

## Sindacale

- S58-25 - Sanedil: Bando Borse di Studio 2025 - Trasmesso dal Sanedil il Bando 2025 per l'assegnazione di borse di studio in favore dei lavoratori del settore edile e dei figli fiscalmente a loro carico

## Fiscalità

- F29-25 - No esenzione IMU per i fabbricati ristrutturati per la vendita e per immobili merce temporaneamente locati - La Cassazione esclude l'esenzione IMU per i fabbricati ristrutturati per la vendita e per gli immobili merce temporaneamente locati

## Varie

- V8-25 - Convegno - PPP: UNA LEVA PER IL FUTURO DEL TERRITORIO - Mercoledì 7 maggio 2025 – ore 10.00 - Auditorium dell'Ordine dei Geometri di Padova (Via Fornace Morandi, 24 – Padova)

## S58-25 - Sanedil: Bando Borse di Studio 2025

**Trasmesso dal Sanedil il Bando 2025 per l'assegnazione di borse di studio in favore dei lavoratori del settore edile e dei figli fiscalmente a loro carico**

Con l'allegata lettera, il Sanedil informa della pubblicazione del Bando Borse di Studio 2025, consultabile sul sito [www.fondosanedil.it](http://www.fondosanedil.it).

In particolare, l'edizione 2025 del Bando prevede l'assegnazione di 76 borse di studio in favore dei lavoratori del settore edile, nonché dei figli fiscalmente a loro carico, studenti di Atenei pubblici, che abbiano conseguito il diploma di laurea o frequentino, con profitto, corsi di laurea in ambito medico/sanitario.

Le domande di ammissione al Bando dovranno essere inoltrate all'indirizzo [fondosanedil@pec.it](mailto:fondosanedil@pec.it) e pervenire al Fondo nella finestra temporale prevista dalle ore 00:01 del 3 giugno 2025 alle ore 23:59 del 30 giugno 2025.

Per maggiori dettagli, si rinvia a quanto indicato nel Bando.

**Spett.li Associazioni Costituenti**

**ANCE**  
**ANAEPA Confartigianato Edilizia**  
**CNA Costruzioni**  
**FIAE Casartigiani**  
**CLAAI Edilizia**  
**CONFAPI Aniem**  
**Legacoop Produzione e Servizi**  
**Confcooperative Lavoro e Servizi**  
**AGCI Produzione e Lavoro**  
**Feneal UIL**  
**Filca CISL**  
**Fillea CGIL**  
**Loro Sedi**

Roma, 28 aprile 2025  
Prot. 0067025

**Oggetto: Bando Borse di Studio 2025**

Si informano codeste spettabili Parti in epigrafe che, nel corso della seduta del 15 aprile u.s., il Consiglio di Amministrazione del Fondo Sanedil ha deliberato la pubblicazione del Bando Borse di Studio 2025, consultabile sul sito [www.fondosanedil.it](http://www.fondosanedil.it).

L'edizione 2025 del Bando prevede l'assegnazione di **n. 76 borse di studio** in favore dei lavoratori del settore edile, anche per i figli fiscalmente a carico, studenti di Atenei pubblici, che abbiano conseguito il diploma di laurea o frequentino, con profitto, **corsi di laurea in ambito medico/sanitario**.

Si tratta di un importante incremento del numero delle borse di studio (dalle 36 indicate nel Bando 2024 alle 76 previste per il 2025), deciso anche a seguito dell'ampia partecipazione registrata nelle edizioni precedenti.

Le domande di ammissione al Bando, corredate dei documenti indicati, dovranno essere inoltrate esclusivamente a mezzo *e-mail* all'indirizzo [fondosanedil@pec.it](mailto:fondosanedil@pec.it) e pervenire al Fondo nella finestra temporale prevista dalle **ore 00:01 del 3 giugno 2025** alle **ore 23:59 del 30 giugno 2025**.

Per una puntuale informativa al riguardo, si fa rinvio al Bando trasmesso unitamente alla presente nota, con preghiera di darne massima diffusione ai propri sistemi territoriali, per una più ampia condivisione.

Con l'occasione si porgono i migliori saluti.

Il Vice Presidente  
Antonio Di Franco



Il Presidente  
Alessandro Minicucci



# BANDO DI PARTECIPAZIONE BORSE DI STUDIO

*ANNO ACCADEMICO 2023/2024*

**RISERVATO AI FIGLI FISCALMENTE A CARICO DEI LAVORATORI EDILI  
ED AI LAVORATORI EDILI STUDENTI ISCRITTI AL FONDO SANITARIO SANEDIL**

Il Consiglio di Amministrazione del Fondo sanitario Sanedil ha deliberato di conferire, con riferimento all'**anno accademico 2023/2024**, le sottoindicate borse di studio da destinare ai figli fiscalmente a carico dei lavoratori del settore edile ed ai lavoratori del settore edile, studenti di **Atenei pubblici**, che abbiano conseguito il diploma di laurea o frequentino con profitto corsi di laurea in ambito medico sanitario.

Saranno valutati esclusivamente i titoli di studio specificati nel presente Bando.

## BORSE DI STUDIO

- premio di laurea magistrale a ciclo unico o laurea magistrale: n° 6 borse di studio di € 5.000,00 ciascuna;
- premio di laurea triennale: n° 5 borse di studio di € 3.000,00 ciascuna;
- premio a copertura parziale delle spese per la frequenza di corsi di studio universitari: n° 65 borse di studio di € 1.000,00 ciascuna.

Le borse di studio sono assegnate sulla base degli elementi di giudizio previsti dal successivo art. 5 in relazione alle seguenti materie medico/sanitarie:

a) **Corsi di laurea magistrale a ciclo unico:**

Medicina e Chirurgia  
Odontoiatria e Protesi Dentarie  
Farmacia

b) **Corsi di laurea triennali/magistrali:**

Professioni Sanitarie Infermieristiche e Professione Sanitaria Ostetrica  
Professioni Sanitarie della Riabilitazione  
Professioni Sanitarie Tecniche  
Professioni Sanitarie della Prevenzione  
Ingegneria biomedica

## REGOLAMENTO BANDO DI PARTECIPAZIONE

### Articolo 1

Possono presentare domanda di partecipazione al Bando, a condizione che siano iscritti al Fondo Sanedil:

- i lavoratori operai ed impiegati del settore edile per i figli studenti universitari, fiscalmente a carico;
- i lavoratori edili studenti universitari.

I lavoratori al momento della presentazione della domanda devono risultare:

- a) occupati presso una impresa edile in regola con gli adempimenti (denunce e versamenti) nei confronti della Cassa Edile/EdilCassa di riferimento fino al mese di competenza gennaio 2025 compreso (vd. art. 3 lett. c);
- b) occupati presso una impresa edile in regola con gli adempimenti (denunce e versamenti) nei confronti del Fondo Sanedil nel caso di versamento contributivo effettuato direttamente al Fondo fino al mese di competenza gennaio 2025 compreso.

### Articolo 2

Le domande di ammissione al Bando, corredate dei documenti previsti dall'art. 3, dovranno essere spedite esclusivamente a mezzo *e-mail* all'indirizzo PEC **fondosanedil@pec.it** e pervenire al Fondo nei termini improrogabili stabiliti dal presente Bando – dalle ore **00:01** del **3 giugno 2025** alle ore **23:59** del **30 giugno 2025**; a tal fine farà fede la data e l'ora di ricezione della *e-mail*. La casella di posta elettronica **fondosanedil@pec.it** è abilitata alla ricezione delle comunicazioni anche qualora provengano da indirizzi *e-mail* non PEC, non è quindi obbligatorio utilizzare un'*e-mail* di posta certificata per la trasmissione della documentazione (vengono accettate le *e-mail* dei comuni *provider* di servizi di posta elettronica come gmail.com, outlook.it, libero.it, ecc.).

