



Numero registro generale 25449/2021

Numero sezionale 1028/2025

Numero di raccolta generale 13805/2025

Data pubblicazione 23/05/2025

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

- SEZIONE TRIBUTARIA -

OGGETTO

composta dai seguenti magistrati:

Giacomo Maria Stalla	Presidente
Angelo Matteo Socci	Consigliere
Liberato Paolitto	Consigliere
Maura Nardin	Consigliere
Ugo Candia	Consigliere – rel.

TARI IMMOBILE
CONFISCATO ED
ASSEGNATO AD
ONLUS

Ud. 12.02.2025

ha deliberato di pronunciare la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 25449/2021 del ruolo generale,
proposto

DA

il COMUNE DI NAPOLI (codice fiscale 80014890638), in persona
del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentato e difeso,
congiuntamente e disgiuntamente, in ragione di procura
speciale e nomina da considerarsi poste in calce al ricorso,
dagli avv.ti [REDACTED] (codice fiscale [REDACTED])

[REDACTED] (codice fiscale [REDACTED])

- RICORRENTE -

CONTRO

[REDACTED] ONLUS" (codice fiscale [REDACTED])

[REDACTED] con sede in [REDACTED] in



persona del legale rappresentante, [REDACTED]
rappresentata e difesa, in forza di procura speciale e nomina
poste a margine del controricorso, dall'avv. [REDACTED]
[REDACTED]

- CONTRORICORRENTE -

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria
regionale della Campania n. 2189/17/2021, depositata il 10
marzo 2021 e non notificata.

UDITA la relazione svolta dal Consigliere Ugo Candia all'udienza
camerale del 12 febbraio 2025.

FATTI DI CAUSA

1. Oggetto di controversia sono i quattro avvisi di
accertamento indicati in atti emessi dal Comune di Napoli sul
presupposto dell'omesso versamento della TARI per gli anni
d'imposta 2014/2017 in relazione all'immobile sito in [REDACTED]
[REDACTED] (interni [REDACTED] identificato
catastralmente al foglio [REDACTED]

La ricorrente [REDACTED] Onlus" (da ora solo
Onlus) aveva eccepito che l'immobile in questione godeva
dell'agevolazione della riduzione dell'85% prevista dal
regolamento Tares del Comune di Napoli all'art. 23, comma 4,
punto 4, come da contratto ad uso gratuito sottoscritto con il
Comune, trattandosi di immobile confiscato alla criminalità
organizzata, trasferito al patrimonio indisponibile del Comune
ed assegnato al predetto titolo alla Onlus ricorrente.

2. La Commissione tributaria provinciale di Napoli con
sentenza n. 13863/38/2019, accoglieva il ricorso della
contribuente sulla base dei contenuti del contratto di comodato
da cui emergeva che l'immobile era stato sequestrato alla



criminalità organizzata, considerando, quindi, la finalità pubblicamente rilevante dell'associazione ricorrente e, sotto altro profilo, tardiva l'eccezione (ritenuta in senso stretto) avanzata dal Comune in merito alla mancata presentazione dell'istanza volta a conseguire l'agevolazione, comunque aggiungendo sul punto che l'istanza aveva natura meramente procedimentale e non già costitutiva, tanto da poter essere presentata anche dopo sei mesi l'anno di riferimento e che il Comune di Napoli era ben consapevole della spettanza dell'agevolazione, avendo concesso in godimento il bene facendo menzione che esso era stato sottratto alla criminalità organizzata.

3. La Commissione tributaria regionale della Campania rigettava l'appello proposto dal Comune avverso la menzionata pronuncia sentenza, ribadendo, con valutazione assorbente rispetto alle altre istanze dell'appellante, la tardività della suddetta eccezione, osservando che «[...] nemmeno il giudice di appello può considerare un'eccezione tardivamente proposta nel primo grado del giudizio quale elemento da valutare nel suo grado di giudizio incorrendo, altrimenti, nella violazione dell'art. 57 d.lgs. n. 546/1992 che preclude l'introduzione di domande nuove quale deve essere considerata l'eccezione in esame» (così nella sentenza impugnata).

