

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE****SEZIONE TRIBUTARIA**

riunita in camera di consiglio nella seguente composizione:

Dott. Angelo Matteo Socci	Presidente
Dott. Liberato Paolitto	Consigliere
Dott. Ugo Candia	Consigliere
Dott.ssa Milena Balsamo	Consigliere
Dott. Giuseppe Lo Sardo	Consigliere relatore

Oggetto

TARSU TARI TARES
ACCERTAMENTO
E SENZIONE
EDIFICI DI CULTO

Ad. 18/9/2025 CC

R.G.N. 10597/2024

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 10597/2024 R.G., proposto

DA

Roma Capitale, in persona del Sindaco *pro tempore*, autorizzata ad instaurare il presente procedimento in virtù di determina resa dal Capo dell'Avvocatura Capitolina il 9 maggio 2024, n. [REDACTED] rappresentata e difesa dall'Avv. [REDACTED]

[REDACTED] con studio in Roma (presso gli Uffici dell'Avvocatura Capitolina), ove elettivamente domiciliata (indirizzo pec per notifiche e comunicazioni: [REDACTED])

[REDACTED] giusta procura in calce al ricorso introduttivo del presente procedimento;

RICORRENTE**CONTRO**

"Associazione [REDACTED] con sede in [REDACTED] in persona del presidente del comitato direttivo *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avv. [REDACTED] con studio in Castelfidardo (AN), dall'Avv. [REDACTED] con studio in Roma, e dall'Avv. [REDACTED] con studio in Ficarra (ME), ove elettivamente domiciliata (indirizzo pec per notifiche e



comunicazioni: [REDACTED] giusta procura in allegato al controricorso di costituzione nel presente procedimento;

CONTRORICORRENTE

avverso la sentenza depositata dalla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio il 10 novembre 2023, n. 6358/1/2023;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 18 settembre 2025 dal Dott. Giuseppe Lo Sardo;

RILEVATO CHE:

1. Roma Capitale ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio il 10 novembre 2023, n. 6358/1/2023, la quale, in controversia su impugnazione dell'avviso di pagamento n. [REDACTED] del 10 settembre 2019 da parte di Roma Capitale nei confronti dell' "Associazione [REDACTED] [REDACTED] per omesso versamento della TARI relativa al secondo semestre dell'anno 2019 per l'importo complessivo di € 605,75, in relazione all'immobile sito in [REDACTED] alla Via [REDACTED] ove la stessa aveva la sede legale e svolgeva l'attività di culto, essendo stata disconosciuta – dopo la riformulazione dell'art. 8 del regolamento TARI, con decorrenza dall'anno 2018 - l'esenzione da imposta per i luoghi di culto, ha rigettato l'appello proposto dall' "Associazione [REDACTED] nei confronti di Roma Capitale avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Roma il 2 dicembre 2021, n. 13532/14/2021, con compensazione delle spese giudiziali.



2. Il giudice di appello ha confermato la decisione di prime cure – che aveva accolto il ricorso originario della contribuente con l'annullamento dell'atto impositivo – sul rilievo che *«nella fattispecie in discussione si trattava di un fabbricato adibito a luogo di culto aperto al pubblico che andava totalmente escluso dalla tassazione in oggetto in quanto non suscettibile di produrre dei rifiuti urbani in ossequio alla disposizione normativa di cui alla Legge n. 147/2013 istitutiva della TARI art. 1, commi 641 e 642»*, evidenziando che: *«Le stesse sentenze richiamate dal Comune nella sua comparsa di costituzione e risposta (Cass. 3511/05, 3027/16 e 13740/17) chiariscono il senso delle norme che escludono i luoghi di culto dal calcolo delle superfici sulle quali e per le quali determinare la TARSU prima e la TARI poi: non per la particolare destinazione dei luoghi di culto in quanto tali! ma perché questi sono ritenuti in pratica ed in concreto incapaci di produrre rifiuti per la loro natura e caratteristiche d'utilizzo. Ovvero, in sostanza, per una ragione di comune esperienza e non già per il semplice fatto di una astratta destinazione a pratiche religiose»*.

