

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. MERONE Antonio - Presidente -  
Dott. GRECO Antonio - rel. Consigliere -  
Dott. BOTTA Raffaele - Consigliere -  
Dott. VALITUTTI Antonio - Consigliere -  
Dott. OLIVIERI Stefano - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso proposto da:

COMUNE DI SIENA, in persona del Sindaco, rappresentato e difeso  
dall'avv. Pisillo Fabio ed elettivamente domiciliato in Roma presso  
il signor Gianmarco Grez al corso Vittorio Emanuele II n. 18;

- ricorrente -

contro

ACCADEMIA NAZIONALE DEI LINCEI, in persona del Direttore generale,  
rappresentata e difesa dall'avv. D'Isidoro Vincenzo e dall'avv. Puoti  
Giovanni, presso il quale è elettivamente domiciliata in Roma in via  
Panama n. 68;

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della  
Toscana n. 50/29/08, depositata il 29 aprile 2008;

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 17  
aprile 2012 dal Relatore Cons. Antonio Greco;

uditi l'avv. Fabio Pisillo per il ricorrente e gli avvocati Giovanni  
Puoti e Vincenzo D'Isidoro per la controricorrente;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott.  
GAMBARDELLA Vincenzo, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

### **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Il Comune di Siena propone ricorso per cassazione sulla base di tre motivi, illustrati con successiva memoria, nei confronti della sentenza della Commissione tributaria regionale della Toscana che, accogliendo l'appello dell'Accademia Nazionale dei Lincei, nel giudizio introdotto con l'impugnazione dell'avviso di accertamento ai fini dell'ICI per l'anno 2003, relativa ad un immobile ceduto in locazione per uso alberghiero, ha ritenuto l'Accademia esente dall'imposta, in forza del disposto del D.Lgs.Lgt. 28 settembre 1944, n. 359, art. 3, comma 1, a tenore del quale "l'Accademia è esente da ogni imposta o tassa generale o locale, presente o futura, salvo espressa deroga legislativa".

Secondo il giudice d'appello, per assoggettare all'ICI gli immobili dell'Accademia sarebbe stata necessaria una deroga espressa, non avendo quindi rilievo alcuno nè le considerazioni svolte in ordine a presunte abrogazioni implicite della detta norma di esenzione, nè la circostanza che nella disciplina dell'ICI, dettata dal D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, tra le tipologie di esenzione previste non fosse presente quella per l'Accademia dei Lincei, atteso che la specifica esenzione era appunto prevista dalla norma del 1944.

L'Accademia Nazionale dei Lincei resiste con controricorso, illustrato con successiva memoria.

## **MOTIVI DELLA DECISIONE**

Con il primo motivo, denunciando violazione e falsa applicazione del D.Lgs.Lgt. n. 359 del 1944, art. 3 della Legge delega per la riforma tributaria n. 825 del 1971, artt. 7, 9 e 15 delle disposizioni seguenti dei successivi decreti delegati, IL D.P.R. n. 634 del 1972, art. 78 il D.P.R. n. 635 del 1972, art. 23 e il D.P.R. n. 601 del 1973, art. 23 nonchè degli artt. 12 e 15 preleggi, il Comune ricorrente censura la decisione per aver affermato la vigenza dell'esenzione soggettiva a favore dell'Accademia, anzichè affermare che essa sarebbe stata abrogata per effetto delle norme suddette e per effetto dell'esplicita abrogazione ad opera del D.P.R. n. 601 del 1973, art. 42.

Con il secondo motivo lamenta omessa ed insufficiente motivazione, per non avere il giudice d'appello tenuto conto della disciplina dettata dalle norme legislative di cui al precedente motivo.

Con il terzo motivo, denunciando la violazione, oltre che delle disposizioni di cui al primo motivo, del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7 censura la decisione per aver affermato la vigenza dell'esenzione soggettiva a favore dell'Accademia dei Lincei di cui al D.Lgs.Lgt. n. 359 del 1944, anzichè affermare che tale esenzione sarebbe stata abrogata per effetto del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7 che reca una regolamentazione della materia integralmente nuova ed incompatibile con la precedente.

Il primo ed il terzo motivo del ricorso, da esaminarsi congiuntamente in quanto strettamente legati, sono, nei termini di seguito indicati, sostanzialmente fondati.

Con la ricostituzione dell'Accademia Nazionale dei Lincei il D.Lgt.

28 settembre 1944, n. 359, stabilì all'art. 3 che essa fosse "esente da ogni imposta o tassa generale o locale, presente o futura, salvo espressa deroga legislativa".

Questa Corte ha avuto modo di pronunciarsi sulla portata - dell'esenzione in relazione alle imposte ipotecarie e catastali ed all'INVIM, tributi, rispettivamente, nuovamente disciplinati e introdotto in forza della delega contenuta nella L. 9 ottobre 1971, n. 825.