### Articolo 3

Documenti necessari ai fini della partecipazione al Bando:

- a) **modulo di domanda (Moduli A e B)** *Modulo A*: firmato dal genitore (lavoratore edile), o da chi ne fa le veci, in caso di domanda presentata per figli fiscalmente a carico, o direttamente dal lavoratore studente universitario. *Modulo B*: firmato dallo studente universitario;
- b) **dichiarazione dell'Impresa che attesti lo stato di servizio** del lavoratore (operaio e impiegato) al momento della presentazione della domanda (l'attestato deve essere emesso a ridosso dei termini di invio della domanda e comunque non prima del mese di maggio 2025);
- c) **dichiarazione della Cassa Edile/Edilcassa di riferimento del lavoratore che, limitatamente ai cantieri attivi e al personale occupato nel territorio di propria competenza, attesti la regolarità contributiva dell'Impresa** fino al mese di **gennaio 2025** (compreso);

- d) dichiarazione sostitutiva di certificazione ai sensi dell'art. 46, D.P.R. 445/2000 dello **stato di famiglia** in cui si attesti il rapporto di parentela e la condizione di figlio fiscalmente a carico (documenti non richiesti in caso di partecipazione di lavoratori edili studenti);
- e) **certificato di iscrizione dell'anno accademico in corso 2024/2025** (solo in caso di partecipazione al Bando per la copertura delle spese di frequenza ai corsi di studio universitari);
- f) **copia attestato con i voti riportati fino all'anno accademico 2024/2025** rilasciato dalle Università o fotocopia autenticata dello statino personale (solo in caso di partecipazione al Bando per la copertura delle spese di frequenza ai corsi di studio universitari);
- g) **copia attestato di laurea o documento che attesti il conseguimento del titolo** con la relativa votazione finale;
- h) **certificato da cui risulti la data di prima immatricolazione** all'Università in cui è stato conseguito il titolo accademico;
- i) **copia documento di identità del lavoratore richiedente e dello studente.**

#### *Articolo 4*

1) La Commissione giudicatrice è composta:

- dal Presidente del Fondo Sanedil;
- dal Vice Presidente del Fondo Sanedil;
- dal Direttore del Fondo Sanedil.

La Commissione giudicatrice, ai fini della graduatoria di merito, terrà conto degli elementi di giudizio previsti dal successivo art. 5.

2) Il giudizio della Commissione giudicatrice è insindacabile.

#### *Articolo 5*

- 1) Per l'assegnazione dei premi a copertura parziale delle spese per la frequenza ai corsi di studio universitari, la Commissione giudicatrice verificherà che:
- a) la media dei voti dell'intero percorso accademico non sia inferiore ai 26/30, computata sulla base degli esami effettuati alla data del 30 Settembre 2024;
  - b) gli iscritti al secondo anno siano in regola con il numero dei crediti formativi previsti per il primo anno di corso;
  - c) gli iscritti agli anni successivi al secondo e fino al secondo anno fuori corso abbiano conseguito, alla data del 30 Settembre 2024, almeno la metà del numero complessivo dei crediti formativi previsti dal corso di laurea negli anni precedenti la data di iscrizione all'anno accademico 2023/2024. Qualora il totale del numero dei crediti annuali non risulti divisibile per due, l'arrotondamento sarà effettuato per eccesso. Per quanto riguarda il numero degli esami, si terrà conto di quelli previsti dall'Ordine degli Studi del corso di laurea triennale.

- 2) Per l'assegnazione dei premi di laurea magistrale a ciclo unico, laurea magistrale e di laurea triennale, la Commissione giudicatrice verificherà che:
- il diploma sia stato conseguito dall'1/10/2023 al 30/09/2024, ovvero in data successiva, ma comunque riferita all'anno accademico 2023/2024;
  - la votazione finale non sia inferiore a 107/110;
  - la data di immatricolazione presso la facoltà in cui è stato conseguito il titolo accademico non sia antecedente all'anno accademico 2018/2019.

#### **REGOLE GENERALI**

- Lo studente non deve aver fruito per lo stesso anno accademico di borse di studio erogate da altri Enti privati o pubblici.
- Lo studente potrà concorrere all'assegnazione di uno solo dei premi indicati nel modulo di domanda; le domande con l'indicazione di più premi non verranno considerate.
- Sul modulo di domanda, nello spazio previsto per il trattamento fiscale, la firma deve essere apposta dallo studente, dichiarando l'eventuale reddito personale percepito.
- In caso di parità degli elementi di giudizio (di cui all'art. 5), il premio verrà assegnato in funzione dell'ordine cronologico di arrivo delle domande.
- Le domande presentate incomplete o mancanti anche di uno solo dei documenti richiesti, non saranno prese in considerazione e pertanto non entreranno nella graduatoria per l'assegnazione delle borse di studio.
- Non sarà possibile concorrere al premio per il conseguimento della laurea magistrale qualora sia stata già riconosciuta dal Fondo Sanedil una borsa di studio per il conseguimento di laurea triennale.

Roma, 15 aprile 2025

Il Vice Presidente  
Antonio Di Franco

Il Presidente  
Alessandro Minicucci



**MODULO A**

**DOMANDA PER L'ASSEGNAZIONE DELLA BORSA DI STUDIO**

**Lavoratore**..... nato a.....

il.....

Residente/Domiciliato in (Via/Piazza ecc.) .....N.....

Località.....Prov..... C.A.P .....

Codice fiscale..... Telefono.....

E-mail.....

**Studente**..... nato a .....

il.....

Telefono studente (*obbligatorio*)

E-mail Studente (*obbligatorio*)

.....  
*(Indirizzo e-mail che sarà utilizzato per tutte le comunicazioni  
del Fondo riguardanti il Bando)*

Iscritto presso (indicare Università/Ateneo, Facoltà e Corso di laurea):

Università.....

Facoltà.....

Corso di laurea.....

Chiedo di partecipare al Bando indetto dal Fondo Sanedil per l'assegnazione di una borsa di studio per l'anno accademico 2023/2024.

**Indicare il premio per il quale si partecipa.**

- premio per conseguimento della laurea magistrale a ciclo unico o laurea magistrale
- premio per conseguimento della laurea triennale
- premio a copertura parziale delle spese per la frequenza di corsi di studio universitari

Io sottoscritto, allegando i documenti previsti dall'art. 3 del Regolamento del Bando, dichiaro di aver preso visione dell'informativa per il trattamento dei dati personali e che per l'anno accademico 2023-2024, lo studente non ha fruito di altre borse di studio erogate da altri Enti pubblici o privati.

Luogo \_\_\_\_\_ data\_\_\_\_\_

Firma del lavoratore .....

**MODULO B**

**DICHIARAZIONE DELLO STUDENTE**

**(compilare solo in caso di figli fiscalmente a carico dei lavoratori del settore edile)**

Io sottoscritto ..... nato a .....

il.....

residente in Via/Piazza .....

Località ..... Prov..... C.A.P. .....

Codice fiscale .....

con la presente dichiaro, in base a quanto previsto dalle vigenti leggi in materia:  
*(barrare la casella che interessa)*

- di non percepire redditi di alcuna natura.
- di percepire i seguenti redditi (specificare la natura e l'entità): .....

Luogo \_\_\_\_\_ data \_\_\_\_\_

Firma dello studente

.....

## Informativa resa all'interessato per il trattamento dei dati personali

Ai sensi dell'art. 13 e dell'art. 14 del Regolamento UE N.2016/679 (Regolamento europeo in materia di protezione dei dati personali - GDPR) ed in relazione ai dati personali raccolti, informiamo gli interessati di quanto segue:

### Identità e dati di contatto del Titolare del trattamento.

*Di seguito Le indichiamo quali sono i nostri riferimenti ai quali potrà rivolgersi per ogni chiarimento.*

- Il Titolare del trattamento è: SANEDIL.
- Il Titolare può essere contattato tramite mail all'indirizzo: [privacy@fondosanedil.it](mailto:privacy@fondosanedil.it).

### Finalità del trattamento cui sono destinati i dati personali e relativa base giuridica.

*Di seguito Le indichiamo perché Le chiediamo i dati personali.*

I dati forniti per partecipare al Bando di SANEDIL relativo all'assegnazione di borse di Studio vengono raccolti allo scopo di provvedere agli adempimenti necessari alla gestione del Bando stesso.

*I dati personali saranno trattati per il legittimo interesse di SANEDIL (articolo 6, f del GDPR) di offrire un servizio ai propri iscritti.*

Il conferimento dei dati per le finalità di cui sopra è obbligatorio. La mancanza dei dati e/o l'eventuale espresso rifiuto al trattamento comporterà l'impossibilità di partecipare al Bando.