3. L'Associazione [REDACTED] ha resistito con controricorso.

4. La controricorrente ha depositato memoria illustrativa, deducendo la formazione del giudicato esterno su decisioni di giudici tributari, che avevano annullato atti impositivi emessi per la TARI relativa all'anno 2022 sul medesimo immobile.

CONSIDERATO CHE:

1. Il ricorso è affidato a due motivi.



1.1 Con il primo motivo, si denuncia nullità della sentenza impugnata (verosimilmente) per violazione e falsa applicazione degli artt. 132, secondo comma, n. 4), cod. proc. civ., e 36, comma 2, n. 4), del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4), cod. proc. civ., per essere stato omesso dal giudice di secondo grado, con motivazione apparente, contraddittoria e perplessa, di estrinsecare le ragioni per le quali la sentenza di primo grado era stata riformata, *«motivando per relationem con la decisione della Commissione Tributaria Provinciale di Livorno, Sezione 1, n. 76 del 12 maggio 2019 di cui ha riportato anche parte della motivazione»*.

1.2 Con il secondo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 1, commi 641, 642, 659 e 660, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, nonché dell'art. 8 del regolamento TARI di Roma Capitale, in vigore *ratione temporis*, in relazione all'art. 360 primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che *«i luoghi di culto rientrano tra gli immobili aventi diritto all'esenzione dal tributo in quanto non sarebbero suscettibili di produrre rifiuti»*.

2. I predetti motivi – la cui stretta ed intima connessione consiglia la trattazione congiunta, per la comune attinenza alla questione dell'esclusione da imposta degli edifici adibiti al culto – sono fondati.

2.1 La sentenza impugnata ha giustificato il rigetto del gravame con il richiamo *per relationem* alla motivazione di un precedente di merito (in controversia intercorsa tra la contribuente ed altro ente impositore), che si riporta nella sua completezza: *«Questo Collegio ritiene di poter far proprie le considerazioni svolte dalla Commissione tributaria provinciale di Livorno, Sezione 1, 2.5.2019, n. 76, che ha evidenziato un*



elemento discriminante della fattispecie della tassazione dei luoghi in cui l'Associazione svolge la propria attività religiosa. I luoghi di culto rientrano tra gli immobili aventi diritto all'esenzione dal tributo in quanto non sarebbero suscettibili di produrre rifiuti».

2.2 Ora, nel processo tributario, la motivazione di una sentenza può essere redatta *per relationem* rispetto ad un'altra sentenza non ancora passata in giudicato, purché resti "autosufficiente", riproducendo i contenuti mutuati e rendendoli oggetto di autonoma valutazione critica nel contesto della diversa, anche se connessa, causa, in modo da consentire la verifica della sua compatibilità logico-giuridica; la sentenza è, invece, nulla, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4), cod. proc. civ., qualora si limiti alla mera indicazione della fonte di riferimento e non sia, pertanto, possibile individuare le ragioni poste a fondamento del dispositivo (tra le tante: Cass., Sez. 6⁻⁵, 8 gennaio 2015, n. 107; Cass., Sez. 6⁻⁵, 6 marzo 2018, n. 5209; Cass., Sez. 6⁻⁵, 15 febbraio 2021, n. 3867; Cass., Sez. 5⁻, 4 gennaio 2022, n. 11; Cass., Sez. Trib., 7 dicembre 2023, n. 34252; Cass., Sez. Trib., 25 ottobre 2024, n. 27718; Cass., Sez. Trib., 23 luglio 2025, n. 20875).

