



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del LAZIO Sezione 10, riunita in udienza il 23/03/2026 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

**TAFURO SILVERIO**, Presidente

**LEONE PAOLO**, Relatore

**GIORDANO ROSARIA**, Giudice

in data 23/03/2026 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

- sull'istanza di riassunzione dell'appello n. 4423/2025

**proposto da**

Ricorrente\_1 Ricorrente\_2 - p.iva

**Difeso da**

Difensore\_1 - CF\_Difensore\_1

Difensore\_2 - CF\_Difensore\_2

**Rappresentato da** Rappresentante\_1 Pollini - CF\_Rappresentante\_1

**ed elettivamente domiciliato presso** Email\_1

**contro**

Comune di Roma

**elettivamente domiciliato presso** Email\_2

**Avente ad oggetto l'impugnazione di:**

- pronuncia sentenza n. 7204/2018 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale ROMA sez. 8 e pubblicata il 29/03/2018

**Atti impositivi:**

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 7417/2020 IMU 2013

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 6706/2020 TASI 2013

## **a seguito di discussione in pubblica udienza**

### **Richieste delle parti:**

le parti si riportano agli atti e ne chiedono accoglimento

### **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Ricorrente\_1 (di seguito, brevemente, anche semplicemente "Istituto") impugnava un avviso di accertamento avente per oggetto l'IMU del Comune di Roma per l'anno d'imposta 2013 relativi ad immobili di proprietà dell'Istituto deducendo la spettanza dell'esenzione dai tributi anche per gli immobili adibiti a scuola paritaria.

Precisava l'Istituto di avere presentato le dichiarazioni relative agli anni d'imposta 2012 e 2013 evidenziando la spettanza dell'esenzione e che per altre annualità (e segnatamente per gli anni dal 2004 al 2007) vi era già un giudicato favorevole. Precisava quindi la non debenza dei tributi relativamente agli immobili siti in Indirizzo\_1 indicati dal n.3 al n.10 degli avvisi impugnati deducendo il regolare pagamento per i primi due immobili.

Nel giudizio di prime cure si costituiva il Comune di Roma sostenendo la legittimità della pretesa contestando lo svolgimento dell'attività scolastica a fini commerciali.

Con successiva memoria difensiva l'Istituto comunicava la cessazione della materia del contendere relativamente agli immobili indicati ai nn.3, 4, 9 e 10 avendo ricevuto provvedimento di sgravio parziale dall'Ente. Insisteva per l'accoglimento del ricorso per le altre unità immobiliari.

La CTP di Roma con sentenza n. 7204/8/18 dichiarava parzialmente cessata la materia del contendere limitatamente agli immobili indicati ai nn.3,4, 8 e 9; accoglieva il ricorso annullando la pretesa limitatamente agli immobili indicati ai nn.5, 6 e 7.

Venivano interamente compensate le spese di lite.

In particolare i primi Giudici evidenziavano che l'Istituto aveva documentato che il costo della retta pagata dagli studenti era al di sotto del costo medio fissato dal Ministero dell'Istruzione.

Avverso tale sentenza il Comune di Roma proponeva appello eccependo, con un unico articolato motivo, l'illegittimità della sentenza di prime cure. In particolar modo eccepeva l'Ente che i primi giudici avrebbero errato nella valutazione delle prove offerte dall'Istituto in ordine alla dimostrazione che l'attività svolta nelle unità immobiliari in questione non avesse natura commerciale.

Nel giudizio di secondo grado si costituiva l'Istituto sostenendo l'infondatezza dell'atto di appello.

Con sentenza n.2694/16/2021 la Commissione Tributaria Regionale del Lazio rigettava l'appello compensando le spese di lite.