### Categorie di dati personali trattati.

*Di seguito Le indichiamo quali tipologie di dati personali trattiamo.*

Nell'ambito delle finalità dei trattamenti evidenziati al precedente paragrafo, saranno trattati unicamente dati personali che non rientrano nella categoria dei dati particolari quali: dati anagrafici (nome, cognome, indirizzo, data di nascita, cittadinanza, stato civile, professione, ecc.), codice di identificazione fiscale, identificativi dei documenti d'identità (quali, ad esempio: numero patente/CI/passaporto), dati di contatto (quali, ad esempio: e-mail, contatti telefonici), coordinate bancarie, relativi al rapporto di lavoro (unicamente al fine di accertare la regolare iscrizione al Fondo).

## Categorie di destinatari dei dati personali.

*Di seguito Le indichiamo chi potrà trattare i dati personali e a chi potranno essere comunicati.*

Per le finalità di cui sopra i dati personali forniti potranno essere resi accessibili:

- A dipendenti e collaboratori del Titolare, nella loro qualità di addetti autorizzati al trattamento dei dati (o c.d. “incaricati al trattamento”).
- A terzi soggetti che svolgono attività per conto del Titolare, nella loro qualità di Responsabili del trattamento, per lo svolgimento di attività amministrativo-contabili (gestionali, gestione dei sistemi informativi, ecc.).

È possibile avere indicazioni aggiornate sui soggetti destinatari dei dati richiedendole all’indirizzo mail [privacy@fondosanedil.it](mailto:privacy@fondosanedil.it).

## Principi generali.

*Di seguito Le indichiamo gli aspetti generali che caratterizzano il trattamento dei dati personali.*

I dati saranno trattati in modo lecito, corretto e trasparente nei confronti dell’interessato, raccolti per le finalità sopra indicate, limitati e conservati quanto necessario con adeguate misure di sicurezza.

I dati saranno trattati unicamente nei paesi UE o in quelli per i quali vige una decisione di adeguatezza.

I dati personali non saranno oggetto di comunicazione o diffusione al di fuori delle categorie di destinatari indicati nel punto precedente.

Non è previsto che i dati vengano trattati per processi decisionali automatizzati.

## Periodo di conservazione dei dati personali.

*Di seguito Le indichiamo per quanto tempo conserveremo i dati personali.*

I dati personali raccolti per le finalità indicate al relativo paragrafo precedente saranno trattati e conservati per 1 anno dalla conclusione del Bando al fine di gestire eventuali contestazioni.

Tempi più lunghi saranno possibili in caso di contenziosi fino all’esaurimento degli stessi.

## Diritti esercitabili.

*Di seguito Le indichiamo tutti i diritti che Le garantiamo sui dati personali.*

In conformità a quanto previsto nel Capo III, Sezione I, GDPR, l'interessato ha il diritto di:

- Chiedere l'accesso, la rettifica, la cancellazione, la limitazione, l'opposizione al trattamento dei propri dati.
- Proporre reclamo a un'autorità di controllo.

L'interessato potrà esercitare tali diritti (escluso l'ultimo) mediante il semplice invio di una richiesta via e-mail all'indirizzo del Titolare, sopra indicato.

## F29-25 - No esenzione IMU per i fabbricati ristrutturati per la vendita e per immobili merce temporaneamente locati

### La Cassazione esclude l'esenzione IMU per i fabbricati ristrutturati per la vendita e per gli immobili merce temporaneamente locati

Con due Ordinanze, entrambe depositate lo scorso 21 aprile, la Corte di Cassazione interviene sul tema dell'esenzione IMU dei fabbricati costruiti per la vendita e non locati (cd "fabbricati merce" delle imprese edili), esprimendo orientamenti decisamente restrittivi, che limitano la portata applicativa della norma di favore.

Per i fabbricati ristrutturati per la successiva cessione, poi, quanto affermato dalla Cassazione si pone in netto contrasto con l'interpretazione positiva fornita nel 2013 dal Dipartimento delle Finanze, in risposta ad una specifica sollecitazione all'epoca avanzata ufficialmente dall'ANCE.

Il riferimento è alle Ordinanze nn. 10392 e 10394 del 21 aprile 2025, emanate dalla Sezione Tributaria della Corte di Cassazione, che affrontano ciascuna una diversa questione sulla portata applicativa dell'esenzione da IMU per gli "immobili merce", oggi contenuta nell'art.1, co. 751 della legge 160/2019, in base alla quale sono esenti dal tributo " i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, finché permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati " (norma di identico contenuto rispetto al previgente art.2 del DL 102/2013 – legge 124/2013).

È questa, dunque, la definizione di "immobile merce" da considerare ai fini dell'applicabilità dell'esenzione dall'imposta e rispetto alla quale erano già sorte le due questioni oggi affrontate dalla Corte di Cassazione, riguardanti, in particolare:

- gli "immobili merce" acquistati e ristrutturati per la vendita;
- gli "immobili merce" destinati alla vendita e locati per una parte dell'anno.

E in entrambi i casi, come si vedrà, la posizione espressa dalla Cassazione è di netta chiusura.

E, se per gli "immobili merce" locati l'orientamento negativo non sorprende, ponendosi sulla scia della posizione negativa pure espressa dal Dipartimento delle Finanze in una risposta formulata nell'ambito del "Telefisco 2014", "spiazza" invece l'esclusione dall'esenzione IMU per quei fabbricati acquistati dall'impresa ai fini della loro ristrutturazione e vendita, nonostante l'agevolazione sia stata espressamente riconosciuta dal medesimo Dipartimento in risposta ad una specifica istanza dell'ANCE, successivamente ufficializzata nella Risoluzione n. 11/DF del 2013.

- Esclusione dall'esenzione IMU per gli "immobili merce" acquistati e ristrutturati per la vendita

Con l'Ordinanza n. 10392, la Corte di Cassazione ha affermato che l'esenzione dall'IMU prevista per gli "immobili merce" non spetta per i fabbricati che l'impresa acquista e ristruttura per destinarli alla vendita.

A questa conclusione giunge per effetto di una lettura assolutamente restrittiva della definizione di "immobili merce" di cui alla norma sopra citata e, in particolare, del concetto di "fabbricato costruito".

Secondo i Giudici, difatti, rientrerebbero nel perimetro normativo i soli fabbricati costruiti

“da zero” dall’impresa e non anche quelli acquistati dall’impresa e sottoposti a interventi di ristrutturazione prima della loro destinazione alla vendita.

E ciò in quanto il fabbricato acquistato dall’impresa di costruzione risulta già immesso nel mercato immobiliare senza che, al momento dell’acquisto, risultino integrate le condizioni richieste dalla norma ai fini dell’esenzione.

In pratica, “non potendosi concepire (al momento del detto acquisto) né l’esistenza di un fabbricato «costruito» dal soggetto passivo dell’IMU, e destinato alla vendita (piuttosto che alla sua ristrutturazione edilizia), né la permanente (e documentata) destinazione (alla vendita) del bene stesso (così) costruito”, non risultano integrate le condizioni necessarie ai fini del beneficio fiscale.

A parere dei Giudici, quindi, l’assimilazione tra fabbricati di nuova costruzione e quelli oggetto di recupero incisivo contrasta con il principio per cui, in materia fiscale, le norme che prevedono trattamenti agevolativi e di favore sono di stretta interpretazione, dunque non estensibili per effetto dell’analogia.

Tale motivazione risulta in evidente contrasto con l’interpretazione della norma – e, in particolare, della definizione di “immobili merce” – ufficializzata dal Ministero dell’Economia e delle Finanze con la risoluzione 11 dicembre 2013, n. 11/DF, a seguito di apposita istanza dell’ANCE volta, per l’appunto, ad assimilare i fabbricati ristrutturati a quelli di nuova costruzione.

A seguito dell’azione dell’ANCE, difatti, la risoluzione ha chiarito che il concetto di “fabbricati costruiti” comprende anche il fabbricato acquistato dall’impresa costruttrice e sul quale la stessa proceda ad interventi di incisivo recupero, consistenti in:

- restauro e risanamento conservativo (art.3, co.1, lett.c, D.P.R. 380/2001),
- ristrutturazione edilizia (art.3, co.1, lett.d, D.P.R. 380/2001),
- ristrutturazione urbanistica (art.3, co.1, lett.f, D.P.R. 380/2001).