In particolare, la sentenza di appello può essere motivata *per relationem*, purché il giudice del gravame dia conto, sia pur sinteticamente, delle ragioni della conferma in relazione ai motivi di impugnazione ovvero della identità delle questioni prospettate in appello rispetto a quelle già esaminate in primo grado, sicché dalla lettura della parte motiva di entrambe le sentenze possa ricavarsi un percorso argomentativo esaustivo e coerente, mentre va cassata la decisione con cui la corte territoriale si sia limitata ad aderire alla pronuncia di primo grado in modo acritico senza alcuna



valutazione di infondatezza dei motivi di gravame (tra le tante: Cass., Sez. 1[^], 5 agosto 2019, n. 20883; Cass., Sez. 3[^], 3 febbraio 2021, n. 2397; Cass., Sez. 5[^], 26 novembre 2021, n. 36895; Cass., Sez. 5[^], 20 dicembre 2021, n. 40697; Cass., Sez. 5[^], 11 gennaio 2022, n. 478; Cass., Sez. Trib., 7 dicembre 2023, n. 34252; Cass., Sez. Trib., 19 novembre 2024, n. 29779; Cass., Sez. Trib., 23 luglio 2025, n. 20875). Dunque, si deve considerare nulla la sentenza di appello motivata *per relationem* alla sentenza di primo grado, qualora la laconicità della motivazione non consenta di appurare che alla condivisione della decisione di prime cure il giudice d'appello sia pervenuto attraverso l'esame e la valutazione di infondatezza dei motivi di gravame, previa specifica ed adeguata considerazione delle allegazioni difensive, degli elementi di prova e dei motivi di appello (tra le tante: Cass., Sez. 6^{^-5}, 30 novembre 2021, n. 37486; Cass., Sez. 5[^], 4 gennaio 2022, n. 11); per cui, si deve valutare l'adeguatezza della sentenza impugnata che, nel dare atto dei motivi di appello proposti dalla parte e delle ragioni del *decisum* di prime cure, per un verso, abbia mostrato di condividere le conclusioni raggiunte dal primo giudice, così risultando legittimamente motivata *per relationem* e, per il resto, abbia disatteso implicitamente il motivo di gravame in trattazione, fondando la decisione su una costruzione logico-giuridica con detto motivo incompatibile (tra le tante: Cass., Sez. Un., 3 novembre 2016, n. 22232; Cass. Sez. Un., 20 marzo 2017, n. 7074; Cass., Sez. 6^{^-5}, 21 settembre 2017, n. 22022; Cass., Sez. Lav., 25 ottobre 2018, n. 27112; Cass., Sez. Lav., 5 novembre 2018, n. 28139; Cass., Sez. 1[^], 5 agosto 2019, n. 20883; Cass., Sez. 5[^], 20 dicembre 2021, n. 40697; Cass., Sez. 6^{^-5}, 30 novembre 2021, n. 37486; Cass., Sez. 5[^], 11 gennaio 2022,



n. 478; Cass., Sez. Trib., 12 dicembre 2023, n. 34764; Cass., Sez. Trib., 11 dicembre 2024, n. 31935; Cass., Sez. Trib., 23 luglio 2025, n. 20875), ovvero abbia reso proprie le argomentazioni del primo giudice e, così, espresso, sia pure *sintetím*, le ragioni della conferma della pronuncia in relazione ai motivi di impugnazione proposti (Cass., Sez. 5[^], 26 novembre 2021, nn. 36895 e 36896).

2.3 Nella specie, a ben vedere, la sentenza impugnata ha basato il proprio convincimento non sulla mera destinazione dell'immobile al culto, ma sull'inidoneità della stessa alla produzione di rifiuti urbani in ragione della sua natura e del suo utilizzo, limitandosi, però, ad una valutazione astratta, senza un accertamento concreto sulla connessione causale di tale attitudine alle effettive modalità di godimento dell'immobile (in relazione alle pratiche di culto).