Quanto alle imposte ipotecaria e catastale, ha affermato che "in base al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 634, art. 78 sull'imposta di registro, cui rinvia il D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 635, art. 78 le agevolazioni vigenti alla data del 31 dicembre 1972 si applicavano sino alla data che sarebbe stata indicata da disposizioni successive e, comunque, non oltre il 31 dicembre 1974: ne consegue che, dopo tale ultima data, non è più operante, quanto alle imposte in questione, l'esenzione personale da ogni imposta presente o futura prevista, in favore dell'Accademia Nazionale dei Lincei, del D.Lgs.Lgt. 28 settembre 1944, n. 359, art. 3 atteso che il testo del citato art. 78 non ne consente un'interpretazione riduttiva, che comporti la sopravvivenza di esenzioni di carattere personale, e che l'intento della riforma del 1972 era anche quello di bonificare l'ordinamento da tutte le esenzioni o riduzioni di imposta, ad eccezione di quelle che il legislatore riteneva espressamente di introdurre o di confermare" (Cass. n. 7166 del 2002, n. 18964 e n. 10490 del 2003).

Con riguardo all'INVIM, ha rilevato come "l'esenzione da ogni imposta, prevista dal D.Lgs.Lgt. 28 settembre 1944, n. 359, art. 3 in favore dell'Accademia Nazionale dei Lincei, pur avendo carattere personale, deve ritenersi venuta meno a seguito del riordino del sistema fiscale previsto dalla L. 9 ottobre 1971, n. 825, nell'ambito del quale il legislatore ha rielaborato l'intera materia delle esenzioni e delle agevolazioni previste dalla normativa previgente, subordinandone il

mantenimento alla persistenza delle finalità dalle stesse perseguite e prevedendo, in loro sostituzione, la concessione di contributi anche sotto forma di buoni d'imposta o di attenuazioni delle imposte sui redditi. Tale esenzione non può quindi essere fatta valere in riferimento all'INVIM, che è un'imposta di nuova istituzione, avente una disciplina caratterizzata da uno specifico regime di esenzioni ed agevolazioni" (Cass. n. 2963 del 2006).

Considerazioni analoghe devono essere svolte in relazione all'imposta comunale sugli immobili.

Con il D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 546, recante "Riordino della finanza degli enti territoriali, a norma della L. 23 ottobre 1992, n. 421, art. 4", il legislatore ha introdotto un nuovo tributo, che trova la sua disciplina nelle disposizioni racchiuse nel capo 1 del titolo 1 del decreto, e nelle sue successive modificazioni: dell'imposta comunale sugli immobili vengono fra l'altro individuati e regolati il presupposto, i soggetti passivi, il soggetto attivo, la base imponibile, le riduzioni e le detrazioni, e le esenzioni.

La disciplina delle esenzioni, segnatamente, all'art. 7, comma 1, ascrive gli immobili a nove categorie, di diversa struttura, aventi riguardo, di volta in volta, alla categoria catastale del bene ovvero alla sua obiettiva ubicazione; alla effettiva destinazione ovvero al soggetto possessore.

La lett. i) del comma 1 - nel testo applicabile alla fattispecie *ratione temporis* - in particolare, contempla gli immobili direttamente utilizzati dagli enti pubblici e privati diversi dalle società che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, novero nel quale è compresa l'Accademia Nazionale dei Lincei, a condizione che siano destinati esclusivamente ad una delle attività indicate, che non siano produttive di reddito.

Il carattere della disciplina dell'imposta - avente ad oggetto la generalità di fabbricati ed aree e la generalità di proprietari e possessori - e, nell'ambito di essa, i caratteri del sistema delle esenzioni, procedente per categorie di diversa natura e dotato di una significativa articolazione, comprendente, come si è visto, anche ipotesi soggettive che astrattamente si attagliano all'Accademia dei Lincei, inducono a ritenere che il catalogo fissato con il D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7 e poi con le successive modificazioni, sia esaustivo, e quindi incompatibile, alla stregua dell'art. 15 preleggi, con l'esenzione personale riconosciuta dal D.Lgs. Lgt. n. 359 del 1944, art. 3.

Il D.Lgs. n. 504 del 1992, con riguardo alla disciplina del tributo in esame ed in seno ad essa al sistema delle esenzioni, in quanto dotato della stessa forza di legge del provvedimento con il quale era stata anteriormente riconosciuta l'esenzione personale in discorso, e pertanto senza che la discrezionalità legislativa, esercitata nei limiti della ragionevolezza, subisca vincoli, è dunque in grado di abrogare tacitamente la legge anteriore, per incompatibilità, in relazione all'imposta comunale sugli immobili.

E' assorbito l'esame della questione, posta con il primo motivo del ricorso, concernente, in riferimento all'esenzione riconosciuta all'Accademia, la portata del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, recante "Disciplina delle agevolazioni tributarie", secondo il cui art. 42 erano abrogate le disposizioni concernenti esenzioni tributarie, "diverse da quelle considerate nel decreto stesso o in altri decreti emanati in attuazione della L. 9 ottobre 1971, n. 825", recante "Delega legislativa al Governo della Repubblica per la riforma tributaria".

Il terzo motivo del ricorso va pertanto accolto, assorbito l'esame del primo e del secondo motivo, la sentenza impugnata va cassata e, non essendo necessari

ulteriori accertamenti di fatto la causa può essere decisa nel merito, con il rigetto del ricorso introduttivo della contribuente.

La novità della questione, in relazione all'ICI, consente di dichiarare compensate fra le parti le spese dell'intero giudizio.

**P.Q.M.**

La Corte accoglie il terzo motivo del ricorso, assorbiti il primo e il secondo, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo della contribuente.

Dichiara compensate fra le parti le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, il 17 aprile 2012.

Depositato in Cancelleria il 27 febbraio 2013