In particolare i secondi giudici così motivavano: *" in questa sede il Comune di Roma ha ripetuto le argomentazioni già esaminate dai primi giudici senza apportare alcun nuovo elemento da verificare. La CTP riconosceva esenti una serie di immobili. In questa sede il Comune non ha contestato la destinazione degli immobili stabilita dai primi giudici della CTP. La Commissione non avendo nuovi elementi da esaminare, conferma la sentenza di primo grado e ne fa propri i motivi della stessa. Ogni altra argomentazione sollevata dalle parti viene assorbita da questa."*

Avverso tale sentenza il Comune di Roma proponeva ricorso per Cassazione eccependo:

1) violazione e falsa applicazione dell'art.7, comma 1, lettera i) del D.Lgs. n.504/92 in combinato disposto con l'art.2967 cod. civ. ;

2) violazione e falsa applicazione dell'art.2967 cod. civ. per avere il Giudice regionale addossato all'Ente impositore l'onere di provare la sussistenza dell'attività commerciale;

3) nullità della sentenza per violazione dell'art.132, comma 1, n.4 c.p.c. per inesistente o apparente motivazione.

La Corte di Cassazione con ordinanza n.978/2025, pronunciata il 14 novembre 2024 e depositata il 15 gennaio 2025 accoglieva il terzo motivo del ricorso dichiarando assorbiti i primi due cassando la sentenza impugnata e rinviando alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado, in diversa composizione, anche per regolare le spese del giudizio di legittimità.

In particolare la Suprema Corte così motivava: *“7. Nella fattispecie in esame la Commissione regionale innanzitutto non ha riportato i contenuti motivazionali della decisione del primo Giudice alla quale ha inteso aderire, limitandosi a riferire che «La CTP di Roma sez. 8 accoglieva parzialmente il ricorso ma confermava la tassazione per gli immobili n. 1 e 2» (v. sentenza impugnata), così privando la sentenza oggetto di esame del suo requisito di autosufficienza, nel senso di rappresentare le ragioni della decisione, anche per relationem, ma, in tal caso, (almeno) sintetizzando l'apparato argomentativo del provvedimento condiviso.*

*In secondo luogo, il Giudice territoriale ha erroneamente valorizzato la ritenuta circostanza secondo il quale il Comune avrebbe reiterato con i motivi di gravame il medesimo apparato difensivo svolto in primo grado, dimenticando che nel processo ribadire e riproporre in appello le stesse ragioni ed argomentazioni già dedotte in primo grado (cfr., ex multis, Cass. Sez. T, 25 febbraio 2022, n 6302, ai cui più ampi contenuti si rinvia e nello stesso senso e la giurisprudenza ivi citata, nonché Cass., 6 marzo 2023, n. 6690), senza che ciò legittimi il secondo giudice ad aderire tout court alla decisione appellata.*

*In terzo luogo, nessuna risposta è stata offerta alle ragioni dell'appello (come riportate a pagina n.5 del ricorso in esame) nella parte in cui l'ente territoriale aveva posto in rilievo che l'attività didattica produceva degli introiti, in quanto svolta dietro pagamento di tariffe totalmente a carico dell'utenza e, soprattutto, nella parte in cui rimarcava che il pagamento di una retta scolastica, invece che la completa gratuità della prestazione, faceva conseguire il riconoscimento della natura oggettivamente commerciale dell'attività medesima e, quindi, l'assoggettamento al tributo.*

*Nessuna valutazione è stata compiuta su tale, essenziale, aspetto della controversia, caratterizzandosi la “motivazione” della sentenza per l'adozione della tecnica di pura adesione alla decisione di primo grado attraverso il mero rimando al contenuto (non esplicitato) di tale pronuncia, in modo, quindi, talmente generico da inibire qualsiasi tentativo di comprendere il percorso logico giuridico seguito per pervenire alle proprie conclusioni e, dunque, alla fine, senza alcuna rappresentazione della valutazione di infondatezza dei motivi di gravame (v., sul punto, Cass. Sez. T., 11 aprile 2024, n. 9830, cit. e la giurisprudenza ivi menzionata).*

*8. Alla stregua di tali ragioni, la sentenza impugnata va ritenuta nulla, il che – all'evidenza – l'esame dei primi due motivi di ricorso.”.*

La causa è stata riassunta dall'Istituto evidenziando in via preliminare che dall'anno 2016 il Comune di Roma ha eliso dagli avvisi di accertamento gli immobili in questione riconoscendo l'esenzione dal tributo. Precisa altresì l'Istituto che la documentazione a sostegno delle ragioni per l'esenzione era stato oggetto di analitico esame da parte di primi Giudici.

Conclude l'Istituto con la richiesta di decisione nel merito della controversia.