2.4 Altrettanto dicasi sotto il profilo dell'osservanza del regolamento TARI di Roma Capitale (nella versione vigente con decorrenza dall'1 gennaio 2018).

Secondo la giurisprudenza di questa Corte, in materia di imposta sui rifiuti (TARSU e TARI), i Comuni, in armonia con il principio comunitario "*chi inquína paga*" e con gli artt. 62 e 70 del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507 [poi, con l'art. 1, comma 660, della legge 27 dicembre 2013, n. 147], possono prevedere che gli edifici adibiti a culto religioso siano esenti dal pagamento di imposta e come tali indicati nella denuncia o nella successiva variazione, non essendo sufficiente la mera classificazione catastale, né, se il contribuente non assolve all'onere di preventiva informazione tramite denuncia, la circostanza della destinazione a culto può essere fatta valere nel giudizio di impugnazione dell'atto impositivo; ai fini del godimento del beneficio fiscale, risulta poi irrilevante che la



confessione religiosa non abbia stipulato le intese di cui all'art. 8, terzo comma, Cost., potendo il giudice riconoscere la sua esistenza sulla base di indici presuntivi quali, esemplificativamente, il riconoscimento ai sensi dell'art. 2 della legge 24 giugno 1929, n. 1159 [poi, degli artt. 1 ss. della legge 20 maggio 1985, n. 222], o la circostanza che sia in fase di perfezionamento l'intesa di cui all'art. 8 Cost., oppure operare detto accertamento tramite l'esame dello statuto, che ne esprima chiaramente i caratteri (Cass., Sez. 5[^], 23 aprile 2020, n. 8087; Cass., Sez. 5[^], 23 maggio 2022, n. 16645). Per cui, va data continuità all'indirizzo di questa Corte, secondo cui le norme regolamentari che escludono gli edifici di culto dal calcolo delle superfici per la determinazione della TARSU (o anche della TARI), lo fanno sempre perché ritenuti *«incapaci di produrre rifiuti, per loro natura e caratteristiche e per il particolare uso cui sono adibiti»* (con una sorta di presunzione *iuris tantum*), non in quanto la destinazione al culto, in assenza di specifica previsione normativa, possa di per sé giustificare l'esenzione dalla tassa (tra le tante: Cass., Sez. 5[^], 14 marzo 2012, n. 4027; Cass., Sez. 5[^], 31 maggio 2017, n. 13740; Cass., Sez. 6^{^-5}, 19 dicembre 2018, n. 32789; Cass., Sez. 5[^], 13 marzo 2019, n. 7153; Cass., Sez. 5[^], 3 maggio 2019, n. 11679; Cass., Sez. 5[^], 1 agosto 2019, n. 20752; Cass., Sez. 5[^], 23 maggio 2022, n. 16645; Cass., Sez. Trib., 2 agosto 2024, n. 21799; Cass., Sez. Trib., 31 luglio 2025, nn. 22011 e 22012).

Pertanto, si è anche detto che l'art. 16 della legge 20 maggio 1985, n. 222 [alla cui stregua *«(...) si considerano comunque (...) attività di religione o di culto quelle dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione*



cristiana»] ha natura programmatica e – a differenza di quanto avvenuto con riferimento all'ICI (e poi all'IMU) in forza dell'art. 7, comma 1, lett. e) e lett. i), del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504], secondo disposizioni di stretta interpretazione e, con ciò, non suscettibili di interpretazione estensiva del loro ambito applicativo – non ha trovato applicazione a riguardo della TARSU (e poi della TARI) (Cass., Sez. 5[^], 14 marzo 2012, n. 4027; Cass., Sez. 6^{^-5}, 21 giugno 2017, n. 15407; Cass., Sez. 5[^], 31 maggio 2017, n. 13740; Cass., Sez. 5[^], 7 dicembre 2021, n. 38984; Cass., Sez. Trib., 31 luglio 2025, nn. 22011 e 22012).