Ciò in quanto, ai fini IMU, sussiste, a livello normativo, una generale assimilazione tra i fabbricati “in costruzione” e quelli soggetti a interventi di incisivo recupero edilizio, tenuto conto dell’identica tassazione applicabile nel corso dell’esecuzione dei lavori (durante i quali, l’IMU si applica in entrambi i casi sul valore dell’area). Tale circostanza è stata quindi considerata dallo stesso Dipartimento delle Finanze come indicativa del fatto che il “Legislatore ha operato un’equiparazione tra i fabbricati oggetto di interventi di incisivo recupero di cui al ... art.3, comma 1, lett. c), d), ed f), del D.P.R. n.380 del 2001 e i fabbricati in corso di costruzione . I primi, infatti, sono, alla stessa stregua dei secondi, considerati, ai fini della determinazione della base imponibile IMU, area fabbricabile fino all’ultimazione dei lavori”.

In questo senso, tale assimilazione deriva dalla stessa disciplina che regola l’IMU e non già da un’interpretazione estensiva della norma di esenzione che, come affermato dalla Corte di Cassazione, contrasterebbe con il principio generale che impone una stretta applicazione delle norme fiscali agevolative.

Trattandosi di un orientamento giurisprudenziale sul tema, ancorchè della Corte di Cassazione, sezione Tributaria, si ritiene che la stessa non possa inficiare la validità dell’interpretazione più favorevole fornita dal Dipartimento delle Finanze che, proprio perché sinora mai confutata dalla prassi ministeriale, deve intendersi ancora applicabile in modo uniforme a livello nazionale e riferita all’attuale norma contenuta dal citato art.1, co. 751 della legge 160/2019, di identico contenuto dell’art.2 del DL 102/2013 – legge 124/2013 all’epoca vigente. Pertanto, si ritiene che le imprese di costruzione possano continuare ad applicare l’esenzione IMU per i beni merce anche se trattasi di beni ristrutturati per la vendita.

- . Esclusione dall'esenzione IMU per gli "immobili merce" destinati alla vendita oggetto di locazione temporanea

Meno "sorprendente", ma comunque incisiva, l'Ordinanza n. 10394 con cui la Corte di Cassazione ha sancito il principio per cui l'esenzione IMU prevista per gli "immobili merce" non può essere riconosciuta in caso di locazione (ancorché transitoria) dei medesimi nel corso dell'anno di riferimento.

Richiamando la norma di riferimento, difatti, i Giudici evidenziano come vi siano due requisiti indispensabili per il riconoscimento dell'esenzione: (i) la permanente destinazione alla vendita e (ii) la libera disponibilità da parte del proprietario, i quali devono perdurare per l'intero anno di riferimento.

Il requisito della "permanenza", non suscettibile di interruzione in corso d'anno, si spiegherebbe alla luce della ratio dell'agevolazione: esonerare dal carico del tributo gli imprenditori edili per gli immobili che sono stati costruiti per la vendita ma che non sono stati ancora venduti, nonostante la stabile collocazione sul mercato per l'anno di riferimento.

Ne deriverebbe che "un'eventuale concessione del godimento (anche se temporaneo o saltuario) a terzi a titolo di locazione o di comodato farebbe venir meno, con l'interruzione della continuità nell'anno di riferimento, il requisito della "permanente destinazione alla vendita", che sola ne giustifica l'esenzione da IMU".

La pronuncia si colloca sulla scia – sempre negativa nonostante le istanze dell'ANCE – della risposta fornita dal Ministero dell'Economia e delle Finanze all'incontro con la stampa specializzata "Telefisco 2014", con la quale è stato escluso dall'esenzione ogni caso di locazione e utilizzazione, anche temporanea, da parte dell'impresa .

In tali ipotesi, dunque, l'IMU è dovuta per l'intero periodo d'imposta, senza esenzione per il periodo residuo, nel quale l'immobile non viene locato.

Ciò in quanto – secondo la Cassazione – le ipotesi in cui le agevolazioni sono fruibili anche solo per una frazione d'anno sono e devono essere espressamente tipizzate dal legislatore.

In sostanza, sarebbe indispensabile "una normazione ad hoc per individuare le peculiari fattispecie di agevolazioni fruibili anche per una sola frazione dell'anno di riferimento in relazione alla "specialità" di situazioni ritenute meritevoli di apprezzamento per periodi di durata variabile".

E allora, mancando una specifica previsione di "frazionabilità" con riguardo all'esenzione IMU per gli "immobili merce", la stessa deve necessariamente essere valutata avendo come parametro l'intero anno di riferimento.



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

riunita in camera di consiglio nella seguente composizione:

Dott. Liberato Paolitto	Presidente	Oggetto
Dott. Ugo Candia	Consigliere	ICI IMU ACCERTAMENTO IMMOBILI – MERCE RISTRUTTURAZIONE PRINCIPIO DI DIRITTO
Dott. Fabio Di Pisa	Consigliere	Ad. 27/11/2024 CC
Dott. Giuseppe Lo Sardo	Consigliere relatore	R.G.N. 8732/2023
Dott.ssa Antonella Dell'Orfano	Consigliere	

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 8732/2023 R.G., proposto

**DA**

"*Eusebio S.p.A.*", con sede in Roma, in persona degli amministratori delegati *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avv. Paolo Tamietti, con studio in Roma, ove elettivamente domiciliata, giusta procura in allegato al ricorso introduttivo del presente procedimento;

**RICORRENTE**

**CONTRO**

Roma Capitale, in persona del Sindaco *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'Avv. Alberto Armenante, con studio in Roma (presso gli Uffici dell'Avvocatura Capitolina), ove elettivamente domiciliata, giusta procura in calce al controricorso di costituzione nel presente procedimento;

**CONTRORICORRENTE**

avverso la sentenza depositata dalla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio il 4 ottobre 2022, n. 4306/12/2022; udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 27 novembre 2024 dal Dott. Giuseppe Lo Sardo.



**RILEVATO CHE:**

1. La "Eusebio S.p.A." ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio il 4 ottobre 2022, n. 4306/12/2022, che, in controversia su impugnazione di avviso di accertamento n. 1931/2018 per l'IMU relativa all'anno 2014, per l'importo complessivo di € 496.745,59, con riguardo ad immobili costituenti "*beni merce*", dei quali essa era proprietaria in Roma, a seguito del disconoscimento dell'esenzione prevista dall'art. 13, comma 9-*bis*, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, nel testo novellato dall'art. 2, comma 2, lett. a, del d.l. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124, aveva ha accolto l'appello proposto da Roma Capitale nei confronti della medesima avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Roma il 21 novembre 2019, n. 15589/19/2019, con condanna alla rifusione delle spese giudiziali.
2. Il giudice di appello ha riformato la decisione di prime cure - che aveva accolto il ricorso originario - sul rilievo che la contribuente non aveva documentato l'esecuzione di lavori di ristrutturazione ex art. 3, comma 1, lett. c), d) ed f), del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, sui predetti immobili, che non erano di recente costruzione.
3. Roma Capitale ha resistito con controricorso.
4. Con conclusioni scritte, il P.M. si è espresso per l'accoglimento del ricorso.
5. La ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

**CONSIDERATO CHE:**

1. Il ricorso è affidato ad un unico motivo, con il quale si denuncia violazione o falsa applicazione degli artt. 15 disp.

prel. cod. civ., 2 del d.l. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124, e 13, comma 9-bis, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, nel testo novellato dall'art. 2, comma 2, lett. a, del d.l. 31 agosto 2013, n. 102, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che: «*La circostanza che l'immobile debba essere di recente costruzione trova riscontro nella legge, che fa riferimento ai "fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita ... e comunque per un periodo non superiore a tre anni dall'ultimazione dei lavori"* (art. 13, co. 9 bis, D.L. n. 201/2011)».