4. Il Comune di Napoli proponeva ricorso per cassazione avverso la suindicata sentenza, con atto notificato in data 8 ottobre 2021, formulando due motivi di impugnazione

5. La Onlus resisteva con controricorso notificato in data 17 novembre 2021

RAGIONI DELLA DECISIONE



1. Con il primo motivo di ricorso il Comune ha eccepito, con riferimento all'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., la violazione dell'art. 1, commi 654 e 660, della legge n. 147/2013, considerando errata la valutazione della Commissione nella parte in cui ha ritenuto, come il primo Giudice, che l'istanza per la richiesta dell'agevolazione avesse natura meramente procedimentale e non già costitutiva, laddove la riduzione in rassegna, essendo rimessa alla discrezionalità dei Comuni, aveva natura facoltativa, con conseguente obbligo della richiesta preventiva entro la data prevista dal regolamento.

2. Con la seconda censura il ricorrente ha lamentato, con riferimento all'art. 360, primo comma, num. 3 e 4, c.p.c., la violazione o falsa applicazione degli artt. 32, 57 e 58 d.lgs. n. 546/1992, assumendo che la documentazione tardivamente prodotta in primo grado poteva essere comunque essere depositata in sede di appello e che essa consisteva «[...] in documenti di mera difesa, volta a contrastare le ragioni poste a fondamento del ricorso originario, e non di eccezione in senso stretto, per la quale opera la preclusione di cui all'art. 57 del d.lgs. n. 546 del 1992 (Cass., sez. 5, 4/04/2018, n. 8313)».

3. Il ricorso va accolto nel suo secondo motivo.

E ciò, respingendo subito la preliminare eccezione di integrale inammissibilità dello stesso avanzata dalla controricorrente per violazione del principio di autosufficienza, stante la natura squisitamente giuridica delle questioni poste, comunque illustrate nei loro aspetti fattuali rilevanti.

4. Risulta, piuttosto, inammissibile, ma per tutt'altro motivo, solo la prima censura.



Non è, infatti, vero che la Commissione regionale abbia ribadito la natura solo procedimentale e non costitutiva dell'istanza volta ad ottenere la riduzione dell'imposta, giacchè il Giudice d'appello non ha proprio trattato la suddetta questione, considerandola, piuttosto, assorbita nella decisione assunta, fondata sulla ritenuta tardività in primo grado e novità in secondo grado dell'eccezione, implicitamente considerata in senso stretto, con cui il Comune aveva posto in evidenza la mancata presentazione dell'istanza volta a conseguire il beneficio in oggetto.

L'articolazione di un motivo contro una decisione non presuppone la censura inammissibile.

5. Risulta, invece, fondata la seconda doglianza.

Secondo i generali principi ribaditi da questa Corte, il distinguo tra eccezioni in senso stretto, sottoposti a limiti preclusivi ed al divieto dei *nova* in appello, e mere difese sempre coltivabili in ogni stato e grado di giudizio, consiste nel fatto che l'eccezione integra la deduzione di un fatto impeditivo, modificativo o estintivo del diritto vantato dalla controparte, si lega all'esercizio di un diritto potestativo della parte, laddove la mera difesa si attesta sulla contestazione del diritto vantato dalla controparte, sulla negazione del fatto costitutivo della domanda (cfr. tra le tante, Cass. n. 8313/2018; Cass. n. 14515/2019; Cass. 17707/2024; Cass. 23471/2024; Cass. 24375/2024).

5.1. Si ripetono principi affermati da questa Corte (Cass. n. 25629/2022), ribadendo che, nel processo tributario, l'osservanza del divieto di cui all'art. 57 d.lgs. n. 546/1992 da parte dell'amministrazione finanziaria si risolve nella preclusione a mutare i termini della contestazione, deducendo



motivi e circostanze diverse da quelli contenuti nell'atto di accertamento o, comunque, avanzando pretese differenti, sotto il profilo del fondamento giustificativo e, dunque, sul piano della *causa petendi*, da quelle contenute nell'atto impositivo (Cass. n. 25909/2008; Cass. n. 12467/2019; Cass., n. 5160/2020; Cass. n. 17233/2021; Cass. n. 17189/2022), altrimenti ledendosi la concreta possibilità per il contribuente di esercitare il diritto di difesa attraverso l'esternazione dei motivi di ricorso, i quali, necessariamente, vanno rapportati a ciò che nell'atto stesso risulta esposto (cfr. Cass. n. 22553/2012; Cass., n. 9810/25014; Cass. n. 17231/2019; Cass. n. 5160/2020).