Il ricorso viene iscritto a ruolo il 10 settembre 2025.

In data 20 novembre 2025 si costituisce in giudizio il comune di Roma insistendo sulle ragioni della pretesa con particolare riferimento alla prova del diritto all'esenzione posta esclusivamente a carico dell'Istituto. Sostiene quindi la legittimità della pretesa così come rimodulata con il provvedimento di annullamento parziale prot. n.QB/2017/576213 con il quale è stato riconosciuto il diritto all'esenzione per gli immobili indicati ai nn. nn.3, 4, 9 e 10. Insiste quindi con l'accoglimento della pretesa limitatamente agli immobili indicati al foglio 849, particella 149 subb. 503-504-505 indicati negli atti impugnati ai nn.5,6 e 7. Con vittoria di spese ed onorari.

La causa viene trattata il giorno 23 marzo 2025 in pubblica udienza.

### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

Osserva la Corte che la materia devoluta a questa Corte è limitata a quanto disposto dalla Corte di Cassazione con ordinanza n.978/2025 che ha cassato la sentenza n.2694/16/2021 emessa dalla Commissione Tributaria Regionale del Lazio.

È quindi necessario procedere all'esame della documentazione depositata dalle Parti nel giudizio di primo e secondo grado al fine di verificare la sussistenza dei requisiti per l'esenzione limitatamente agli immobili siti in Roma alla Indirizzo\_1 riportati nel NCEU di Roma al foglio 849, particella 149 subb. 503-504-505 atteso che per le altre unità immobiliari deve considerarsi cessata la materia del contendere. In particolare per gli immobili riportati al foglio 849 particella 149 subb.501-502 e particella 150 subb.1-2 l'Ente ha già riconosciuto la non debenza del tributo mentre per le ulteriori particelle l'Istituto riconosce la debenza del tributo avendo già versato l'IMU per complessivi €.44.720,00.

In primo luogo come correttamente precisato dai primi Giudici e non contestato dall'Ente impositore né nel primo grado di giudizio né nel presente grado non può dubitarsi dell'esistenza del requisito soggettivo per l'esenzione dall'imposta in capo all'Istituto.

Ulteriormente non è contestato che l'Istituto svolga attività di scuola parificata. Peraltro l'Istituto ha depositato il decreto di concessione della parità scolastica rilasciato dal Ministero dell'Istruzione dell'Università e della Ricerca (allegato n.11 della produzione dell'Istituto nel fascicolo di primo grado).

Tuttavia al fine di ottenere il riconoscimento dell'esenzione ai fini IMU prevista dall'art. 7 co. I lett.i) del Dlgs.504/92 , non è sufficiente dimostrare che l'Istituto proprietario degli immobili rientri nella previsione degli Enti ecclesiastici di cui alla legge 20 maggio 1985 n.222, ma occorre dimostrare che gli stessi siano destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'art. 16 lett. A) della legge 20.5.1985 n. 222.

In altri termini il possesso del requisito soggettivo pur necessario non è sufficiente per godere dell'esenzione dall'imposta ma occorre anche la prova concreta dell'utilizzo delle unità immobiliari per attività per le quali spetta l'esenzione, ovvero è necessario anche il requisito oggettivo da dimostrarsi per ciascuna unità immobiliare.

Su tale aspetto difatti questa Corte ritiene che non vi sia motivo di discostarsi da quanto stabilito dalla giurisprudenza di legittimità, che al contrario si condivide pienamente, che si è nel tempo consolidata nell'affermare che l'esenzione di cui all'art. 7, comma 1, lett. i), del d.lgs. n. 504 del 1992, in relazione ai soggetti di cui all'art. 87, comma 1, lett. c), del TUIR, presuppone la ricorrenza cumulativa sia del requisito soggettivo (natura non commerciale dell'ente), sia del requisito oggettivo (diretta destinazione dell'immobile allo svolgimento delle attività previste dal medesimo art. 7, tra cui rientrano quelle volte alla didattica e all'educazione).

Tra le tante, Cass. n.18592/2019 e più recentemente Cass. n.35123/2022.