A dire della ricorrente: «*La norma in vigore dal 31.08.2013 non prevede alcun riferimento temporale né alcuna scadenza riferita al termine dei lavori. Come sopra illustrato, il termine di tre anni previsto nel vecchio testo del comma 9 bis dell'art. 13 del D.L. 201 del 2011 è stato eliminato a seguito delle modifiche determinate dall'art. 2 del Decreto-legge 31 agosto 2013 n. 102. (...) Evidenziando che in nessuna norma è previsto il requisito della mancata vendita "per circa 30 anni", la Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado, nella sentenza oggi impugnata, afferma quindi che gli immobili, per beneficiare dell'esenzione dal pagamento dell'IMU devono essere di "recente costruzione" e fonda la propria affermazione e la propria decisione su un dato normativo ben preciso: il riferimento ai "tre anni dalla ultimazione dei lavori" che sarebbe previsto dall'art. 13, comma 9 bis del D.L. 201/2011, peraltro espressamente citato nella decisione oggi impugnata. L'affermazione e la conseguente ratio decidendi seguita dal giudice del merito di secondo grado sono gravemente errati*



*perché la Corte di Giustizia Tributaria, sviluppando il proprio iter logico, richiama e di conseguenza applica, una norma (o forse, per meglio dire, una previsione normativa) inesistente perché non più in vigore, essendo stata sostituita da altra e quindi abrogata, come già ricordato più volte, tra l'altro proprio con la eliminazione del riferimento ai tre anni dalla esecuzione dei lavori, dall'art. 2 del Decreto-legge 31 agosto 2013 n. 102. È evidente che il riferimento al "periodo non superiore a tre anni dall'ultimazione dei lavori" ha costituito un presupposto fondamentale sul piano logico per la decisione cui è pervenuto il giudice del merito ed è stato pertanto una componente essenziale della ratio decidendi del giudice di secondo grado. Si tratta peraltro di abrogazione espressa, come si evince dalla semplice lettura dell'art. 2 del Decreto-legge 31 agosto 2013 n. 102 che prevede, per l'appunto, espressamente, che "il comma 9-bis (del D.L. 201/2011) è sostituito dal seguente (...)".* Il nuovo testo della norma è entrato in vigore il 31/08/2013 ed è quindi senza dubbio applicabile al caso in esame, che, come già ricordato, ha ad oggetto l'IMU relativa all'anno di imposta 2014. La Corte di Giustizia di secondo grado per il Lazio ha quindi violato o comunque falsamente applicato l'art. 2 del Decreto-legge 31 agosto 2013 n. 102, l'art. 15 delle Preleggi e l'art. 13, comma 9-bis del decreto-legge n. 201 del 2011 perché ha ignorato la abrogazione del vecchio testo del medesimo l'art. 13, comma 9-bis del decreto-legge n. 201 del 2011 espressamente sostituito dall'attuale testo ai sensi dell'art. 2 del Decreto-legge 31 agosto 2013 n. 102, decidendo il procedimento di secondo grado applicando una norma non più in vigore perché espressamente abrogata».

1.1 Il predetto motivo è infondato, per quanto la correttezza del dispositivo in punto di diritto non esima il collegio

dall'emendarne la motivazione nel senso specificato in appresso, ai sensi dell'art. 384, quarto comma, cod. proc. civ. 1.2 Il testo originario dell'art. 13, comma 9-*bis*, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, prevedeva che: «*I Comuni possono ridurre l'aliquota di base fino allo 0,38 per cento per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, e comunque per un periodo non superiore a tre anni dall'ultimazione dei lavori*».

Il testo novellato dall'art. 2, comma 2, lett. a), del d.l. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124, dispone ora che: «*A decorrere dal 1° gennaio 2014 sono esenti dall'imposta municipale propria i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati*».

1.3 Secondo il tenore della censura formulata dalla ricorrente, il riferimento limitativo al «*periodo non superiore a tre anni dall'ultimazione dei lavori*» sarebbe stato eliminato dalla versione aggiornata della suddetta norma, per cui il giudice di appello avrebbe fatto impropriamente applicazione del testo abrogato nella decisione della controversia.

Di contro, a dire della controricorrente: «*Orbene, nel caso in esame, i 15 fabbricati cui secondo la Commissione spetterebbe l'esenzione, non risultano né recentemente costruiti, né oggetto di interventi di recupero e risanamento previsti dall'art. 3, comma 1, lettere c), d) e f), del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380. Si evidenzia poi che come dichiarato nel ricorso introduttivo dalla stessa Eusebio Spa (All.3 – pag.3) e documentalmente provato dalle visure storico-catastali*

*depositate in CTP unitamente alle controdeduzioni di primo grado e che qui si riallegano (All.8), l'accatastamento dei cespiti in contestazione è stato effettuato dalla ricorrente negli anni '90. La lettura offerta dalla ricorrente è pertanto erronea in quanto non in linea con l'interpretazione della norma che richiede un intervento recente sul bene ai fini dell'applicazione del beneficio. La lettura di controparte contrasta anche sotto altro profilo con la ratio dell'agevolazione in commento. Ed invero, alla luce della crisi recente del settore immobiliare, la ratio della norma è da rinvenirsi anche e soprattutto nella necessità di non incidere ulteriormente sulla situazione economica degli imprenditori che hanno sostenuto costi per costruire, ovvero risanare completamente unità immobiliari che non trovano poi una collocazione sul mercato».*

In sintonia con la prospettazione della ricorrente, anche il P.M. ha evidenziato che: «*Nel caso di specie, la stessa resistente riconosce come "non sia contestabile la sussistenza in capo alla controparte del requisito soggettivo e dell'espletamento dei vari adempimenti formali».*

1.4 A sostegno del proprio ragionamento, il giudice di appello ha richiamato la risoluzione emanata dal Ministero dell'Economia e delle Finanze l'11 dicembre 2013, n. 11/DF (che è stata prodotta dall'ente impositore), la quale ha ritenuto che «*nel concetto "fabbricati costruiti" delle norme in esame possa farsi rientrare anche il fabbricato acquistato dall'impresa costruttrice sul quale la stessa procede a interventi di incisivo recupero, ai sensi dell'art. 3, comma 1, lettere c), d) e f), del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380», ciò «in virtù della considerazione che, ai fini IMU, l'art. 5, comma 6, del D. Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, stabilisce che, in caso di utilizzazione edificatoria dell'area, di demolizione del*



*fabbricato, di interventi di recupero a norma dell'art. 3, comma 1, lett. c), d) e f), del D.P.R. n. 380 del 2001, la base imponibile è costituita dal valore dell'area, la quale è considerata fabbricabile anche in deroga a quanto stabilito nell'art. 2 del D. Lgs. n. 504 del 1992, senza computare il valore del fabbricato in corso d'opera, fino alla data di ultimazione dei lavori di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione ovvero, se antecedente, fino alla data in cui il fabbricato costruito, ricostruito o ristrutturato è comunque utilizzato».*

Da qui la conclusione che: «*Pertanto, dal contenuto della norma in commento, si evince che il Legislatore ha operato un'equiparazione tra i fabbricati oggetto degli interventi di incisivo recupero di cui al citato art. 3, comma 1, lett. c), d) e f), del D.P.R. n. 380 del 2001 e i fabbricati in corso di costruzione. I primi, infatti, sono, alla stessa stregua dei secondi, considerati, ai fini della determinazione della base imponibile IMU, area fabbricabile fino all'ultimazione dei lavori. Dalle considerazioni appena formulate si evince che i fabbricati oggetto degli interventi di incisivo recupero nei termini sin qui esplicitati rientrano nel campo di applicazione dell'esenzione introdotta dal citato art. 2 del D. L. n. 102 del 2013, solo a partire dalla data di ultimazione dei lavori di ristrutturazione».*

Tale estensione, quindi, prescinde dalla risalenza infratriennale degli «*interventi di incisivo recupero*», essendo sufficiente per beneficiare dell'esenzione che la ristrutturazione dei fabbricati destinati alla rivendita e non concessi in locazione sia stata completata nell'anno di riferimento.

Conformandosi a tale esegesi, la sentenza impugnata ha ritenuto che «*agli immobili di recente costruzione sono equiparabili solo quelli oggetto di incisivo recupero ai sensi del DPR 380/2001*».