2.5 Ne discende, altresì, l'applicazione dell'orientamento secondo cui, in tema di TARSU (e poi di TARI), grava sul contribuente l'onere di dimostrare la sussistenza delle condizioni per beneficiare delle esenzioni previste dall'art. 62, commi 2 e 3, del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507 [poi, dall'art. 1, commi 642 e 649, della legge 27 dicembre 2013, n. 147], per quelle aree detenute od occupate, che, in ragione di specifiche caratteristiche strutturali o di destinazione, non producono rifiuti o producono rifiuti speciali (smaltiti dallo stesso produttore a proprie spese), in quanto il principio secondo cui spetta all'amministrazione comunale provare la fonte dell'obbligazione tributaria non si estende alla dimostrazione della spettanza o meno delle esenzioni, le quali costituiscono eccezioni alla regola generale della debenza del tributo da parte di tutti coloro che occupano, o detengono, immobili nel territorio comunale (tra le tante: Cass., Sez. 6^{^-5}, 5 settembre 2016, n. 17622; Cass., Sez. 6^{^-5}, 16 aprile 2019, n. 10634; Cass., Sez. 5[^], 13 agosto 2020, n. 16993; Cass., Sez. 6^{^-5}, 1 ottobre 2020, nn. 20969 e 20970; Cass., Sez. 5[^], 11 febbraio 2021, n. 3437; Cass., Sez. 5[^], 17 agosto



2021, nn. 22964 e 22965; Cass., Sez. 6⁻⁵, 2 novembre 2021, n. 31218; Cass., Sez. 5[^], 14 marzo 2022, nn. 8205 e 8222; Cass., Sez. 6⁻⁵, 8 novembre 2022, n. 32490; Cass., Sez. 6⁻⁵, 17 novembre 2022, n. 33863). Si è, altresì, affermato che la TARSU non è dovuta, a norma dell'art. 62 del d.lgs. 15 novembre 1993 n. 507 [poi, dell'art. 1, comma 642, della legge 27 dicembre 2013, n. 147], per l'occupazione o la detenzione di locali ed aree scoperte (a qualsiasi uso adibite, ad esclusione delle aree scoperte pertinenziali o accessorie ad abitazioni) e dei locali e delle aree che, per la loro natura o il particolare uso cui sono stabilmente destinate, o perché risultino in obiettive condizioni di non utilizzabilità, non possono produrre rifiuti: tali esclusioni non sono, tuttavia, automatiche, perché ponendo la norma una presunzione *iuris tantum* di produttività, superabile solo dalla prova contraria dell'occupante o del detentore dell'area, dispone altresì che le circostanze escludenti la produttività e la tassabilità siano dedotte «nella denuncia originaria» o in quella «di variazione», e siano debitamente riscontrate in base ad elementi obiettivi direttamente rilevabili o ad idonea documentazione (Cass., Sez. 5[^], 3 dicembre 2019, n. 31460; Cass., Sez. 5[^], Cass., Sez. 5[^], 13 agosto 2020, n. 16993; Cass., Sez. 5[^], 17 gennaio 2022, n. 1212).

2.6 Nella specie, il regolamento comunale aveva abrogato (con decorrenza dall'anno 2018) il precedente riconoscimento (per presunzione) dell'esenzione dal tributo per gli edifici adibiti al culto, fermo restando che essi potessero beneficiare dell'esclusione – al pari di ogni altro – in caso di accertata inidoneità alla produzione di rifiuti urbani.

Tuttavia, pur implicitamente aderendo ad un'esegesi corretta della norma regolamentare in punto di diritto, il giudice di appello ha omesso l'accertamento in punto di fatto sulla



effettiva inidoneità dell'immobile alla produzione di rifiuti urbani. Per cui, l'unico elemento rilevante al fine di escludere la tassazione è costituito dalla oggettiva inidoneità degli immobili alla produzione di rifiuti urbani. Onde, la peculiare destinazione dei fabbricati può assumere valenza per giustificare l'esenzione dalla TARI soltanto se si tratti di una modalità di utilizzo che - a prescindere dalla sua conformità alle caratteristiche intrinseche della costruzione - non comporta la capacità di generare spazzatura (Cass., Sez. 5[^], 23 aprile 2020, n. 8087).

