

Esenzione “prima casa” per le forze armate: orientamenti contrastanti sulla funzione della dichiarazione



Norme&Tributi Plus Diritto | 4 settembre 2026 | di Fabiola Del Turchio *

L'articolo 1, comma 741 lettera c) della Legge 160/2019 (come già in precedenza l'articolo 2 del DL 102/2013) prevede l'assimilazione al concetto di **“abitazione principale”** - con la conseguente non imponibilità ai fini IMU - di diverse fattispecie tra cui, al numero 5, quella riconducibile all'unità di proprietà del **personale in servizio appartenente alle Forze Armate, ad ordinamento militare o civile, anche in assenza dei requisiti della residenza anagrafica e della dimora abituale.**

La *ratio* della norma è chiara ed è collegata al **“motivo di servizio”** per cui il soggetto ha l'obbligo di risiedere in un luogo diverso rispetto alla unità di sua proprietà; l'assimilazione - a conferma e sempre secondo la norma richiamata - si applica ad **un solo immobile posseduto e non concesso in locazione.**

Il successivo comma 769 del medesimo articolo 1 della L.160/2019, prevede l'**obbligo** per tutti i soggetti passivi Imu di presentare **apposita dichiarazione al Comune** entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio o dell'anno in cui sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta.

In sintesi dunque, affinché un soggetto possa usufruire dell'esenzione in esame devono sussistere **contemporaneamente tre condizioni:**

- › **due requisiti fattuali**- ex comma 741 - per cui (I) il proprietario deve appartenere alle **Forze Armate** e (II) l'immobile **non deve essere concesso in locazione,**
- › ed un **requisito formale** - ex comma 769 - per cui (III) le condizioni che giustificano l'esenzione devono essere oggetto di **apposita dichiarazione da trasmettere al Comune.**

Mentre in relazione alla sussistenza dei requisiti soggettivo ed oggettivo non si pongono particolari problematiche, molteplici contestazioni sono sorte in merito alla portata ed alla **valenza della dichiarazione rispetto alla possibilità di fruire o meno del beneficio;** la giurisprudenza di merito appare ondivaga sul punto.

Secondo un primo orientamento, certamente più restrittivo, **la mancata dichiarazione si traduce in una causa automatica di decadenza dal beneficio,** indipendentemente dalla sussistenza degli altri requisiti, mentre per altre Corti di Giustizia **l'omessa dichiarazione si risolve in una mera inosservanza formale** non vincolante al fine del riconoscimento dell'esenzione.

Nella prima direzione si vedano, ad esempio, *CGT I grado di Napoli sez. XVI n.8753/2026* per cui “in mancanza di presentazione dell’apposita dichiarazione la specifica esenzione Imu non spetta ed il tributo è quindi dovuto” e *CGT I grado di Napoli Sez. V n. 8103/2026* che considera l’onere della comunicazione quale “*principio generale del diritto tributario*” per cui pur in assenza di una espressa previsione di decadenza, il beneficio è subordinato proprio alla presentazione della dichiarazione.

Nello stesso senso, considerano la dichiarazione quale **condizione costitutiva del beneficio** anche le *Corti di Giustizia di I grado di Reggio Calabria sentenza n. 3875/2026*, di *Caserta n. 2636/2026*, di *Roma n. 10360/2026* e di *Palermo sentenza n.2714/2026*, mentre attribuiscono rilevanza **alla buona fede del contribuente** che ha omesso la dichiarazione, ma solo **ai fini dell’annullamento delle sanzioni** le *Corti di Giustizia di I grado di Taranto sentenza n. 898/2026*, e di *Messina n. 3753/2026*

In senso opposto, la *CGT di I grado di Salerno Sez. XII n. 6927/2025* ha invece stabilito che in presenza dei requisiti sostanziali certi e documentati **non è possibile determinare la decadenza dal beneficio** per la sola omissione della dichiarazione, così come la *CGT I grado di Messina Sez. XIII n. 1896/2026* che ha **annullato l’accertamento** del Comune in ragione della **prova documentale dell’appartenenza alla Forza di Polizia** anche se prodotta solo in sede processuale.

In linea generale si sottolinea la maggiore “sensibilità” ai **principi sovranazionali di matrice europea** - letti anche alla luce dei principi di **collaborazione e buona fede** previsti dalla *Legge 212/2020* – dei **Giudici di legittimità**, che considerano **prevalenti gli aspetti sostanziali rispetto a quelli formali**, valutando di conseguenza la mancanza di comunicazione quale una mera **irregolarità**; di recente la Corte di Cassazione, con la sentenza 28931/2023 ha specificato che il contribuente è **esonero dall’obbligo dichiarativo** quando le informazioni necessarie per **calcolare l’imposta** sono già facilmente **reperibili dal catasto o dal MUI** (il modello unico informatico per le volture immobiliari).