1.5 Tuttavia, secondo alcuni arresti di questa Corte (Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 28 marzo 2022, n. 9897; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 2 febbraio 2024, n. 3094), a cui il collegio ritiene di dare continuità in questa sede, il regime di esenzione risulta connaturato ai «*fabbricati costruiti*» dall'impresa (altrimenti) soggetto passivo IMU, «*destinati (...) alla vendita*» e «*fintanto che permanga tale destinazione*», così che deve senz'altro escludersi dal suo ambito applicativo il fabbricato che sia stato immesso nel mercato immobiliare (per acquisto operatore dall'impresa), seppure la circolazione commerciale del bene sia preordinata ad una successiva attività di costruzione, non potendosi concepire (al momento del detto acquisto) né l'esistenza di un fabbricato «*costruito*» dal soggetto passivo dell'IMU, e destinato alla vendita (piuttosto che alla sua ristrutturazione edilizia), né la permanente (e documentata) destinazione (alla vendita) del bene stesso (così) costruito.

È, poi, ben vero che deve ritenersi consentita un'interpretazione della disposizione di favore che – perimettrata all'interno del dato normativo, avuto riguardo ai suoi segni letterali ed allo scopo perseguito dal legislatore - sia volta alla massima espansione del contenuto normativo (così ricostruito, essendosi rilevato che «*anche in presenza di disposizioni eccezionali o di carattere tassativo l'interprete è tenuto a ricercare, pur senza superarlo arbitrariamente, l'esatto valore semantico della formula legislativa al fine di stabilire se la regula juris debba essere "estesa" (o, più esattamente, dichiarata applicabile), secondo l'intenzione del legislatore, a casi che pur non risultando espressamente considerati nel testo della norma, debbono ritenersi in esso implicitamente compresi e disciplinati*» (Cass. Sez. Un., 17 maggio 2010, n. 11930; Cass. Sez. Un., 20 ottobre 2010, n.

21493; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 30 dicembre 2011, n. 30722; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 26 giugno 2020, n. 12777); ma, nella fattispecie, la sopra rilevata distanza delle fattispecie preclude (anche) un'interpretazione estensiva del regime di favore evocato, in quanto, nell'un caso, la finalità perseguita dal legislatore è chiaramente volta a non gravare del tributo quelle imprese rispetto alle quali il presupposto impositivo (art. 13, comma 2, del d.l. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124, in relazione all'art. 2 del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504) si identifica col possesso di «*fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita*» («*fintanto che permanga tale destinazione*») - ove, dunque, l'avvenuta realizzazione del fabbricato, e la sua permanente destinazione alla vendita, connotano il contenuto della disposizione, e lo stesso scopo di favore perseguito, - nel mentre, nella fattispecie in esame, la destinazione alla vendita costituisce un mero intento perseguito dall'impresa che ancora non abbia realizzato il bene a detto fine destinato, così ponendosi al di fuori del perimetro di applicazione della norma, per di più in assenza di ogni obiettiva condizione di verificabilità dello stesso intento perseguito che finirebbe per connotare qualsiasi operazione commerciale volta all'acquisizione di fabbricati destinati alla (successiva) rivendita (che faccia seguito, o meno, all'attività di costruzione).

Aggiungasi che la disposizione dell'art. 5, comma 6, del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 (a cui rinvia l'art. 13, comma 2, del d.l. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124, quanto all'IMU), delinea un meccanismo di regolazione alla cui stregua non rileva, a fini impositivi (*recte*: della determinazione della base imponibile), il fabbricato in corso di ristrutturazione, perché viene presa in

considerazione (soltanto) l'area sulla quale il fabbricato insiste, area che è considerata fabbricabile «*anche in deroga a quanto stabilito nell'articolo 2*» dello stesso d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 (disposizione, quest'ultima, recante la definizione di fabbricati e aree fabbricabili). Così che l'area «*ridiventa fabbricabile ab origine, fino a che la ristrutturazione dell'immobile non viene completata (...) perché, venuta meno la tassabilità del fabbricato, viene tassata l'area come se il fabbricato non esistesse*», e soggetta ad imposizione rimane «*tutta l'area, anche se inedificabile secondo gli strumenti urbanistici ordinari*» (Cass., Sez. 6<sup>^</sup>-5, 9 maggio 2014, n. 10082; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 8 dicembre 2016, n. 27096).

Si è, quindi, rimarcato – in coerenza, del resto, con lo stesso dato letterale della disposizione - che l'applicazione di detta disposizione necessariamente presuppone la realizzazione dell'intervento edilizio cui si correla il relativo criterio di determinazione della base imponibile - e, dunque, l'utilizzazione edificatoria, la demolizione del fabbricato e la esecuzione degli «*interventi di recupero a norma dell'articolo 31, comma 1, lettere c), d) ed e), della legge 5 agosto 1978, n. 457*» (ora a norma dell'art. 3 del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380) – così che la rideterminazione della base imponibile del tributo (secondo il valore dell'area) è destinata ad operare «*fino alla data di ultimazione dei lavori di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione ovvero, se antecedente, fino alla data in cui il fabbricato costruito, ricostruito o ristrutturato è comunque utilizzato*» (Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 7 giugno 2017, n. 14111).

Per di più, la Corte ha statuito – con riferimento all'ICI, i cui dati di regolazione sono però riferibili anche all'IMU - che gli elementi della fattispecie impositiva sono prestabiliti dalla

legge secondo criteri di certezza e tassatività, e con riferimento unicamente al possesso di tre ben definite tipologie di beni immobili costituiti da fabbricati, aree fabbricabili, terreni agricoli, così che «*nel caso di area edificata la base imponibile Ici è determinata dal valore del fabbricato (...); (...) la base imponibile è invece costituita dal valore dell'area, considerata fabbricabile, allorquando nell'anno di imposizione vi sia utilizzazione edificatoria in corso dell'area stessa, demolizione di fabbricato ovvero realizzazione di interventi di recupero ai sensi della L. n. 457 del 1978, art. 31, comma 1, lett. c), d) ed e) (comma 6)*», con la conseguenza che l'area di insistenza del fabbricato non è autonomamente tassabile quale area edificabile in quanto la fattispecie impositiva, così ricavata, «*non rientra in nessuno dei presupposti Ici, trattandosi all'evidenza di area già edificata, e dunque non di area edificabile. (...) diversamente ragionando, si verrebbe ad inammissibilmente introdurre nell'ordinamento - in via interpretativa - un nuovo ed ulteriore presupposto d'imposta, costituito appunto dall'area edificata*» (Cass., Sez. 6<sup>^-5</sup>, 19 luglio 2017, n. 17815 – vedansi anche: Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 11 ottobre 2017, n. 23801; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 5 febbraio 2019, n. 3282; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 28 marzo 2019, n. 8620; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 12 luglio 2021, n. 19809).

1.6 Non è, dunque, invocabile un'assimilazione *quoad effectum* tra i “*fabbricati costruiti*” ed i “*fabbricati ristrutturati*”, essendo preclusa, inevitabilmente, dalla corretta applicazione del principio generale e inderogabile in materia fiscale, il quale prevede che, in materia fiscale le norme contemplanti esenzioni o agevolazioni sono di stretta interpretazione, ai sensi dell'art. 14 disp. prel. cod. civ., sicché non vi è spazio per ricorrere al criterio analogico o all'interpretazione estensiva

della norma oltre i casi e le condizioni dalle stesse espressamente considerati (Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 7 maggio 2008, n. 11106; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 7 marzo 2013, n. 2925; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 4 marzo 2016, n. 4333; Cass., Sez. 6<sup>^-5</sup>, 21 giugno 2017, n. 15407; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 16 maggio 2019, n. 13145; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 29 ottobre 2020, n. 23877; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 17 giugno 2021, n. 15301; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 24 novembre 2022, n. 34690; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 26 novembre 2024, nn. 30455 e 30484).

1.7 Pertanto, al solo fine di consolidare e rinsaldare l'indirizzo chiaramente delineatosi nella giurisprudenza di legittimità, si può enunciare il seguente principio di diritto: «In tema di IMU, l'esenzione prevista dall'art. 13, comma 9-*bis*, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, nel testo novellato dall'art. 2, comma 2, lett. a, del d.l. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124, deve essere riconosciuta solamente ai *«fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita»* (secondo il tenore letterale del testo legislativo) e non può essere estesa - alla luce di un coordinamento sistematico con l'art. 5, comma 6, del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, quale richiamato dall'art. 13, comma 3, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, che esclude la rilevanza del fabbricato in corso di ristrutturazione ai fini della determinazione del presupposto impositivo - anche ai fabbricati acquistati e ristrutturati (mediante interventi di restauro e di risanamento conservativo, di ristrutturazione edilizia o di ristrutturazione urbanistica, ai sensi dell'art. 3, comma 1, lettere c), d) e f), del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380) per essere destinati dall'impresa

acquirente alla vendita, ostandovi la natura eccezionale delle disposizioni legislative in materia di agevolazioni tributarie».