2.7 Su tale premessa, quindi, i giudicati esterni invocati dalla contribuente per la TARI relativa all'anno 2022 sono assolutamente insuscettibili di estensione alla TARI relativa all'anno 2019, avendosi riguardo ad una esclusione dipendente da una condizione intrinsecamente variabile nel tempo, per la quale è necessario rinnovare l'accertamento in fatto per ogni anno di riferimento.

Tanto in coerenza col costante orientamento di questa Corte, secondo cui l'efficacia espansiva del giudicato esterno, riguardante anche i rapporti di durata, non trova ostacolo, in materia tributaria, nel principio dell'autonomia dei periodi d'imposta, in quanto l'indifferenza della fattispecie costitutiva dell'obbligazione relativa ad un determinato periodo rispetto ai fatti che si siano verificati al di fuori dello stesso, oltre a riguardare soltanto le imposte sui redditi ed a trovare significative deroghe sul piano normativo, si giustifica soltanto in relazione ai fatti non aventi caratteristica di durata e comunque variabili da periodo a periodo (ad esempio, la capacità contributiva), e non anche rispetto agli elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità di periodi d'imposta (ad esempio, le qualificazioni giuridiche



preliminari all'applicazione di una specifica disciplina tributaria), assumono carattere tendenzialmente permanente (tra le tante: Cass., Sez. 5[^], 30 settembre 2011, n. 20029; Cass., Sez. 5[^], 29 gennaio 2014, n. 1837; Cass., Sez. 5[^], 4 ottobre 2018, n. 24293; Cass., Sez. 5[^], 22 marzo 2019, n. 8138; Cass., Sez. 5[^], 3 marzo 2021, n. 5766; Cass., Sez. 5[^], 22 novembre 2021, n. 36021; Cass., Sez. 6^{^-5}, 2 dicembre 2021, n. 37936; Cass., Sez. 5[^], 21 ottobre 2022, n. 31171; Cass., Sez. 5[^], 12 ottobre 2023, n. 28527; Cass., Sez. 5[^], 31 gennaio 2024, n. 2864; Cass., Sez. Trib., 12 marzo 2025, n. 6535). Inoltre, il giudicato in materia tributaria fa stato soltanto in relazione a quei fatti che, per legge, hanno efficacia tendenzialmente permanente o pluriennale, producendo effetti per un arco di tempo che comprende più periodi d'imposta o nei quali l'accertamento concerne la qualificazione di un rapporto ad esecuzione prolungata (Cass., Sez. 5[^], 13 dicembre 2018, n. 32254; Cass., Sez. 5[^], 15 marzo 2019, n. 7417; Cass., Sez. 5[^], 18 dicembre 2020, n. 29079; Cass., Sez. 6^{^-5}, 25 marzo 2021, n. 8407; Cass., Sez. 5[^], 21 ottobre 2022, n. 31171; Cass., Sez. 5[^], 2 marzo 2023, n. 6273; Cass., Sez. 5[^], 31 gennaio 2024, n. 2864; Cass., Sez. 5[^], 15 maggio 2024, n. 13462; Cass., Sez. Trib., 18 febbraio 2025, n. 4126).

3. In conclusione, alla stregua delle suesposte argomentazioni, valutandosi la fondatezza dei motivi dedotti, il ricorso può trovare accoglimento e la sentenza impugnata deve essere cassata con rinvio della causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.



La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso a Roma nella camera di consiglio del 18 settembre 2025.

IL PRESIDENTE

Dott. Angelo Matteo Socci

