertanto, in grado di incidere sugli effetti preclusivi ed estintivi della procedura di definizione agevolata, che operano, a pagamento avvenuto, a prescindere dalle questioni sostanziali sottese alla controversia tra contribuente ed ente impositore (tanto più, come nel caso di specie, nell'ipotesi in cui il contribuente abbia continuato a versare gli importi dovuti nonostante le modifiche della disciplina riguardante la pretesa impositiva).

Le considerazioni sull'effetto novativo della procedura agevolata non rilevano, contando, invece, la circostanza che il pagamento degli importi previsti ha comportato l'estinzione del giudizio.

In ordine a questioni analoghe si è già pronunciata in più occasioni la S.C., osservando, tra l'altro, che l'effetto preclusivo della possibilità di contestazione da parte del contribuente si verifica già al momento della adesione alla procedura agevolata (cfr., tra le tante, Cass. n. 12441/23: «Con specifico riferimento agli effetti della domanda, si è statuito che le dichiarazioni di volersi avvalere di una determinata definizione agevolata non hanno natura di mere dichiarazioni di scienza o di giudizio, come tali modificabili, né costituiscono momenti del procedimento volto all'accertamento dell'obbligazione tributaria, ma integrano atti volontari, frutto di scelta ed autodeterminazione da parte del contribuente, i cui effetti non sono rimessi alla volontà di quest'ultimo, ma sono previsti dalla legge, come conseguenza dell'osservanza di specifiche disposizioni che regolano ciascuna dichiarazione, la quale, una volta presentata, è irrevocabile e non può essere modificata dall'ufficio né contestata dal contribuente, se non per errore materiale, il quale deve essere manifesto e riconoscibile e



consistere nella discordanza, immediatamente rilevabile dal testo dell'atto, tra l'intendimento dell'autore e la sua materiale esteriorizzazione e non può consistere in un ripensamento successivo alla dichiarazione [...] La scelta del contribuente di avvalersi della definizione agevolata "presuppone proprio l'incertezza circa il possibile esito della lite in sede giudiziaria e la volontà della parte di avvantaggiarsi della normativa più favorevole proprio per sottrarsi a questa incertezza, volontà non revocabile dopo l'avvenuta formulazione dell'istanza di definizione e il pagamento del relativo importo" (Cass. n. 18899/2018)».

4. Il ricorso, pertanto, deve accolto, la sentenza impugnata va cassata; non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, questa Corte di legittimità può decidere la causa, dichiarazione dell'estinzione del giudizio per definizione agevolata della lite ex art. 11 d.l. n. 50 del 2017, conv. con l. n. 96 del 2017.

5. Le spese del giudizio di merito, ai sensi dell'art. 11, comma 10, del d.l. n. 50 del 2017, conv. con l. n. 96 del 2017, rimangono a carico di chi le anticipate.

6. Le spese processuali del giudizio di legittimità seguono, invece, la soccombenza (essendo l'effetto estintivo della definizione agevolata già verificatosi nel corso delle fasi di merito) e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

la Corte accoglie il primo motivo di ricorso. Dichiara assorbiti gli altri motivi. Cassa la sentenza impugnata e dichiara estinto il processo per definizione agevolata della lite ex art. 11 d.l. n. 50 del 2017, conv. con l. n. 96 del 2017.

Compensa tra le parti le spese di lite dei gradi di merito e condanna il controricorrente [REDACTED] al pagamento, in favore del ricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in



complessivi Euro 7.000,00 per compensi, oltre Euro 200,00 per esborsi ed accessori come per legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 13 gennaio 2026.

Il Presidente

Ugo Candia