2. Alla stregua delle suesposte argomentazioni, dunque, valutandosi la infondatezza del motivo dedotto, il ricorso deve essere respinto.

3. Le spese giudiziali seguono la soccombenza e sono liquidate nella misura indicata in dispositivo.

4. Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* dello stesso art. 13, se dovuto.

#### **P.Q.M.**

La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente alla rifusione delle spese giudiziali in favore della controricorrente, liquidandole nella misura di € 200,00 per esborsi e di € 6.000,00 per compensi, oltre a rimborso forfettario nella misura del 15% sui compensi e ad altri accessori di legge; dà atto dell'obbligo, a carico della ricorrente di pagare l'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, se dovuto.

Così deciso a Roma nella camera di consiglio del 27 novembre 2024.

IL PRESIDENTE

Dott. Liberato Paolitto



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

riunita in camera di consiglio nella seguente composizione:

Dott. Liberato Paolitto

Presidente

Dott. Ugo Candia

Consigliere

Dott. Fabio Di Pisa

Consigliere

Dott. Giuseppe Lo Sardo

Consigliere relatore

Dott.ssa Antonella Dell'Orfano

Consigliere

ha pronunciato la seguente

Oggetto

ICI IMU  
ACCERTAMENTO  
IMMOBILI – MERCE  
LOCAZIONE  
PRINCIPIO DI DIRITTO

Ad. 27/11/2024 CC

R.G.N. 5642/2024

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 5642/2024 R.G., proposto

**DA**

Comune di Capizzone (BG), in persona del Sindaco *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'Avv. Stefano Vivi, con studio in Osio Sotto (BG), ove elettivamente domiciliato (indirizzo pec per comunicazioni e notifiche: *stefano.vivi@bergamo.pecavvocati.it*), giusta procura in calce al ricorso introduttivo del presente procedimento;

**RICORRENTE**

**CONTRO**

"*Edilizia Orobica S.r.l.*", con sede in Almé (BG), in persona della procuratrice institutoria *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avv. Giuseppe Racalbuto, con studio in Bergamo, ove elettivamente domiciliata (indirizzo pec per comunicazioni e notifiche: *giuseppe.racalbuto@bergamo.pecavvocati.it*), giusta procura in allegato al ricorso introduttivo del presente procedimento;

**CONTRORICORRENTE**

avverso la sentenza depositata dalla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia l'1 agosto 2023, n. 2465/26/2023;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 27 novembre 2024 dal Dott. Giuseppe Lo Sardo.

**RILEVATO CHE:**

1. Il Comune di Capizzone (BG) ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia l'1 agosto 2023, n. 2465/26/2023, che, in controversia su impugnazione di quattro avvisi di accertamento nn. 69, 70, 71 e 72 per l'IMU relativa agli anni 2014, 2015, 2016 e 2017 per l'importo complessivo di € 13.172,96, con riguardo ad immobili constituenti "beni merce", dei quali l'"*Edilizia Orobica S.r.l.*" era proprietaria nel territorio comunale, a seguito del disconoscimento dell'esenzione prevista dall'art. 13, comma 9-bis, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, nel testo novellato dall'art. 2, comma 2, lett. a, del d.l. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124, ha rigettato l'appello proposto dal medesimo nei confronti dell'"*Edilizia Orobica S.r.l.*" avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Bergamo il 5 luglio 2021, n. 245/02/2021, con compensazione delle spese giudiziali.

2. Il giudice di appello ha confermato la decisione di prime cure – che aveva accolto il ricorso originario - sul rilievo che l'esenzione poteva spettare alla contribuente anche in caso di locazione transitoria di durata infrannuale degli immobili –

merce, sia pure in relazione al residuo periodo dell'anno di riferimento.

3. L"*Edilizia Orobica S.r.l.*" ha resistito con controricorso.

4. La controricorrente ha depositato memoria illustrativa.

### **CONSIDERATO CHE:**

1. Il ricorso è affidato a due motivi.

1.1 Con il primo motivo, si denuncia violazione o falsa applicazione degli artt. 2 del d.l. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124, e 1, comma 751, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che la contribuente poteva beneficiare dell'esenzione anche in caso di locazione transitoria di durata infrannuale degli immobili – merce, sia pure in relazione al residuo periodo dell'anno di riferimento. Laddove, invece: «*Il trattamento di favore si basa (...) sul principio secondo il quale, per accedere al trattamento tributario agevolato, gli immobili non siano concessi in locazione, neppure per un breve periodo o anche per un solo giorno dell'anno*».

1.2 Con il secondo motivo, si denuncia violazione o falsa applicazione degli artt. 2 del d.l. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124, e 1, comma 751, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, per essere stato omesso dal giudice di appello «*di esaminare la tipologia, durata e natura del contratto di locazione con il quale sono stati concessi in locazione gli immobili relativamente ai quali il contribuente ha usufruito dell'esenzione*».

A dire del ricorrente: «*Se infatti la Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Lombardia, nella propria interpretazione*

*estensiva della norma, dichiara di ritenere che non tutte le locazioni siano idonee a determinare l'inapplicabilità dell'esenzione, affermando al contrario che talune locazioni brevi sarebbero compatibili con l'agevolazione, operando peraltro un'integrale ed acritico rinvio alla sentenza di primo grado, essa però non motiva in alcun modo in che misura questo sia possibile e soprattutto non opera alcun riferimento alla fattispecie concreta. Non vi è difatti alcun cenno in ordine alla tipologia di locazione concretamente perfezionatasi, né sotto il profilo della tipologia contrattuale, né sotto il profilo della durata o della rilevanza economica della stessa, e della ragione concreta per la quale essa possa consentire una deroga a quanto previsto dal D.L. 102/2013 art. 2. La sentenza semplicemente omette di valutare qualunque aspetto concreto attinente alla locazione, relativamente alla quale peraltro la società contribuente non aveva offerto in produzione alcuna evidenza contrattuale dalla quale poterne derivare l'eventuale brevità».*

2. Le predette censure di violazione di legge – la cui stretta ed intima connessione consiglia la trattazione congiunta – sono fondate.

2.1 Ai sensi dell'art. 13, comma 9-*bis*, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, nel testo novellato dall'art. 2, comma 2, lett. a, del d.l. 31 agosto 2013, n. 102: «*A decorrere dal 1° gennaio 2014 sono esenti dall'imposta municipale propria i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati*».

2.2 Secondo, l'art. 1, comma 751, della legge 27 dicembre 2019, n. 160: «*Fino all'anno 2021, l'aliquota di base per i*



*fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, è pari allo 0,1 per cento. I comuni possono aumentarla fino allo 0,25 per cento o diminuirla fino all'azzeramento. A decorrere dal 1° gennaio 2022, i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, finché permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, sono esenti dall'IMU».*

Il *thema disputandum* attiene all'interpretazione dell'inciso comune alle citate disposizioni «*non siano in ogni caso locati*», ritenendosi, dal ricorrente, che qualsiasi tipo di locazione (a prescindere dalla durata) precluda al contribuente il riconoscimento dell'esenzione sull'immobile – merce e, dalla controricorrente, che la locazione transitoria di durata infrannuale non sia ostativa al riconoscimento dell'esenzione al contribuente per il residuo periodo di possesso dell'immobile – merce nell'anno di riferimento.