Per quanto ci interessa, essendo **l’appartenenza alle Forze di Polizia** è uno **status certificato** e soprattutto facilmente verificabile dall’amministrazione del Comune, impedire l’accesso all’agevolazione solo per un mero inadempimento dichiarativo equivarrebbe ad una **violazione del principio di capacità contributiva effettiva**, valorizzata anche dalla **Corte Costituzionale** che, proprio in tema di Imu sull’abitazione principale, ha suggerito la **prevalenza della sostanza sulla forma** (Corte Cost. n.209/2022).

Spesso, a supporto della tesi che – al contrario – considera la dichiarazione **un atto ad efficacia costitutiva**, viene richiamata dai Comuni la decisione della Corte di Cassazione n. 37385/2022 che tuttavia **non appare affatto pertinente al tema**, essendo la pronuncia relativa alla **dichiarazione degli enti non commerciali** in merito alla tipologia dell’attività svolta, **dato variabile ogni anno** e che la PA non ha modo di conoscere agevolmente, a differenza invece della sussistenza del requisito soggettivo dell’appartenenza alle Forze Armate.

Riteniamo che ai fini della corretta valutazione della sussistenza dei requisiti previsti per l’agevolazione, anche con finalità deflattiva dei contenziosi, i Comuni dovrebbero **attivare la procedura del contraddittorio endo-procedimentale**, per consentire ai contribuenti di essere

ascoltati e di presentare la documentazione ritenuta opportuna, secondo la valorizzazione della **partecipazione del contribuente garantita** ex art. 6 bis Legge 212/00, come introdotto dal D. Lgs. n. 219/2023, anche in tema di **imposizione locale**.

Proprio in riferimento all'esenzione Imu per un appartenente alle Forze di Polizia, la *Corte di Giustizia Tributaria di I grado di Napoli, Sez. XXVI con la decisione n. 6136/2026* ha considerato che l'amministrazione avrebbe **necessariamente dovuto instaurare un contraddittorio preventivo**, anche al fine di **supportare l'atto in relazione al motivo del mancato riconoscimento dell'esenzione** (sul tema del contraddittorio obbligatorio anche per i tributi locali, si ricorda anche la recente *decisione 11931/2026 della Corte di Giustizia Tributaria di I grado di Napoli*).

Il Giudice partenopeo, richiamando altri precedenti (*CGT di Foggia, Sent. n. 1484/01/2025; CGT Reggio Emilia, Sent. n. 18/02/2025*) ha annullato l'accertamento emesso dal Comune in violazione del principio sopra ricordato, anche in relazione all'articolo 97 della Costituzione, ed al principio di buon andamento della PA, espressamente considerando che *"l'interesse pubblico -di cui è depositaria la P.A.- deve tenere conto anche degli interessi individuali del cittadino - contribuente o quanto meno delle sue osservazioni"*.

Come emerge dalle sentenze sopra richiamate, molte **Corti di merito di I grado** valorizzano il **requisito formale** della dichiarazione anche nelle ipotesi in cui il contribuente produce lo stato di servizio e di appartenenza alle Forze Armate, ponendosi **in netto contrasto con l'orientamento della Corte di legittimità** che ha in più occasioni ribadito invece la **non rilevanza dell'obbligo dichiarativo nelle ipotesi di elementi ed informazioni già in possesso dell'Ente impositore** o comunque da questo agevolmente acquisibili.

Tale importante principio è stato di recente **ribadito in modo estremamente chiaro ed efficace dalla Cassazione** per cui *"in omaggio al principio di leale collaborazione e buona fede sancito dall'art.10, comma 1, della legge 7 luglio 2000 n.212, l'inosservanza di un adempimento che costituisce un presupposto solo formale per il godimento di un'agevolazione non impedisce di riconoscere il diritto al beneficio del contribuente che abbia i requisiti per usufruire dello stesso, tanto più ove essi risultino da documentazione in possesso dell'ente impositore"* (Cassazione n.26921/2025).

In conclusione si auspica che i Comuni prima di accertare la maggior imposta non versata ed **applicare in modo automatico le sanzioni**, diano applicazione alla **fase del contraddittorio preventivo** applicando in tale sede i **principi affermati dalla Cassazione**, evitando richieste contrarie allo spirito agevolativo della norma.

*Fabiola Del Torchio, Vice Presidente UNCAT - Presidente CAT MILANO