Nello stesso senso, il divieto di proporre nuove eccezioni in appello, posto sempre dall'art. 57 menzionato, riguarda le eccezioni in senso tecnico, ossia lo strumento processuale con cui il contribuente, in qualità di convenuto in senso sostanziale, fa valere un fatto giuridico avente efficacia modificativa o estintiva della pretesa fiscale.

In altri termini, il divieto in questione concerne tutte le eccezioni in senso stretto, consistenti nei vizi d'invalidità dell'atto tributario o nei fatti modificativi, estintivi o impeditivi della pretesa fiscale, mentre non si estende alle eccezioni improprie o alle mere difese e, cioè, alla contestazione dei fatti costitutivi del credito tributario o delle censure del contribuente, che restano sempre deducibili (tra le tante: Cass. n. 25629/2022 cit., che richiama Cass. n. 14486/2013; Cass. n. 22105/2017; Cass. n. 31224/2017; Cass. n. 12651/2018; Cass. n. 33115/2019; Cass. n. 5502/2020; Cass. n. 22004/2020; Cass. n. 2072/2021; Cass. n. 7434/2021).

In tale direzione, l'amministrazione finanziaria ha facoltà di integrare, completare ed ampliare le proprie difese ed



eccezioni (improprie) con la costituzione nel giudizio di appello, fermo restando il limite invalicabile delle ragioni (di fatto e di diritto) poste a fondamento dell'atto impositivo (così Cass. n. 25629/2022 cit.).

5.2. Val poi la pena precisare che costituisce principio generale del nostro sistema processuale quello secondo cui tutte le eccezioni non riservate espressamente dalla legge alla parte sono rilevabili anche d'ufficio (cfr. Cass. n. 12237/2019, che richiama Cass., Sez. Un. n. 1099/1998; Cass. Sez. Un., n. 10531/2013, nonché Cass. n. 13764/2018, a proposito della mancata notifica dell'atto presupposto).

Non solo. Si è rimarcato che la decadenza del contribuente dall'impugnazione, operando a favore dell'amministrazione finanziaria, attiene a materia indisponibile e può essere rilevata d'ufficio per la prima volta anche in grado d'appello; e, per la stessa ragione, la decadenza può essere eccepita dall'amministrazione per la prima volta in appello senza che valga il vincolo di cui all'art. 57 d.lgs. n. 546/1992 (cfr. Cass. n. 22937/2023, che richiama Cass. n. 26378/2019, Cass. n. 4760/2009; cui *adde* Cass. n. 27552/2024).

5.3. Su tali premesse, quindi, non si può ritenere che, con l'atto di appello, il Comune abbia ampliato il *thema decidendum* mediante la proposizione di una domanda o di un'eccezione nuova (in senso tecnico), essendosi limitata ad allegare la circostanza della mancata presentazione della richiesta di riduzione, come fatto volto a contrastare la domanda proposta dalla contribuente.

In definitiva, poiché oggetto della controversia è il diritto alla riduzione della tassa, il cui fatto costitutivo ricade nell'onere probatorio della contribuente, consegue che la sua



negazione si è configurata come una mera difesa che, contrariamente alle eccezioni in senso stretto, non è soggetta al termine di decadenza previsto dall'art. 23 d.lgs. n. 546/1992 ed al divieto dello *ius novorum* (cfr. sul tale principio in tema di legittimazione e di titolarità del diritto, tra le tante Cass. 24375/2024, che richiama Cass., Sez. U., n. 2951/2016; Cass. n. 28793/2023).

Da quanto precede deriva che il Comune ben poteva sollevare la questione della mancata presentazione in sede di appello, non incontrando il limite di cui all'art. 57 d.lgs. n. 546/1992, stante la natura di mera difesa del rilievo svolto, potendo altresì depositare in appello la documentazione inerente, stante il disposto dell'art. 58, comma 2, d.lgs. n. 546/1992.

5.4. Deve aggiungersi che il beneficio in oggetto ha natura facoltativa, legata, ai sensi dell'art. 1, comma 660, della legge n. 147/2013 alla discrezionale determinazione dell'ente comunale e riveste, per di più, carattere premiale a favore del soggetto che conduce il bene confiscato alla criminalità organizzata.