In proposito, richiamando la conforme decisione del giudice di prime cure, la sentenza impugnata ha motivato che: «*Va premesso che il testo letterale della norma rappresentato dall'espressione "non siano in ogni caso locati" stante la sua generica strutturazione non può costituire da solo un elemento determinante a favore di una tesi o dell'altra. La corretta interpretazione va, pertanto, effettuata sulla base del contesto generale in cui tale espressione risulta inserita e sotto questo aspetto si ritiene che la mancata esenzione dall'IMU nel caso di locazione dei fabbricati non possa essere considerata definitiva ma debba invece valere per il solo periodo in cui la locazione risulta effettivamente prestata. Giungere alla diversa conclusione che una locazione seppur breve possa condizionare perennemente la natura di un fabbricato quale "bene*

*immobilizzato” anziché quale “bene merce” non appare confortato dal testo della norma che per raggiungere un obiettivo così penalizzante per il contribuente avrebbe dovuto essere espresso in una forma indubitabile. In altri termini, procedere alla locazione di fabbricati per brevi periodi, al solo scopo di acquisire risorse finanziarie per coprire seppur parzialmente i costi di realizzazione degli immobili, non può escludere di per sé in via definitiva il fatto che l’impresa costruttrice intende utilizzare tali beni alla destinazione per cui essi sono stati originariamente edificati, ossia alla loro vendita».*

2.3 Tuttavia, il concorde tenore delle norme richiamate evidenzia l’indispensabile coesistenza di due requisiti per il riconoscimento dell’esenzione agli immobili – merce (vale a dire, la permanente destinazione alla vendita e la libera disponibilità da parte del proprietario), che devono perdurare per l’intero anno di riferimento.

Difatti, l’agevolazione in questione è finalizzata ad esonerare dal carico del tributo gli imprenditori edili per gli immobili che siano stati costruiti per la vendita, ma non siano stati ancora venduti, nonostante la stabile collocazione sul mercato per l’anno di riferimento.

Per cui, in tale prospettiva, un’eventuale concessione del godimento (anche se temporaneo o saltuario) a terzi a titolo di locazione o di comodato farebbe venir meno, con l’interruzione della continuità nell’anno di riferimento, il requisito della “permanente destinazione alla vendita”, che sola ne giustifica l’esenzione da IMU.

In tale direzione, il Ministero dell’Economia e delle Finanze (in occasione di una risposta al “*Telefisco 2014*” del 3 febbraio 2014) ha espressamente escluso ogni caso di locazione del



fabbricato, anche se temporanea, al fine dell'applicazione dell'agevolazione, con la conseguenza che una locazione transitoria anche solo per la durata di un mese, ad esempio, farebbe decadere il beneficio, a causa della distrazione del bene dalla finalità intrinseca dell'esenzione.

Peraltro, il legislatore ha espressamente tipizzato le agevolazioni fruibili anche per un periodo di durata inferiore all'anno di riferimento, in relazione alla sussistenza per un tempo corrispondente di una predeterminata condizione di fatto o di diritto.

In tal senso, emblematica è la previsione dell'art. 13, comma 3, lett. b), del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, nel testo novellato dall'art. 4, comma 5, lett. b, del d.l. 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012 n. 44, che riconosce al contribuente la riduzione della base imponibile dell'IMU nella misura del 50% «*per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono dette condizioni*».

Invero, tale disposizione conferma l'indispensabilità di una normazione *ad hoc* per individuare le peculiari fattispecie di agevolazioni fruibili anche per una sola frazione dell'anno di riferimento in relazione alla "specialità" di situazioni ritenute meritevoli di apprezzamento per periodi di durata variabile.

Laddove, invece, non si ritiene che possa essere invocata - per avallare la frazionabilità infrannuale dell'esenzione - la previsione generale dell'art. 9, comma 2, del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, secondo cui: «*L'imposta è dovuta per anni solari proporzionalmente alla quota ed ai mesi dell'anno nei quali si è protratto il possesso; a tal fine il mese durante il quale il*



*possesso si è protratto per almeno quindici giorni è computato per intero. A ciascuno degli anni solari corrisponde un'autonoma obbligazione tributaria».* Difatti, il “possesso” contemplato dalla predetta disposizione (come dall’art. 13, comma 2, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214) è specificamente “*qualificato*” dalla titolarità della proprietà, dei diritti reali di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi o superficie, nonché dalla concessione demaniale o dalla locazione finanziaria su immobili (alla luce della precisazione fattane dall’art. 9, comma 1, del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23), non avendo alcuna rilevanza che il soggetto passivo ne abbia perduto la disponibilità materiale.

Senza contare, peraltro, che l’eventuale concessione in locazione degli immobili non fa venir meno il “possesso” rilevante ai fini dell’IMU in capo al locatore, il quale può eventualmente beneficiare di una riduzione dell’aliquota in base ad un’apposita previsione del regolamento comunale (ai sensi dell’art. 13, comma 9, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214).

2.4 Considerando la novità della questione, il collegio ritiene di poter enunciare il seguente principio di diritto: «In tema di IMU, l’esenzione prevista dall’art. 13, comma 9-*bis*, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, nel testo novellato dall’art. 2, comma 2, lett. a, del d.l. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124, per i «*fabbricati costruiti e destinati dall’impresa costruttrice alla vendita*» (c.d. “*immobili – merce*”), non può essere riconosciuta in caso di locazione (ancorché transitoria) dei

medesimi nel corso dell'anno di riferimento, non essendone consentita la fruizione proporzionalmente commisurata al periodo infrannuale di godimento da parte del contribuente secondo la previsione dell'art. 9, comma 2, del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, in quanto il legislatore ha espressamente tipizzato le fattispecie di riduzione o esenzione usufruibili anche per un periodo di durata inferiore all'anno di riferimento, in relazione alla sussistenza per un tempo corrispondente di una predeterminata condizione di fatto o di diritto».

3. Alla stregua delle suesposte argomentazioni, dunque, 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 della Lombardia, 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 della Lombardia, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso a Roma nella camera di consiglio del 27 novembre 2024.

**IL PRESIDENTE**

Dott. Liberato Paolitto



**V8-25 - Convegno - PPP: UNA LEVA PER IL FUTURO DEL TERRITORIO**

**Mercoledì 7 maggio 2025 – ore 10.00 - Auditorium dell'Ordine dei Geometri di Padova  
(Via Fornace Morandi, 24 – Padova)**

Dopo il Pnrr è impensabile immaginare una politica di investimenti pubblici senza il coinvolgimento dei privati.

Per questo serve un **cambiamento culturale profondo** che coinvolga imprese, Pubbliche Amministrazioni e mondo finanziario.

Dobbiamo **superare la diffidenza** verso uno strumento ancora poco conosciuto, ma **decisivo per affrontare le sfide infrastrutturali dei prossimi anni** : il Partenariato Pubblico Privato.

Ne parleremo **martedì 7 maggio a Padova con inizio alle ore 10.00**, in un convegno promosso dalla Consulta Triveneta dei Costruttori Edili, con esperti, amministratori e rappresentanti del mondo imprenditoriale.

Il PPP non è un'alternativa: è un'opportunità da imparare a gestire.

Vi aspettiamo!

# PPP UNA LEVA PER IL FUTURO DEL TERRITORIO

**Mercoledì 7 maggio 2025 - ore 10.00**

Auditorium del Collegio dei Geometri e G.L. di Padova  
(Via Fornace Morandi, 24 - Padova)

## PROGRAMMA

**Ore 10.00 APERTURA LAVORI**

- Alessandro Gerotto, Presidente Ance Veneto

**Ore 10.15 TAVOLA ROTONDA “Modelli, strumenti e best practices”**

- Piero Petrucco, Presidente FIEC e Vicepresidente ANCE
- Michele Franzina, FPA - Franzina Partners Architecture
- Stefano De Marinis, Alberto Boscarato, Studio legale Piselli & Partners
- Andrea Lorenzin, Funzionario PA esperto in finanza agevolata

**Ore 11.15 TAVOLA ROTONDA “Il ruolo della politica tra opportunità e sfide”**

- Andrea Basso, Presidente Ance Trento e della Consulta regionale dei Costruttori Edili del Trentino Alto Adige
- Antonio De Poli, Senatore Questore
- Francesco Calzavara, Assessore alla Programmazione, Bilancio e Patrimonio, Affari generali, EE.LL. Regione Veneto
- Cristina Amirante, Assessore alle Infrastrutture e Territorio Regione FVG
- Massimo Cavazzana, Vicepresidente ANCI

**Ore 12.30 CHIUSURA LAVORI**

- Marco Bertuzzo, Presidente Ance FVG e Consulta Triveneta dei Costruttori Edili

**CONDUCE Giorgio Barbieri, Giornalista Gruppo NordEst Multimedia**

Rilascio n. 2 CFP per Geometri, Architetti e Ingegneri