Ebbene, nel caso di specie, l'Istituto ha sufficientemente provato che gli immobili per i quali viene stato chiesto il tributo sono stati utilizzati utilizzato per l'esercizio dell'attività scolastica ma non in modo lucrativo ovvero l'attività didattica è stata svolta con modalità non commerciali.

Difatti l'appellante ha compiutamente dimostrato che l'attività didattica viene svolta a fronte di corrispettivi che ancorché non simbolici sono inidonei a costituire una retribuzione del servizio prestato, in quanto notevolmente inferiori ai costi di gestione (v. allegati n.16 e n.17 della produzione dell'Istituto nel fascicolo di primo grado).

In particolare per l'attività didattica il parametro di riferimento per verificare che il corrispettivo percepito sia simbolico, e che quindi costituisca solo "una frazione del costo effettivo del servizio", è il "Costo Medio per Studente" (CMS), determinato dal Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca. Quando il "Corrispettivo Medio percepito" dall'Ente non commerciale (CM) è inferiore al CMS, il requisito è rispettato.

Nel caso di specie per la scuola dell'infanzia il corrispettivo annuale determinato dal Ministero è pari ad €.5.739,17 mentre il corrispettivo massimo richiesto dall'Istituto (CM) è pari ad €.3.900,00 (considerando l'iscrizione di €.300,00 e dieci mensilità di €.360,00 ovvero il costo massimo previsto per la massima offerta scolastica, ovvero dalle ore 8:00 alle 16:30, pasto compreso).

Per la scuola primaria il corrispettivo annuale determinato dal Ministero è pari ad €.6.634,15 mentre il corrispettivo massimo richiesto dall'Istituto (CM) è pari ad €.3.900,00 (considerando l'iscrizione di €.300,00 e dieci mensilità di €.360,00 ovvero il costo massimo previsto per la massima offerta scolastica, ovvero dalle ore 8:20 alle 13:20 oltre attività integrativa dalle 13:20 alle 17:30, pasto compreso).

Per la scuola secondaria di primo grado il corrispettivo annuale determinato dal Ministero è pari ad €.6.835,85 mentre il corrispettivo massimo richiesto dall'Istituto (CM) è pari ad €.6.300,00 (considerando l'iscrizione di €.300,00 e dieci mensilità di €.500,00 ovvero il costo massimo previsto per la massima offerta scolastica, ovvero dalle ore 8:00 alle 17:30, pasto compreso).

Infine per la scuola secondaria di secondo grado – liceo scientifico sperimentale - il corrispettivo annuale determinato dal Ministero è pari ad €.6.914,31 mentre il corrispettivo massimo richiesto dall'Istituto (CM) è pari ad €.3.400,00 (considerando l'iscrizione di €.300,00 e dieci mensilità di €.310,00 ovvero il costo massimo previsto per la massima offerta scolastica, ovvero dalle ore 8:00 alle 13:30).

Si evidenzia inoltre che l'Istituto ha altresì versato in atti la dichiarazione IMU presentata al Comune con specifica indicazione degli immobili per i quali viene chiesta l'esenzione (allegato n.2 al ricorso di prime cure).

In conclusione, l'Istituto ha pienamente dimostrato la sussistenza dei requisiti per l'esenzione dall'IMU per gli immobili siti in Roma alla Indirizzo\_1 riportati nel NCEU di Roma al foglio 849, particella 149 subb. 503-504-505.

In ordine alle spese di lite, osserva la Corte che per il primo ed il secondo giudizio è stata disposta la compensazione, che la Corte di Cassazione ha rinviato a questa Corte anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità. Tuttavia l'Istituto riassumendo non ha chiesto a questa Corte di pronunciarsi sulle spese di lite limitandosi a chiedere alla Corte di decidere nel merito la controversia. Sussistono quindi gravi ed eccezionali ragioni per la compensazione tra le parti delle spese dell'intero processo.

**P.Q.M.**

La Corte accoglie il ricorso in riassunzione e dichiara non dovuta l'imposta per gli immobili siti in Roma alla

Indirizzo\_1 riportati nel NCEU di Roma al foglio 849, particella 149 subb. 503-504-505. Spese interamente compensate.

Così deciso all'udienza del giorno 23 marzo 2025.

Il Relatore

Il Presidente