In tale contesto, la richiesta di voler godere dell'agevolazione costituisce elemento fondativo del relativo diritto e non un mero dato procedurale della fattispecie disciplinata dal regolamento comunale, peraltro legata a previsioni di spesa (v. art. 1, comma 660, della legge n. 147/2013 cit.), le quali devono poter contare sulla verifica delle richieste di riduzione dell'imposta.

In tali termini, la richiesta assume la natura propria di una dichiarazione di volontà e non di una mera dichiarazione di scienza, in quanto diretta a manifestare l'intendimento di



avvalersi del beneficio, in ragione dei requisiti e delle condizioni qui previsti dal regolamento.

5.5. Muovendo da tale ultimo profilo, si resta nel solco di principi consolidati nel ritenere che un termine possa considerarsi perentorio anche a ragione dello scopo perseguito e della funzione assolta, pur in assenza di un'espressa indicazione della norma (cfr. sul punto, Cass. n. 23584/2023, che richiama Cass., Sez. Un., n. 23832/2004; Cass. n. 138/2004; Cass. n. 524/1998; Cass. n. 5074/1997; Cass. n. 15473/2010; Cass. n. 24301/2009).

E del resto, non considerare preclusa la possibilità di conseguire un beneficio non richiesto o tardivamente (dopo l'adozione dell'atto impositivo ed in sede giudiziale) rivendicato, come nella specie, condurrebbe ad un'inammissibile (perché non sorretta da alcuna giustificazione) disapplicazione della disposizione regolamentare che tale termine aveva stabilito.

In tale direzione, si è chiarito (cfr. Cass. n. 23584/2023 cit.) che deve considerarsi impedita la possibilità di invocare in sede giudiziale un'agevolazione non precedentemente richiesta, né può valere in tal senso il principio dettato dalle Sezioni Unite di questa Corte con la pronuncia del 30 giugno 2016, n. 13378 poiché si riferisce (in tema di dichiarazione dei redditi) alla possibilità di emenda di una dichiarazione resa, nonchè alla possibilità di opporsi in sede contenziosa, alla maggiore pretesa tributaria dell'amministrazione finanziaria, allegando errori, di fatto o di diritto, commessi nella redazione della dichiarazione, incidenti sull'obbligazione tributaria, postulando quindi sempre e comunque la sussistenza di una dichiarazione (stesse considerazioni valgono per la sentenza



delle Sezioni Unite 25 ottobre 2002, n. 15063, **che pure ha** riguardato l'ipotesi di emendabilità della dichiarazione resa).

5.6. Dunque, alla stregua delle riflessioni svolte, deve ritenersi preclusa alla contribuente il diritto di avvalersi dell'agevolazione non richiesta nei termini stabiliti dal regolamento comunale, a nulla valendo che il Comune fosse a conoscenza che l'immobile condotto dalla contribuente era stato oggetto di confisca e quindi suscettivo di poter godere della riduzione di imposta, non essendo stata l'agevolazione richiesta dalla contribuente nei termini prescritti.

6. Alla stregua delle riflessioni svolte, la sentenza impugnata va cassata e la causa va anche decisa nel merito, rigettando l'originario ricorso.

Dall'esame degli atti (sentenza impugnata, ricorso e controricorso), infatti, emerge che l'unica contestazione mossa dalla Onlus era quella concernente il diritto alla menzionata riduzione di imposta, per cui, esclusa tale prospettiva, non occorrono ulteriori accertamenti, stante la natura tombale della riferita, pacifica, circostanza della mancata dichiarazione (nei termini stabiliti dal regolamento), volta a conseguire il beneficio di cui si discute.

7. Il progressivo affermarsi dei principi esposti, nella novità della questione concernente il valore solo procedurale o costitutivo della dichiarazione della contribuente volta a conseguire il beneficio, giustifica l'integrale compensazione dell'intero giudizio.

P.Q.M.

la Corte accoglie il secondo motivo di ricorso, dichiara inammissibile il primo, cassa la sentenza impugnata e,



decidendo nel merito, rigetta l'originario ricorso della contribuente.

Compensa integralmente tra le parti le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 12 febbraio 2025.

IL PRESIDENTE

Giacomo Maria Stalla

